Szczecin, dnia 15 czerwca 2016 r.

Drugi Urząd Skarbowy w Szczecinie
15 -06- 2016
SN/01/16

DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ
W SZCZECINIE

3201-KW.070.5.2016

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 Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie (dalej: Urzędu), z siedzibą w Szczecinie przy ul. Felczaka 19.

Kontrola przeprowadzona została w dniach 29.02. - 16.03.2015 r. przez:

- - starszego komisarza skarbowego (legitymacja służbowa),
- – komisarza skarbowego (legitymacja służbowa

na podstawie wydanego przez Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie upoważnienia do przeprowadzenia kontroli Nr

Upoważnienie nr zostało okazane w dniu 29.02.2016r. Naczelnikowi Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie.

Kontrolę odnotowano w ewidencji kontroli Urzędu Skarbowego pod pozycją nr 4/2016 r.

Przedmiot kontroli:

„Prawidłowość planowania, realizacji, dokumentowania i wykorzystania wyników kontroli podatkowych".

Okres objęty kontrolą:

2015r.

Stanowisko Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie w okresie 01.01.2015 r. – 29.02.2016 r. zajmowali:

1. Naczelnik Urzędu pan Jarosław Jarmużewski – 01.01.2015 r. – 31.03.2015 r.;

2. p.o. Naczelnika Urzędu pani Bożena Korczyc – 01.04.2015 r. – 29.02.2016 r.;
3. p.o. Naczelnika Urzędu pani Agnieszka Derkacz – 30.01.2016 r. – 29.02.2016 r.

Stanowisko Zastępcy Naczelników Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie w okresie 01.01.2015 r. – 29.02.2016 r. zajmowali:

4. z-ca Naczelnika Urzędu pani Bożena Korczyc – 01.01.2015 r. – 31.03.2015 r.;
5. p.o. z-cy Naczelnika Urzędu pan Witold Chajnowski – 02.04.2015 r. – 29.02.2016 r.;
6. z-ca Naczelnika Urzędu pani Dorota Smoleniowska – 30.01.2016 r. – 29.02.2016 r.

(dowód: akta kontroli k. 708)

W wyniku kontroli stwierdzono, co następuje.

1. Informacje wstępne oraz organizacyjne.

Celem kontroli było zweryfikowanie prawidłowości planowania, realizacji, dokumentowania i wykorzystania wyników kontroli podatkowych w 2015r.

Czynności kontrole przeprowadzono z wykorzystaniem systemu Poltax (w tym podsystemu KONTROLA), aplikacji BA oraz dokumentacji źródłowej w szczególności wewnątrzorganizacyjnych aktów prawnych, akt spraw kontroli podatkowych, akt rejestracyjnych.

Podstawę funkcjonowania Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie w okresie objętym kontrolą stanowiły poniższe Regulaminy organizacyjne, wprowadzone kolejnymi Zarządzeniami, tj.:

- zarządzeniem Nr 17/2014 Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie z dnia 27 listopada 2014r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Drugiemu Urzędowi Skarbowemu w Szczecinie – obowiązującym od 27 listopada 2014r. Do 31 marca 2015r.;
- zarządzeniem Nr 50/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie z dnia 1 kwietnia 2015r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Drugiemu Urzędowi Skarbowemu w Szczecinie – obowiązującym od 01 kwietnia 2015r. do 31 sierpnia 2015r.;
- zarządzeniem Nr 111/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie z dnia 1 września 2015r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Drugiemu Urzędowi Skarbowemu w Szczecinie – obowiązującym od 01 września 2015r.;

(dowód: akta kontroli – poz.1)

1.1 Komórki organizacyjne realizujące analizę i planowanie oraz kontrolę podatkową

W związku z objęciem kontrolą obszaru analiz i planowania oraz kontroli podatkowej w toku kontroli uwzględniono podział zadań związanych z powyższą tematyką, przypisanych komórkom organizacyjnym lub poszczególnym stanowiskom, z uwzględnieniem struktur organizacyjnych Urzędu obowiązujących w badanym okresie.

Zgodnie z obowiązującymi w badanym okresie ww. Regulaminami organizacyjnymi w okresie od 01.01.2015r. do 31.03.2015r. zadania objęte przedmiotem kontroli realizowały następujące komórki organizacyjne Urzędu:

1) Wieloosobowe Stanowisko Kontroli Wewnętrznej oraz Analiz i Planowania (KWAP) oraz
2) Dział Kontroli Podatkowej (KP).

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym Urzędu obowiązującym w ww. okresie (§ 14 regulaminu) do zadań Wieloosobowego Stanowiska Kontroli Wewnętrznej oraz Analiz i Planowania (KWAP) należało w szczególności:

1) pozyskiwanie, gromadzenie i analizowanie informacji wewnętrznych i zewnętrznych mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego oraz ustalenie zobowiązania podatkowego, w tym także z tytułu nieujawnionych dochodów;
2) analiza oświadczeń majątkowych;
3) analizowanie informacji o wydatkach i wartości zgromadzonego mienia;
4) koordynowanie sprawozdawczości analizowanej przez Urząd;
5) analizowanie realizacji zadań w podstawowych obszarach działalności Urzędu;
6) analizowanie ryzyka wewnętrznego i zewnętrznego;
7) typowanie podmiotów do kontroli podatkowej i skarbowej;
8) koordynowanie spraw z zakresu kontroli zarządczej;
9) przeprowadzanie kontroli wewnętrznej;
10) rozpatrywanie skarg na pracowników.

Natomiast w myśl § 15 regulaminu do zadań Działu Kontroli Podatkowej (KP) należało w szczególności:

1) prowadzenie kontroli podatkowych;
2) prowadzenie czynności sprawdzających u kontrahentów podatnika w zakresie objętym kontrolą;
3) prowadzenie postępowań w zakresie sprzeciwu przedsiębiorcy na działanie organu kontroli;

4) wnioskowanie w właściwej komórki postępowań podatkowych o zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych;
5) sporządzanie projektów planów kontroli podatkowej;
6) współpraca z urzędami kontroli skarbowej oraz urzędami i izbami celnymi, a także z innymi organami w zakresie ujawniania nieprawidłowości podatkowych;
7) współpraca z Generalnym Inspektorem Informacji Finansowej w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu.

Jak wynika przy tym z § 29 ust. 3 pkt 7 oraz § 30 ust. 4 pkt 6 obowiązującego w ww. okresie na mocy Zarządzenia Nr 17/2014 Regulaminu Organizacyjnego bezpośredni nadzór nad Wieloosobowym Stanowiskiem Kontroli Wewnętrznej oraz Analiz i Planowania (KWAP) sprawował Naczelnik Urzędu, natomiast Zastępca Naczelnika (ZN-II) sprawował bezpośredni nadzór nad Działem Kontroli Podatkowej (dalej: KP).

(dowód: akta kontroli – k. 14-32)

Zgodnie natomiast z Regulaminami organizacyjnymi Urzędu obowiązującymi w okresie od 01.04.2015r. do 31.12.2015r. zadania objęte przedmiotem kontroli realizowały następujące komórki organizacyjne Urzędu:

1) Wieloosobowe Stanowisko Kontroli Wewnętrznej (KW) oraz
2) Dział Kontroli Podatkowej (KP).

W myśl Regulaminu organizacyjnego Urzędu obowiązującego od dnia 01.04.2015r. do zadań Wieloosobowego Stanowiska Kontroli wewnętrznej (KW) należy, w szczególności:

1) przeprowadzanie kontroli wewnętrznej;
2) rozpatrywanie przekazanych do załatwienia przez dyrektora izby skarbowej skarg na pracowników obsługujących Naczelnika Urzędu Skarbowego;
3) pozyskiwanie informacji, mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego ;
4) analizowanie oświadczeń majątkowych;
5) analizowanie informacji o wydatkach i wartości zgromadzonego mienia;
6) koordynowanie sprawozdawczości realizowanej przez urząd skarbowy;
7) analizowanie realizacji zadań w podstawowych obszarach działalności urzędu skarbowego;
8) analizowanie ryzyka zewnętrznego i wewnętrznego;
9) typowanie podmiotów do kontroli;
10) sporządzanie planów kontroli podatkowej.

Na mocy Regulaminu organizacyjnego Urzędu obowiązującego od dnia 1 września 2015r. zadania Wieloosobowego Stanowiska Kontroli Wewnętrznej (KW) zostały poszerzone dodatkowo o następujące obszary:

1) koordynacja orzecznictwa w zakresie kar porządkowych;
2) identyfikacja ryzyka zewnętrznego;
3) pozyskiwanie informacji mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego.

Z kolei, do zadań Działu Kontroli podatkowej (KP) w okresie od 01.04.2015r. do 31.12.2015r. należało, w szczególności:

1) prowadzenie kontroli podatkowej na podstawie analizy ryzyka wystąpienia naruszenia przepisów prawa podatkowego lub niezależnie od rezultatów analizy ryzyka, o ile mają one charakter losowy;
2) prowadzenie czynności sprawdzających u kontrahenta podatnika w zakresie objętym kontrolą;
3) prowadzenie postępowań w zakresie sprzeciwu przedsiębiorcy na działania organu kontroli;
4) wnioskowanie o zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych;
5) wydawanie postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatku;
6) współpraca z urzędami kontroli skarbowej oraz izbami celnymi i urzędami celnymi, a także innymi organami w zakresie ujawniania nieprawidłowości podatkowych;
7) współpraca z Generalnym Inspektorem Informacji Finansowej w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu

Jak wynika natomiast z § 30 ust. 2 pkt 4 i 5 obowiązującego na mocy Zarządzenia Nr 50/2015 oraz Zarządzenia nr 111/2015 regulaminu organizacyjnego bezpośredni nadzór nad Wieloosobowym Stanowiskiem Kontroli Wewnętrznej (KW) oraz Działem Kontroli Podatkowej (KP) sprawował Naczelnik Urzędu.

(dowód: akta kontroli – k. 35-76)

Stosownie do zakresów obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracownika do zadań nw. pracowników należało nadzorowanie i kierowanie pracą komórek:

1) Kontroli wewnętrznej (KWAP/KW):

- – kierująca Wieloosobowe Stanowisko Kontroli Wewnętrznej oraz Analiz i Planowania (KWAP) do 31.03.2016r. oraz Wieloosobowym Stanowiskiem Kontroli Wewnętrznej (KW) od 01.04.2016r.;

2) Kontroli podatkowej (KP):

- - kierownik działu;
- – starszy komisarz skarbowy - posiadająca uprawnienia kierownika na czas zastępstwa.

(dowód – akta sprawy k. 145, 150)

1.2. Procedury wewnętrzne dotyczące badanego zagadnienia

W Urzędzie w kontrolowanym obszarze obowiązywały następujące procedury wewnętrzne:

1. Instrukcja nr I-019-04/WP.01 w sprawie obiegu wybranych dokumentów dotyczących podatków bezpośrednich oraz majątkowych i innych z wyłączeniem VAT obowiązująca od 09.04.2014r.;
2. Instrukcja nr I-015-01/KP.01 w sprawie planowania kontroli podatkowej obowiązująca od dnia 01.01.2014r.;
3. Instrukcja nr I-004/01.KP.02 w sprawie przeprowadzania kontroli podatkowej obowiązująca od 25.07.2012r.

(dowód: akta kontroli – poz. 91-128)

Pomimo tego, iż w 2015r. stosownie do obowiązujących Regulaminów Urzędu komórka realizująca zadania z zakresu analiz i planowania nosiła nazwę Wieloosobowe Stanowisko Kontroli Wewnętrznej oraz Analiz i Planowania (KWAP) do 31.03.2015r. a następnie Wieloosobowe Stanowisko Kontroli Wewnętrznej (KW) od 01.04.2016r. w treści instrukcji nr I-015-01/KP.01 w sprawie planowania kontroli podatkowej obowiązującej w badanym okresie określona jest jako AP.

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

Podstawa prawna

Zgodnie z obowiązującą w 2015r. Instrukcją nr I-015-01/KP.01 *w sprawie planowania kontroli podatkowej* (pkt 5.1.2) zewnętrzne źródła informacji, po dekretacji i rejestracji w aplikacji BA, przekazywane są do komórki AP w celu dokonania analizy i oceny. Jak wynika z dalszych zapisów ww. dokumentu - pracownik AP przed zarejestrowaniem źródła informacji w podsystemie KONTROLA zobowiązany jest sprawdzić dokument pod kątem właściwości miejscowej i rzeczowej. Informacje ze źródeł zewnętrznych, poddawane są przez pracownika AP weryfikacji pod kątem ich istotności, przydatności do wykorzystania i możliwości realizacji poprzez konfrontacje z danymi zgromadzonymi na temat podmiotu w bazach danych Urzędu.

W przypadku, gdy treść informacji wskazywałaby na konieczność przeprowadzenia kontroli, pracownik AP w zależności od dokonanych ustaleń kieruje wniosek do działu KP albo typuje podmiot do ujęcia w planie kontroli podatkowej w następnym półroczu albo typuje podmiot do kontroli skarbowej.

Pomimo zapisu zawartego w pkt 5.1.2.9, iż *sposób postępowania z informacjami ze źródeł zewnętrznych, w tym dotyczącymi m.in. kontroli, które wpłynęły na stanowisko AP, określa odrębna instrukcja*, z informacji udzielonych przez panią wynika, iż do dnia rozpoczęcia przedmiotowej kontroli instrukcja taka pomimo jej opracowania nie została wdrożona.

Jak wynika przy tym z analizy treści *Instrukcji dotyczącej obiegu wybranych dokumentów dotyczących podatków bezpośrednich oraz majątkowych i innych z wyłączeniem VAT,* w szczególności zapisów zawartych w pkt. 2.2, zakresem swojej regulacji nie obejmuje ona zewnętrznych źródeł kontroli (informacji sygnalnych, donosów, pism/wniosków od innych organów).

(dowód: akta kontroli k. 91-107)

Informacje sygnalne - ewidencja sposób rozpatrywania

Z wyjaśnień udzielonych przez panią kierującą komórką KW, w trakcie kontroli ustalono następujący schemat postępowania przy ewidencjonowaniu oraz analizie podmiotów w procesie typowania do kontroli. Do komórki KW/KWAP wpływają wszelkie

informacje zewnętrzne, które w swej treści wskazują na działania niezgodne z przepisami prawa podatkowego.

Jak wynika z dalszych wyjaśnień udzielonych pismem z dnia 03.03.2016r. - każda informacja sygnalna została zaewidencjonowana najpierw przez kancelarię jako wpływ dokumentu w aplikacji BA (rej. nr 1), następnie pracownik komórki KW/KWAP zarejestrował taką informację w rejestrze spraw w aplikacji BA (rej. Nr 2) oraz w rejestrze KW/KWAP (rej. Nr 3) prowadzonym w formie tabeli Excel. Informacje wpływające do Urzędu drogą mailową były rejestrowane w rejestrze spraw w aplikacji BA (rej. nr 2) oraz w rejestrze KW/KWAP prowadzonym w formie tabeli Excel (rej. nr 3).

Zgodnie z dalszymi informacjami udzielonymi przez panią w ww. piśmie – do podsystemu KONTROLA w Urzędzie nie były wprowadzane wszystkie informacje sygnalne – donosy.

W celu skontrolowania postępowania Urzędu z wpływającymi „informacjami sygnalnymi" oraz zgodności udzielonych w tym zakresie wyjaśnień z dowodami źródłowymi przeanalizowano otrzymane wydruki zarejestrowanych w BA przez kancelarię zewnętrznych informacji sygnalnych (rej. nr 1), które wpłynęły do Urzędu w 2015r., z których wynika, iż w okresie od 01.01.2015r. do 31.12.2015r. wprowadzonych zostało do Biblioteki Akt (dalej: BA) przez kancelarię 179 informacji sygnalnych, natomiast na poziomie komórki KW/KWAP zarejestrowanych zostało w rejestrze spraw w aplikacji BA (rej. Nr 2) 234 spraw - informacji sygnalnych zewnętrznych - z datą wpływu mieszczącą się w granicach od 01.01.2015r. do 31.12.2015r. Różnica w liczbie zarejestrowanych przez komórkę KW spraw (in plus 55 spraw) wynika z faktu objęcia ewidencją wewnętrznych wniosków z komórek OB (6 spraw) oraz donosów mailowych, które nie są ewidencjonowane w BA przez kancelarię, co zostało wyjaśnione w piśmie z dnia 03.03.2016r.

(dowód: akta kontroli– k. 232)

Przy czym do rejestru spraw prowadzonego przez komórkę KW/KWAP w aplikacji BA (rej. Nr 2) wprowadzonych zostało poza donosami 10 informacji od organów - zewnętrznych źródeł kontroli (prokuratura, urząd skarbowy, izba skarbowa e.c.t.) oraz 6 informacji - wewnętrznych źródeł kontroli (wniosków o kontrolę sporządzonych przez komórki OB-I, OB-IV i OB-V). Tym samym liczba wykazanych przez kierownika komórki KW w piśmie z dnia 03.03.2016r. informacji sygnalnych (donosów), które wpłynęły do Urzędu w 2015 r., tj. 228 zgodna jest z liczbą tych spraw zarejestrowanych w Bibliotece Akt, przy czym składają się na nią zarówno donosy (218) oraz informacje od organów zewnętrznych (10).

W dalszej kolejności analizą objęto *Ewidencję zawiadomień, donosów i anonimów* prowadzoną w 2015 roku przez komórkę KW, z której wynika, iż w okresie od 01.01.2015 r. do 31.12.2015 r. zarejestrowano łącznie 235 spraw, z czego jedna pozycja (poz. 74) została powtórzona z poz. 75, natomiast 6 spraw stanowią wnioski skierowane do komórki KP. Pozostałe pozycje stanowią donosy, anonimy oraz informacje zewnętrzne pochodzące od innych organów. Tym samym suma zarejestrowanych przez komórkę KW w 2015r. spraw wynosi 228 i jest zgodna z liczbą informacji sygnalnych zarejestrowanych w tym okresie w BA.

(dowód – akta sprawy k. 169-193)

(dowód – akta sprawy k. 194-215)

(dowód – akta sprawy k. 216-217)

Na podstawie raportu – spis spraw z Biblioteki Akt – za okres 01.01.2015-31-12-2015 – dokonano zestawienia wszystkich spraw, które wpłynęły w badanym okresie, w tym wg rodzaju oraz sposobu ich załatwienia, co obrazują poniższe tabele.

Zestawienie wszystkich spraw – informacji sygnalnych, które wpłynęły do Urzędu prezentuje tabela nr 1:

Tabela nr 1

Liczba wszystkich spraw (informacji sygnalnych) ogółem, które wpłynęły do KWAP/KW w badanym okresie	Liczba spraw - informacji sygnalnych zewnętrznych(w tym donosy, maile, informacje od innych organów), które wpłynęły do KWAP/KW w badanym okresie	Liczba spraw - informacji sygnalnych wewnętrznych (wnioski z OB.), które wpłynęły do KWAP/KW w badanym okresie
1	*2*	*3*
234	228	6

Źródło: spis spraw z BA

Podział spraw (informacji sygnalnych zewnętrznych) wg rodzaju przedstawia tabela nr 2:

Tabela nr 2

Liczba spraw (informacji sygnalnych zewnętrznych) ogółem, które wpłynęły do KWAP/KW w badanym okresie	Podział informacji sygnalnych wg rodzaju		
	Informacje od podmiotów (donosy) które wpłynęły do kancelarii US	Informacje od podmiotów (donosy) przekazane drogą mailową	Informacje od organów zewnętrznych
[1]	[4]	[5]	[6]
228	169	49	10

Źródło: spis spraw z BA

Podział spraw (informacji sygnalnych zewnętrznych) wg sposobu ich załatwienia przedstawia tabela nr 3:

Tabela nr 3

Liczba spraw (informacji sygnalnych zewnętrznych) ogółem, które wpłynęły do KWAP/KW w badanym okresie	Liczba spraw załatwionych	Liczba spraw niezałatwionych	Sposób załatwienia			
			Ujęto w planach kontroli	Przekazano do innej komórki	Przekazano wg właściwości do innego organu	Zakończenie sprawy po przeprowadzone j analizie tzw. „odłożenie a/a"
[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	[6]	[7]
228	227	1	3	124	45	55

Źródło: spis spraw z BA

Zgodnie z wyjaśnieniami kierownika komórki KW - wszystkie informacje sygnalne, które wpłynęły do Urzędu w 2015r. zostały przeanalizowane (228), z czego załatwiono 227 spraw, natomiast jedna informacja sygnalna nie została jeszcze przekazana do właściwej komórki, z uwagi na fakt, iż dotyczy niewywiązywania się podmiotu z obowiązku płatnika. Jak wynika z udzielonych w tym zakresie wyjaśnień pani , dopiero, gdy deklaracja PIT-11 sporządzona przez tego płatnika wpłynie do urzędu będzie możliwe dokonanie oceny, w szczególności czy konieczne jest przekazanie sprawy do przeprowadzenia czynności sprawdzających lub do ujęcia w planie kontroli.

Z uwagi na to, iż na 228 spraw, które wpłynęły do komórki KWAP/KW w okresie od 01.01.2015 r. do 31.12.2015 r., wszystkie zostały przeanalizowane - w efekcie czego rozpatrzono 227 spraw jedynie jedna pozostała nierozpatrzona - kontroli poddano 9 spraw z kategorii „załatwione" (nr źródła: 6990, 6991, 7000, 6878, 6893, 6992, 6925, pozostałe dwie sprawy nie zostały zaewidencjonowane w podsystemie KONTROLA) oraz 1 sprawę z kategorii „niezałatwione" (nr źródła: 6994).

(dowód akta kontroli k. 305)

W oparciu o skontrolowaną próbę stwierdzono, że:

1) wszystkie informacje sygnalne zostały przeanalizowane, przy czym nie zawierały informacji wykraczających poza właściwość miejscową i rzeczową Urzędu;
2) 2 sprawy z 10 skontrolowanych nie zostały zaewidencjonowane w podsystemie KONTROLA jako źródło kontroli, jednej sprawie (6990) nadano nr z podsystemu KONTROLA, ale w podsystemie KONTROLA źródło z tym numerem jest niewidoczne (dalsze wyjaśnienia w tym przedmiocie zawarte są na stronie 14);

3) w 5 przypadkach podmiot składający doniesienie otrzymał informację zwrotną, w 1– pomimo, iż była wymagana, nie otrzymał (źródło: 6893). W pozostałych 3 przypadkach zgłoszenie miało charakter anonimowy;
4) średni okres, jaki upłynął od daty wpływu informacji sygnalnej do Urzędu do daty wydania dyspozycji przez osobę kierującą komórką KW co do sposobu załatwienia sprawy wyniósł 66 dni kalendarzowych, a zatem przekraczał okres 2 miesięcy. Skrajnie zamykał się w przedziale od 6 dnia do 139 dni. W 5 przypadkach przekraczał okres 60 dni;
5) w objętej badaniem próbie 9 spraw „załatwionych" dokonana analiza poprzedzająca decyzję co do sposobu załatwienia sprawy była właściwa i kompletna. W badanej próbie wystąpiły 4 przypadki odłożenia sprawy a/a, co każdorazowo nastąpiło na formularzy KTI podpisanym przez Naczelnika Urzędu, w jednym przypadku decyzja o odłożeniu sprawy a/a poprzedzona została czynnościami sprawdzającymi przez działy OB. W pozostałych 5 przypadkach sprawy zostały załatwione poprzez przekazanie ich do działów OB celem wykorzystania służbowego;
6) w jednym przypadku sprawa posiadała status „niezałatwionej", co zgodnie z wyjaśnieniami kierownik KW wynikało z faktu, iż dopiero, gdy deklaracja PIT-11 sporządzona przez tego płatnika wpłynie do urzędu będzie możliwe dokonanie oceny, w szczególności pod kątem konieczności przekazania sprawy do przeprowadzenia czynności sprawdzających lub do ujęcia w planie kontroli;
7) W badanej próbie, 6 spraw z 9 załatwionych zostało zarejestrowanych jako źródło kontroli w podsystemie KONTROLA, z których wszystkie na dzień wygenerowania raportu R_KON_DRUK_ZRK (24.02.2016r.) posiadały status W – Wpłynęło. Średni okres, jaki upłynął od daty wpływu informacji sygnalnej do Urzędu do dnia 24.02.2016 wyniósł 165 dni kalendarzowych. Skrajnie zamykał się w przedziale od 81 dnia do 320 dni. W 1 przypadku przekraczał okres 9 miesięcy (źródło: 6878).

Postępowanie z informacjami sygnalnymi spoza właściwości urzędu

Zgodnie z wyjaśnieniami Kierownik komórki KW, w przypadku informacji i donosów dotyczących podmiotów niebędących we właściwości Naczelnika Urzędu, były one przekazywane za pismem przewodnim do właściwych organów/instytucji. Zgodnie z wyjaśnieniami wszystkie podmioty składające w badanym okresie doniesienia otrzymały informację zwrotną.

Przy czym, jak wynika z pisma z dnia 03.03.2016r. przekazanego przez osobę kierującą KW, źródła kontroli w podsystemie KONTROLA w odniesieniu do tych informacji generalnie nie były tworzone.

W celu weryfikacji tego zagadnienia przekazanych zostało do kontroli 45 informacji sygnalnych wykraczających poza właściwość Urzędu. Po ich przeanalizowaniu stwierdzono, iż wszystkie ww. informacje sygnalne przekazane zostały zgodnie z właściwością za pismem przewodnim do innego organu.

(dowód – akta sprawy k. 232)

Załatwienie sprawy poprzez odłożenie a/a

Idąc dalej stwierdzić należy, iż w zgodnie z wyjaśnieniami kierownika KW zawartymi w piśmie z dnia 03.03.2016r. w 2015r. załatwienie sprawy poprzez tzw. odłożenie informacji sygnalnych a/a podpisywane było przez osobę sporządzającą właściwą adnotację i zatwierdzane przez koordynatora komórki KW/KWAP lub zatwierdzane przez koordynatora i Naczelnika Urzędu w przypadku informacji zwrotnej wysyłanej do KTI AP.

(dowód - akta kontroli k. 232)

Ewidencjonowanie spraw (informacji sygnalnych) w podsystemie KONTROLA)

Jak ustalono w toku kontroli, źródła kontroli w podsystemie KONTROLA, tworzone są zarówno przez komórkę KW jak i KP na podstawie źródeł wewnętrznych: wniosków z innych wydziałów Urzędu, wniosków własnych z komórki KW i KP oraz źródeł zewnętrznych: pism z innych urzędów skarbowych, prokuratury i innych organów, donosów.

(dowód: akta kontroli k. 232-233)

Na podstawie sporządzonego w podsystemie KONTROLA raportu *monitorującego wdrożenie i eksploatację* RG_KON_MONIT za okres 01.01.2015 r. - 31.12.2015 r. ustalono,

iż w kontrolowanym okresie wprowadzono następującą liczbę źródeł kontroli (powyższe dane przedstawiono w formie tabelarycznej – tabela nr 4):

Tabela nr 4:

Okres	Źródła zewnętrzne	Źródła wewnętrzne	Razem
01.01.2015-31.12.2015	124	75	199

Źródło: Raport monitorujący RG_KON_MONIT

(dowód akta kontroli - poz. 332-334)

Przy czym, po przeanalizowaniu szczegółowych raportów dotyczących zaewidencjonowanych w badanym okresie źródeł kontroli z 24.02.2016 r. R_KON_EWD_ZRK oraz R_KON_DRUK_ZRK ustalono, iż każdy z nich zawiera 200 pozycji źródeł (tj. o jedną więcej niż w raporcie RG_KON_MONIT).

(dowód: akta kontroli - poz. 234-303)

Zgodnie z dalszymi ustaleniami wskazać należy, iż spośród 200 spraw zaewidencjonowanych w okresie od 01.01.2015 r. do 31.12.2015 r. w podsystemie KONTROLA jako źródła kontroli, 164 sprawy zostały zarejestrowane przez komórkę KP. Komórka KW zarejestrowała w podsystemie KONTROLA jedynie 36 źródeł kontroli przy liczbie spraw (zewnętrzne i wewnętrzne informacje sygnalne) zarejestrowanych w 2015r. W rejestrze prowadzonym przez komórkę KWAP/KW w Bibliotece Akt – 234. Z 36 zarejestrowanych spraw jedynie 12 spraw stanowiły donosy/anonimy.

(dowód – akta sprawy k. 154-303)

Mając na uwadze powyższe stwierdzić należy, iż liczba wszystkich spraw zarejestrowanych z poziomu komórki KWAP/KW w podsystemie KONTROLA powinna wynosić 234, wobec zaś zarejestrowanych 36 spraw różnica (in minus) wynosi 198.
Tym samym stwierdzić należy, iż w podsystemie KONTROLA w okresie od 01.01.2015 r. do 31.12.2015 r. powinno zostać zarejestrowanych 398 źródeł kontroli.

Zgodnie z ustaleniami w ramach niezarejestrowanych 198 spraw znajdują się również informacje spoza właściwości Urzędu - co dotyczyło 45 spraw w 2015r.

Powyższe działania należy uznać jako niezgodne z wytycznymi do podsystemu KONTROLA gdzie wskazuje się m.in., iż ewidencjonowaniu w podsystemie KONTROLA podlegają wszystkie źródła informacji, niezależnie od tego, czy stanowią podstawę wszczęcia

kontroli, przy czym ewidencjonowaniu podlegają również źródła spoza właściwości miejscowej urzędu.

(dowód: akta sprawy k. 167-168)

Powyższa nieprawidłowość została wyjaśniona przez kierownika KW w treści pisma z dnia 03.03.2016r., gdzie wskazano, iż w badanym roku *„z uwagi na duże obciążenie pracą komórki KW/KWAP (...) oraz wystąpieniem długotrwałego zwolnienia lekarskiego pracownika (...) w podsystemie KONTROLA ewidencjonowano jako źródło kontroli przede wszystkim tylko podmioty prowadzące działalność gospodarczą typowane do ujęcia w planie kontroli podatkowej. Dodatkowym obciążeniem od maja 2015r. była konieczność przekazywania informacji zwrotnych do KTI AP."*

(dowód – akta kontroli k. 304)

Przy czym, jak wynika z kolejnych wyjaśnień kierownika komórki KW z dnia 11 marca 2016r *„Zewnętrzne źródła informacji oraz wnioski o kontrolę podatkową sporządzane przez komórki tut. Urzędu co do zasady przekazywane są do komórki KWAP/KW i są przez nią analizowane i oceniane. W komórce prowadzony jest rejestr (na każdy rok odrębnie) pod nazwą „Ewidencja zawiadomień, donosów, anonimów" w którym ewidencjonowane są informacje zewnętrzne, wnioski z komórek organizacyjnych tut. Urzędu i nr źródła kontroli. Informacje te dotyczą podejrzenia naruszenia przepisów prawa podatkowego. W podsystemie KONTROLA jako źródła kontroli rejestrowane były w szczególności informacje sygnalne dotyczące podmiotów, które prowadzą działalność gospodarczą oraz wnioski komórek organizacyjnych tut. Urzędu o przeprowadzenie kontroli."*

(dowód – akta kontroli k. 327-328)

Po przeanalizowaniu jednak ww. szczegółowego raportu R_KON_DRUK_ZRK z dnia 24.02.2016r. stwierdzić należy, iż w oparciu o żadną z 36 spraw zarejestrowanych w podsystemie KONTROLA jako źródło kontroli przez komórkę KW nie zostało utworzone wskazanie do przeprowadzenia kontroli podatkowej (źródło nr 7010, 7009, 7002, 7000, 6999, 6998, 6997, 6996, 6995, 6994, 6993, 6992, 6991, 6964, 6958, 6955, 6948, 6942, 6941, 6940, 6939, 6932, 6925, 6894, 6893, 6886, 6876, 6878, 6877, 6874, 6873, 6872, 6871, 6870, 6869, 6868). Wszystkie ww. źródła posiadają bowiem status W – wpłynęło, co oznacza, że źródło kontroli nie zostało wykorzystane przy tworzeniu wskazań do kontroli, a tym samym planów kontroli.

(dowód – akta sprawy k. 154-303)

Reasumując stwierdzić należy, iż spośród 234 zewnętrznych informacji sygnalnych zarejestrowanych przez komórkę KW w BA w 2015r. w podsystemie KONTROLA zostało zarejestrowanych przez komórkę KW 36 źródeł kontroli, z czego 12 stanowiły donosy. Wszystkie zarejestrowane przez komórkę KW źródła kontroli posiadały na dzień 24.02.2016r. status *W – wpłynęło*. Zgodnie z ustaleniami w ramach niezarejestrowanych 198 spraw znajdują się również informacje spoza właściwości Urzędu - co dotyczyło 45 spraw w 2015r.

(dowód – akta kontroli k. 254-303)

Idąc dalej, stwierdzić należy, iż zaewidencjonowane w 2015 r. w podsystemie KONTROLA „źródła kontroli" miały na dzień wygenerowania raportu R_KON_EWD_ZRK tj. 24.02.2016r. następujące statusy:

1. *W – wpłynęło*: status oznacza, że źródło kontroli nie zostało wykorzystane przy tworzeniu wskazań do kontroli, a tym samym planów kontroli - 74 źródeł kontroli;
2. *Z – zakończono:* status oznacza, że sprawa została zakończona – 88 źródeł kontroli;
3. *T – sprawa w toku*: status ten oznacza, że na podstawie źródła utworzono co najmniej jedno wskazanie o stanie *„O – oczekujące"* Wskazanie takie może być też ujęte w planie kontroli ale do dnia kontroli nie przeprowadzono kontroli podatkowej – 37 źródeł kontroli;
4. *U – unieważniono:* status ten oznacza, że unieważniono źródło kontroli – 1 źródło kontroli.

W oparciu o analizę raportu R_KON_DRUK_ZRK za okres 01.01.2015 – 31.12.2015r. wygenerowanego dnia 24.02.2016r. ustalono ponadto, iż nie wykazuje on źródeł kontroli o nr 6938, 6926, 6927, 6928, 6929, 6930, 6918, 6919, 6920, 6990 (luki w kolejno nadawanej numeracji wprowadzanym do podsystemu KONTROLA źródłom kontroli). Z uwagi na nieustalenie przyczyn zaistniałego stanu rzeczy, kierownik komórki KW zwróciła się z prośbą o pomoc w wyjaśnieniu tej kwestii do Zespołu Pomocy Informatycznej Departamentu Informatyzacji Ministerstwa Finansów za pośrednictwem Help Desk.

Z udzielonych w tym przedmiocie wyjaśnień dnia 01.04.2016 r. wynika iż *„nie ma możliwości usunięcia zapisanego źródła. Prawdopodobnie podczas rejestracji źródła pomimo pojawienia się numeru sekwencyjnego dane nie zostały zapisane. Takie sytuacje zdarzały się podczas migrowania danych z BA kiedy symbol komórki w BA i symbol komórki w KONTROLI nie były zgodne. Takie źródła należy ponownie zarejestrować"*

W nawiązaniu do tak otrzymanej odpowiedzi kierownik komórki KW w treści wyjaśnień z dnia 01.04.2016r. wskazała w odniesieniu do źródła 6990, iż *„pracownik komórki KW rejestrował źródło kontroli w związku z otrzymanym donosem. System nadał mu nr 6990, który jest dzisiaj niewidoczny w systemie. Nie ma takiej możliwości aby źródło zostało przez kogokolwiek (z uprawnieniami do podsystemu KONTROLA) usunięte po jego zarejestrowaniu. Wobec tego prawdopodobnym jest, że dane nie zostały zarejestrowane w systemie."*

Natomiast w stosunku do pozostałych niezarejestrowanych źródeł pod numerami 6938, 6926, 6927, 6928, 6929, 6930, 6918, 6919, 6920 (niewidoczne w raporcie R_KON_DRUK_ZRK źródła kontroli) kierownik komórki KW wskazała, iż *„nie ma możliwości stwierdzenia na dzień obecny, która komórka wprowadzała te źródła (KW/KWAP czy KP) i czego dotyczyły".*

(dowód – akta kontroli k. 254-303)
(dowód – akta kontroli 414)
(dowód – akta kontroli k. 413)

3. Typowanie podmiotów do kontroli podatkowej.

a) Trafność typowania podmiotów do kontroli.

Stosownie do uregulowań zawartych w obowiązujących w badanym okresie wyszczególnionych w pkt I projektu wystąpienia pokontrolnego regulaminów organizacyjnych typowanie podmiotów do kontroli należy do zadań komórki AP, a sporządzanie projektów planów do zadań komórek KP.

Zgodnie z uregulowaniami rozdziału 5 pkt 7 instrukcji Nr I-09/03 z 25.03.2013 r. *w sprawie typowania podmiotów do kontroli oraz planowania kontroli podatkowych* komórka AP na podstawie przeprowadzonych analiz grupowych, propozycji podmiotów do kontroli podatkowych, pism wpływających do Urzędu oraz anonimów przygotowuje propozycje podmiotów do półrocznych planów kontroli podatkowych.

Przy czym, zgodnie z pkt 5.2.3 ww. instrukcji, AP opracowuje kryteria do typowania podmiotów do kontroli podatkowych i zamieszcza w dokumentach wewnętrznych w programie Qasystent, natomiast, przy typowaniu podmiotów do kontroli korzysta z modułu „Analiza grupowa" podsystemu KONTROLA oraz innych dostępnych systemów informatycznych.

Jak wynika przy tym z wyjaśnień osoby kierującej KW zawartych w piśmie z dnia 08 marca 2016r. stanowiącym odpowiedź na pismo znak: KW5/2016/KW-1 przed sporządzeniem planu kontroli na II półrocze 2015r. komórka KW/KWAP celem wytypowania podmiotów do planu w pierwszej kolejności analizuje:

- wnioski o kontrole sporządzane przez inne komórki organizacyjne Urzędu. Wnioski te uzupełniane są o informacje o podmiocie znajdujące się w dostępnych bazach informatycznych m.in. CEIDG, KRS, raporty z EORUS, zestawienia z podsystemu KONTROLA VAT/CIT, PIT, indywidualne zestawienia wpłat zaliczek przez płatników z aplikacji EWIDENCJA US. Przy czym, zgodnie z wyjaśnieniami zawartymi w piśmie z dnia 11 marca 2016r. sporządzonym przez kierownika komórki KP, wyjątek stanowią wnioski kierowane przez dział OB.-5 o przeprowadzenie kontroli podatkowej w zakresie podatku od towarów i usług – przed terminem dokonania zwrotu podatku;
- informacje sygnalne, które poprzedzone są analizą treści zawiadomienia lub doniesienia w szczególności pod kątem możliwości zidentyfikowania podmiotu, ustalenia właściwości miejscowej i rzeczowej, rodzaju prowadzonej działalności i występowania w obszarach ryzyka (informacje czerpane z analiz grupowych, segmentacji ogólnych w przypadku podmiotów prowadzących działalność gospodarczą) z określeniem poziomu ryzyka (niski, średni, wysoki). Na podstawie analizy informacji i dokumentów będących w posiadaniu Urzędu, wyciąga się wnioski czy podatnik rzetelnie wywiązuje się z obowiązków podatkowych. W zależności od podatku PIT/CIT/VAT/PŁATNIK badane są na przykład terminowość wpłat zaliczek, zaległości podatkowe, kwoty do przeniesienia i zwroty podatku VAT, różnice między wielkościami PIT/CIT a VAT, wystąpienie w BPS.

Przy czym, zgodnie z tak złożonymi wyjaśnieniami, przy typowaniu podmiotów do kontroli były brane pod uwagę wszystkie obszary ryzyka z uwzględnieniem podobszarów z KPD/WPD i Polityki Zarządzania Ryzykiem Zewnętrznym. Podczas typowania podmiotów na II półrocze 2015r. wykonane zostały analizy grupowe i segmentacje ogólne odrębnie dla osób fizycznych i organizacji. Z uwagi na dużą bazę podmiotów podlegającą analizie (około 28 tys. osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą i ok. 7 tys. organizacji) zgodnie z Polityką Zarządzania Ryzykiem Zewnętrznym analizy grupowe wykonywane były wg podobszarów (branż) i następnie poddane dalszej weryfikacji. W odniesieniu do WPD na 2015r. również wykonana została analiza grupowa. O ostatecznym wyborze konkretnych (spośród typowanych) podmiotów do ujęcia w planie kontroli decydowały: poziom ryzyka, branża, wielkość obrotów, nagły spadek lub wzrost obrotów, straty z działalności, niska zyskowność, wielkość zatrudnienia, kumulacje kwot do przeniesienia lub zwroty w podatku

VAT, brak zakupów środków trwałych, porównywalny poziom nabyć i dostaw, nieadekwatne do obrotu kwoty zobowiązań podatkowych, różnice w PIT, CIT a VAT, zaległości podatkowe (również wobec obcych wierzycieli), wiek podatnika, brak kontroli podatkowych występowanie w bazie BPS oraz zgromadzony materiał dowodowy w czynnościach sprawdzających, kontrolach podatkowych, wnioski o kontrolę podatkową z komórek Urzędu, innych organów, doniesienia, powiązania między podmiotami.

(dowód – akta kontroli k. 325-326)

(dowód – akta sprawy k. 329-332)

Z dalszych wyjaśnień oraz przedłożonych dowodów wynika, iż oceniane przez komórkę KWAP/KW informacje co do konieczności przeprowadzenia kontroli typowane są jako propozycje do ujęcia w półrocznym planie kontroli podatkowej. Przy czym do projektu planu na II półrocze 2015r. (plan nr 50) wytypowano z poziomu komórki KW 32 podmioty, z których do planu kontroli przyjętych zostało 21 podmiotów. Analiza a następnie wybór podmiotów do planu kontroli spośród wytypowanych z poziomu komórki KW odbywa się podczas spotkania, w którym uczestniczą kierownicy komórek KW i KP. Wybór jest dokonywany bez udziału Naczelnika Urzędu, nie jest przez niego również akceptowany (Naczelnik Urzędu akceptuje dopiero plany kontroli na dane półrocze).

(dowód – akta kontroli k. 357-364)

Jak wskazano przy tym, komórka KWAP/KW nie koordynuje działań w zakresie rozpoznawania wniosków o kontrole podatkową. Pracownicy KWAP/KW mają dostęp do informacji zawartych w podsystemie KONTROLA, przez co na bieżąco istnieje możliwość podglądu realizacji i podjęcia działań przez komórkę KP. Jednocześnie komórka KW monitoruje stan realizacji planów oraz trafność typowania poprzez monitorowanie mierników osiągniętych przez dział KP dostępnych w bazie e-mierników i hurtowni SPR. Dodatkowo w październiku 2015r. została sporządzona analiza realizacji planów za okres od 01.01.2015 r. do 16.10.2015 r.

(dowód – akta kontroli k. 328)

Z kolei, z wyjaśnień kierownika komórki KP z dnia 11 marca 2016r. wynika, iż proces tworzenia i selekcjonowania wskazań do kontroli utworzonych w KP dotyczy wniosków o kontrole przekazanych z innych organów podatkowych oraz wewnętrznych wniosków KP o objęcie podmiotu kontrolą podatkową.

Wszystkie wnioski o kontrole przekazane z innych organów podatkowych rejestrowane są w podsystemie KONTROLA jako potencjalne źródło kontroli, następnie poddane zostają analizie pod kątem zidentyfikowania obszaru ryzyka przy wykorzystaniu źródeł informacji dostępnych dla pracowników Urzędu takich jak: podsystem KONTROLA, BPS, e-Orus, KRS, CEIDG, REGON, SeRCe i inne, którą dokonuje kierownik KP i wyznaczony pracownik. Wnioski o kontrole, w zależności od wielkości potencjalnych skutków finansowych kontroli, są realizowane sukcesywnie w miarę możliwości kadrowych KP. Dokonując analizy zasadności wniosków o kontrole na poziomie komórki KP uwzględniane są m.in. wytyczne Ministra Finansów Departamentu Administracji Podatkowej z dnia 19.05.2014r. nr MF-AP4-0683-144/2014/SMM/1.

Ponadto wnioski o kontrole oceniane są również pod kątem zawartego w nich uzasadnienia.

Z kolei wewnętrzne wnioski o kontrole sporządzane są przez pracowników Działu KP w związku z ustaleniami dokonanymi w prowadzonych już kontrolach podatkowych u kontrahentów podatnika lub w związku z rozpoznaniem podmiotu w ramach czynności sprawdzających.

Tworząc wskazania do kontroli dział KP ma w szczególności na uwadze priorytet w postaci konieczności realizacji mierników centralnych i regionalnych obowiązujących w obszarze kontroli podatkowej.

(dowód – akta kontroli – k. 329-332)

W kontrolowanym 2015r. sporządzono 2 półroczne plany kontroli: Nr 48 i 50 oraz jeden plan kontroli wytypowanych losowo nr 49.

Na podstawie raportu monitorującego wdrożenie i eksploatację z podsystemu KONTROLA za okres 01.01.2015 r. - 31.12.2015 r. ustalono ponadto, iż utworzonych zostało 225 wskazań do kontroli wygenerowanych w 2015 roku.

W planach realizowanych w 2015 roku ujęto łącznie 105 wskazań, z czego:

- 58 wskazań ujęto w planie kontroli właściwych na I półrocze 2015 r. (plan nr 48) ,
- 43 wskazania ujęto w planie kontroli właściwych na II półrocze 2015 r. (plan nr 50);
- 4 wskazania ujęto w planie kontroli wytypowanych losowo (plan nr 49).

Ogółem w okresie 01.01.2015 r. - 31.12.2015 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie przeprowadzono 157 kontroli podatkowych (18 doraźnych, 139 właściwych) z czego:

- 28 kontroli podatkowych wynikających z planu na I półrocze 2015r., z których 25 zakończyło się wynikiem pozytywnym, zaś łączna kwota ustalonego w ich wyniku uszczuplenia wyniosła 1.214.600,55 zł;

- 15 kontroli podatkowych wynikających z planu na II półrocze 2015r., z których 13 zakończyło się wynikiem pozytywnym, zaś łączna kwota ustalonego w ich wyniku uszczuplenia wyniosła 315.811, 00 zł. Co istotne, na dzień 24.02.2015r. 10 kontroli podatkowych posiadało status – w toku.

(dowód – akta kontroli – k. 342-354)

Kontrolą szczegółową objęto plan kontroli sporządzony na II półrocze 2015r. tj. plan nr 50. W planie tym ujęto 41 podmiotów wobec których zaplanowano 43 kontrole podatkowe, z czego:

- 21 podmiotów wytypowano w efekcie analizy grupowej spośród 31 podmiotów ujętych w projekcie planu kontroli na II półrocze 2015r.;
- 11 kontroli wobec 10 podmiotów wytypowano na podstawie analiz własnych komórki KP oraz
- 11 kontroli (wobec 10 podmiotów) stanowiły niezrealizowane wskazania do kontroli z planu kontroli nr 48.

Spośród 21 podmiotów wytypowanych do planu kontroli nr 50 w efekcie analizy grupowej:

- 11 zaliczonych zostało do grupy wysokiego ryzyka;
- 8 zaliczonych zostało do grupy średniego ryzyka;
- 2 podmioty zaliczone zostały do grupy niskiego ryzyka.

Wg raportu o stanie zaawansowania realizacji planu kontroli nr 50 na dzień 24.02.2016r.:

- przeprowadzono w zaplanowanym okresie 15 kontroli,
- 4 kontrole zakończono po planowanym terminie,
- 10 posiadało status kontroli w toku,
- 11 kontroli nie zostało wszczętych z powodu: *przeniesienie do innego planu, rozpatrzono negatywnie unieważniono lub odstąpiono* (kol. 15 raportu);
- 3 kontrole pozostały do zrealizowania.

(dowód – akta kontroli k. 349)

Jak wynika natomiast z wyjaśnień kierownika komórki KP z dnia 11 marca 2016r., przyczynami nie wszczęcia zaplanowanych kontroli wobec 13 podmiotów (kol. 14 *raportu o stanie zaawansowania realizacji planu kontroli nr 50*) były:

- złożoność i czasochłonność realizowanych kontroli w tym okresie, tj. kontrole podmiotów uczestniczących w tzw. karuzelach;
- konieczność podejmowania dodatkowych kontroli u kontrahentów kontrolowanego;

- rozszerzenie zakresu kontroli;

- brak możliwości podjęcia kontroli;

-odstąpienie od kontroli z uwagi na ujęcie tych samych podmiotów w planie kontroli skarbowych przez UKS;

- zmiana właściwości miejscowej Urzędu;

- dłuższa absencja trzech pracowników KP.

(dowód – akta kontroli k. 329-332)

Szczegółowe informacje dotyczące braku realizacji poszczególnych wskazań przedstawia tabela:

Tabela nr 5

Lp	Numer	Przyczyna	Uwagi
1	14545	Przeniesienie do planu kontroli za I półrocze 2016 r.	
2	14579	Przeniesienie do planu kontroli za I półrocze 2016 r.	
3	14581	Przeniesienie do planu kontroli za I półrocze 2016 r.	
4	14558	Przeniesienie do planu kontroli za I półrocze 2016 r.	
5	14556	Brak władz spółki	
6	14553	Anulowanie upoważnienia	Zawiadomienie do KS
7	14546	Brak władz spółki	
8	14552	Podmiot ujęty w planie kontroli skarbowych UKS	Informacja z UKS po zatwierdzeniu planu
9	14550	Zmiana właściwości miejscowej organu	
10	14549	Podmiot ujęty w planie kontroli skarbowych UKS	Informacja z UKS po zatwierdzeniu planu
11	14562	Zmiana właściwości miejscowej organu	
12	14585	Zmiana właściwości miejscowej organu	Wskazanie nr 14585 i 14565 dotyczą tego samego podmiotu
	14565	Zmiana właściwości miejscowej organu	Wskazanie nr 14585 i 14565 dotyczą tego samego podmiotu
13	14586	Zmiana właściwości miejscowej organu	

Źródło: pismo kierownika Komórki Kontroli Podatkowej z dnia 11.03.2016r.

Jak wynika z ustaleń dokonanych w toku kontroli w oparciu o raport R_KON_DRUK_WI, w przypadku niezrealizowania kontroli w ramach wskazania ujętego w planie kontroli na dane półrocze, zostaje utworzone nowe wskazanie w związku z niezrealizowaniem ww., poprzednie zostaje anulowane.

W przypadku podmiotów o nr wskazania 14586 oraz 14585 i 14565 podmioty te były ujęte w planie kontroli na I półrocze 2015 r., następnie z uwagi na niezrealizowanie zaplanowanych wobec nich kontroli ujęto je w planie kontroli na II półrocze 2015r., jednak skuteczne

wszczęcie kontroli podatkowej wobec nich nie było możliwe, zgodnie z wyjaśnieniami kierownika komórki KP, z uwagi na zmianę właściwości miejscowej.

(dowód – akta kontroli k. 386-412)

(dowód – akta kontroli k. 329-332)

Idąc dalej zauważa się, iż zgodnie z wyjaśnieniami kierownika komórki KP, w stosunku do wskazania nr 14546 oraz 14556, kontrola podatkowa nie mogła być wszczęta z uwagi na *„brak władz spółki"*.

Podkreślenia wymaga, iż podmiot objęty wskazaniem nr 14556 (NIP) był wytypowany do planu kontroli w ramach analizy grupowej (wysokie ryzyko), w podbranży handel elektroniką. Jak wynika z opisu zawartym w załączniku nr 1 do protokołu z dnia 26.06.2015r.: *„podmiot przez trzy pierwsze lata działalności wykazywał straty. Spółka w 2014r. wykazała zyskowność w wysokości 89,19%, od dochodu odliczono stratę z lat ubiegłych w wysokości 71.548,53 zł. (...) Podmiot posiada zaległości podatkowe w wysokości ok. 244.117,00zł"*.

W związku z powyższym zwrócono się do kierownik komórki KP o udzielenie dodatkowych wyjaśnień dot. ww. wskazań, w szczególności jakie czynności podejmowane były przez organ celem wszczęcia postępowania kontrolnego oraz czy organ występował w ramach ww spraw o ustanowienie kuratora w trybie art. 138 § 3 ustawy Ordynacja podatkowa.

Z odpowiedzi udzielonej pismem z dnia 05.04.2016r. oraz kopii przedłożonych dowodów wynika, iż:

a) wskazanie nr 14546 – w trakcie tworzenia projektu planów kontroli nr 50, na podstawie danych zawartych w KRS ustalono, że brak jest wpisu dotyczącego władz spółki, jednak w dziale 5 KRS stwierdzono wpis z informacją o ustanowieniu kuratora spółki, celem niezwłocznego powołania organów spółki. W związku z tym, że istniało prawdopodobieństwo powołania władz spółki, a wspólnicy spółki powiązani są osobowo i kapitałowo min ze spółką objętą wskazaniem nr 14556 podmiot został ujęty do planu kontroli nr 50. Z uwagi na to, iż do dnia 31.12.2015r. kurator nie powołała władz spółki podjęto decyzje o nie ujmowaniu spółki do planu kontroli na I półrocze 2016r. . natomiast spółka została objęta monitoringiem w zakresie zmian w KRS.
b) wskazanie nr 14556 – w dniu 06/07/2015 r. wygenerowano upoważnienie do kontroli spółki w zakresie podatku VAT za 2014r., natomiast w dniu 09/07/2015 r. podjęto próbę wszczęcia kontroli podatkowej w ww. spółce pod wskazanym adresem. Z uwagi na niestawienie się Spółki w organie w wyznaczonym do tego terminie, dodatkowo skierowano wezwania na adresy domowe wspólników z prośba o złożenie wyjaśnień

w zakresie osób aktualnie reprezentujących spółkę, siedziby oraz miejsc prowadzenia działalności gospodarczej. Z uwagi na niemożność wszczęcia kontroli w spółce organ podjął dalszą analizę danych w KRS a następnie pismem z dnia 30.11.2015r. wystąpił do Przewodniczącego Wydziału XIII Sądu Gospodarczego w Szczecinie z prośbą o ustanowienie kuratora sądowego w trybie art. 42 § 1 i 2 Kodeksu cywilnego celem powołania organów osoby prawnej lub likwidację osoby prawnej. Przy czym do dnia tak udzielonej odpowiedzi, brak jest zwrotnej informacji w kwestii złożonego wniosku.

(dowód – akta kontroli k. 357-364)
(dowód – akta kontroli k. 417-424)
(dowód – akta kontroli k. 712-719)

W zakresie trafności typowania podmiotów do kontroli dokonano analizy planów kontroli zrealizowanych w II półroczu 2015r.

Do kontroli niniejszego zagadnienia przyjęto założenie, dotyczące oceny kontrolowanego zakresu, wyznaczone wysokością wskaźnika skuteczności zaplanowanych kontroli (% udział liczby kontroli z wynikiem finansowym powyżej 1000 zł do liczby ogółem kontroli zaplanowanych do przeprowadzenia. (Wskaźnik poniżej 20% - nieprawidłowość, 21%-30% - uchybienie).

Wskaźnik skuteczności zaplanowanych kontroli w II półroczu 2015r. (plan 50) mierzony liczbą kontroli z efektem finansowym pow. 1000 zł do zaplanowanych kontroli ogółem w kontrolowanym okresie wyniósł 47 %.

Na 17 przeprowadzonych i zakończonych kontroli, jedynie 8 zakończono wynikiem z ustaleniami powyżej 1.000 zł.

W tym odniesieniu efektywność przeprowadzonych kontroli:

- w zakresie CIT wyniosła 0% (zrealizowano 2 kontrole: 1 negatywna, 1 pozytywna z wynikiem finansowym < 1.000 zł));
- w zakresie VAT wyniosła 50% (zrealizowano 12 kontroli: 1 negatywna, 11 pozytywnych, z czego 6 kontroli z wynikiem finansowym > 1.000 zł);
- w zakresie PIT wyniosła 66,67% (zrealizowano 3 kontrole pozytywne, z czego 2 kontrole z wynikiem finansowym > 1.000 zł).

Wyniki skuteczności przeprowadzonych kontroli wskazują również na związek z zakresem przeprowadzonych kontroli podatkowych. Zauważyć należy, iż zdecydowanie lepszych

wyników można oczekiwać przy kontrolach łączonych, niż w kontrolach, gdzie weryfikowany jest tylko jeden podatek/okres rozliczeniowy np. w zakresie VAT.

Zwrócić należy w tym miejscu uwagę, iż z protokołu ze spotkania w sprawie wskazania podmiotów do projektu planu kontroli na II półrocze 2015r. dnia 26.06.20105r. wynika, iż w efekcie przeprowadzonej analizy do projektu planu wytypowano wskazania:

1. wskazanie 14564, NIP – wytypowano do kontroli w obszarze PPL/2014 r. oraz VAT/2014 r. W planie kontroli ujęto jedynie kontrolę obszaru PPL/2014. Suma uszczupleń stwierdzonych w efekcie kontroli (-) 2,00 zł;
2. wskazanie 14570, NIP – wytypowano do kontroli w obszarze CIT/2014 r. oraz VAT/2014 r. W planie kontroli ujęto jedynie kontrolę obszaru VAT/2014. Zgodnie z raportem R_KON_DRUK_OPP na dzień 24.02.2016r. kontrola ze statusem T – w toku.

(dowód akta kontroli – k 357-364)

Idąc dalej zauważyć równocześnie należy, iż z uzasadnienia wnioskowanych do ujęcia w planie na II półrocze przez komórkę KW podmiotów - stanowiącego załącznik nr 1 do protokołu z dnia 26.06.2015r. - wynika, iż:

a) wskazanie nr 14552 – brak zeznania CIT za 2013r. w zeznaniu CIT za 2014 r. *„brak przychodu i kosztów osiągniętych w 2013r. W 2013r. w podatku VAT spółka wykazuje sprzedaż i pozostałe nabycie. Od początku działalności spółka wykazywała kwoty do przeniesienia”.*

Kontrola wobec spółki została zaplanowana w obszarze VAT 2014r.

Mając na uwadze powyższe wskazuje się, iż wskazanie dotyczyło nieprawidłowości w obszarze CIT, natomiast kontrolę ograniczono do podatku VAT.

Brak kontroli z uwagi na ujęcie podmiotu w planie kontroli UKS.

b) wskazanie nr 14555 – *„wspólnik spółki zawiadamia o wielu nieprawidłowościach księgowania, w tym po stronie kosztów uzyskania przychodów wydatków nie mających związku z działalnością Spółki. Spółka w 2014r. wykazuje różnice w wielkościach dla celów podatku VAT i CIT. W podatku VAT 2014 spółka cały 2014r. wykazywała kwoty do zwrotu. Brak kontroli w podatku dochodowym”.*

Kontrola wobec spółki została zaplanowana w obszarze VAT 2014r.;

W analizie typowania u tego podmiotu wskazywano na duże prawdopodobieństwo istnienia nieprawidłowości w zakresie rozliczeń w podatku dochodowym, natomiast kontrolę ograniczono do podatku VAT.

Wysokość ustalonego w efekcie przeprowadzonej kontroli uszczuplenia w podatku VAT 7.130,00 zł (kontrola 7449);

c) wskazanie nr 14556 – *„podmiot przez trzy pierwsze lata działalności wykazywał straty. Spółka w 2014r. wykazała zyskowność w wysokości 89,19% od dochodu odliczono stratę z lat ubiegłych w wysokości 71.548,53 zł. Podmiot posiada zaległości podatkowe w wysokości ok. 244.117,00 zł."*

Kontrola wobec spółki została zaplanowana w obszarze VAT 2014r., kontrola nie została zrealizowana z powodu *„brak władz spółki"*.

Podatnika wytypowano z uwagi na wysokie ryzyko i główny obszar działalności – handel elektroniką - jako jeden z podobszarów wskazanych w WPD na 2015r. W analizie typowania u tego podmiotu wskazywano na duże prawdopodobieństwo istnienia nieprawidłowości w zakresie rozliczeń w podatku dochodowym.

W analizie typowania u tego podmiotu wskazywano na duże prawdopodobieństwo istnienia nieprawidłowości w zakresie rozliczeń w podatku dochodowym, natomiast kontrolę ograniczono do podatku VAT.

d) wskazanie nr 14558 – *„podatnik wykazuje różnice pomiędzy przychodem PIT a sprzedażą VAT"*.

Kontrola wobec spółki została zaplanowana w obszarze PIT 36L 2014r.; brak kontroli z uwagi na przeniesienie do planu na I półrocze 2016r.

Podatnika wytypowano z uwagi na wysokie ryzyko i główny obszar działalności – nieruchomości - jako jeden z podobszarów wskazanych w WPD na 2015r. W analizie typowania u tego podmiotu wskazywano, iż przez cały 2013 i 2014r. podatnik wykazywał kwoty do przeniesienia od 110.193,00 zł do 206.082,00 zł, natomiast od 08/2014 podatnik wybrał zwolnienie z podatku VAT.

W analizie typowania u tego podmiotu wskazywano na duże prawdopodobieństwo istnienia nieprawidłowości w zakresie rozliczeń w podatku VAT, natomiast kontrolę ograniczono do podatku PIT.

e) wskazanie nr 14561 – *„podmiot wykazuje różnice pomiędzy wielkościami dla podatku PIT a wielkościami dla podatku VAT"*.

Kontrola wobec spółki została zaplanowana w obszarze VAT 2014r. Wysokość ustalonego w efekcie przeprowadzonej kontroli uszczuplenia 0,00 zł. (kontrola 7429).

Podatnika wytypowano z uwagi na średnie ryzyko i główny obszar działalności – obrót metalami - jako jeden z podobszarów wskazanych w WPD na 2015r. W analizie

typowania wskazano na przychód w wys. 5.009.465,38 zł, podstawa opodatkowania w VAT 5.955.863,00 zł.

W analizie typowania u tego podmiotu wskazywano na duże prawdopodobieństwo istnienia nieprawidłowości w zakresie rozliczeń w podatku dochodowym, natomiast kontrolę ograniczono do podatku VAT.

f) wskazanie nr 14564 – *„podmiot wykazuje różnice pomiędzy wielkościami dla podatku PIT a wielkościami dla podatku VAT".*

Kontrola wobec spółki została zaplanowana w obszarze PIT 36L 2014r..

Wysokość ustalonego w efekcie przeprowadzonej kontroli uszczuplenia (-) 2,00 zł. (kontrola 7488).

W analizie typowania u tego podmiotu wskazywano na duże prawdopodobieństwo istnienia nieprawidłowości w zakresie rozliczeń w podatku VAT, natomiast kontrolę ograniczono do podatku PIT.

(dowód – akta kontroli k. 357-364)

(dowód - akta kontroli k. 306-234)

Jak wynika przy tym z raportu R_KON_RAP_12 za okres 01.01.2015 r. – 31.12.2015 r. wygenerowanego zgodnie dla parametrów: typ postępowania: W – właściwe, data na podstawie której liczony jest raport: data zakończenia kontroli Urząd w badanym roku nie przeprowadził żadnej kontroli łączonej – wszystkie z przeprowadzonych kontroli dotyczyły jednego podatku.

W związku z tak dokonanymi ustaleniami, za niewystarczający należy uznać zakres kontroli wskazany protokole z dnia 26.06.2016 r. a następnie ujęty w planie kontroli na II półrocze 2015r. dotyczący wskazania nr 14555, 14556, 14558, 14561, 14564.

Jednocześnie stwierdza się nieuwzględnienie w planie kontroli na II półrocze 2015r. wnioskowanych zakresów kontroli wobec wskazań nr 14564, 14570, wynikających z protokołu z dnia 26.06.2015r.

a) Zgodność krytcriów stosowanych przy typowaniu podmiotów do kontroli z kryteriami określonymi w Krajowym Planie Działań.

Zgodnie z obowiązującą w 2015r. Instrukcją nr I-015-01/KP.01 *w sprawie planowania kontroli podatkowej* (pkt 5.1.1.2) pracownik AP po dokonaniu analizy informacji zewnętrznych i wewnętrznych, opracowuje wstępną opinię na temat podmiotu wytypowanego do projektu wykazu do planu kontroli podatkowej z uwzględnieniem założeń Krajowego Planu Dyscypliny Podatkowej oraz Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług.
Z kolei, zgodnie z pkt 5.1.3 ww. instrukcji, narzędziami informatycznymi wspomagającymi typowanie podmiotów do planu kontroli w podsystemie KONTROLA są analiza grupowa (wykonywana dwa razy do roku w okresach półrocznych) oraz automatyczna selekcja (tworzona w oparciu o zdefiniowane kryteria wyboru).

(dowód – akta kontroli k. 108-116)

Przy czym, zgodnie wyjaśnieniami kierownika komórki KW, przy typowaniu podmiotów do kontroli były brane pod uwagę wszystkie obszary ryzyka z uwzględnieniem podobszarów z KPD/WPD i Polityki Zarzadzania Ryzykiem Zewnętrznym. Podczas typowania podmiotów na II półrocze 2015r. wykonane zostały analizy grupowe i segmentacje ogólne odrębnie dla osób fizycznych i organizacji. Z uwagi na dużą bazę podmiotów podlegającą analizie (około 28 tys. osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą i ok. 7 tys. organizacji) zgodnie z Polityką Zarządzania Ryzykiem Zewnętrznym analizy grupowe wykonywane były wg podobszarów (branż) i następnie poddane dalszej weryfikacji. W odniesieniu do WPD na 2015r. również wykonana została analiza grupowa. O ostatecznym wyborze konkretnych (spośród typowanych) podmiotów do ujęcia w planie kontroli decydowały: poziom ryzyka, branża, wielkość obrotów, nagły spadek lub wzrost obrotów, straty z działalności, niska zyskowność, wielkość zatrudnienia, kumulacje kwot do przeniesienia lub zwroty w podatku VAT, brak zakupów środków trwałych, porównywalny poziom nabyć i dostaw, nieadekwatne do obrotu kwoty zobowiązań podatkowych, różnice w PIT, CIT a VAT, zaległości podatkowe (również wobec obcych wierzycieli), wiek podatnika, brak kontroli podatkowych występowanie w bazie BPS oraz zgromadzony materiał dowodowy w czynnościach sprawdzających, kontrolach podatkowych, wnioski o kontrolę podatkową z komórek Urzędu, innych organów, doniesienia, powiązania między podmiotami.

(dowód – akta kontroli k. 325-326)

Zgodnie z założeniami wynikającymi z Krajowego Planu Działań na 2015r., dookreślonymi na szczeblu regionalnym w Wojewódzkim Planie Działań na rok 2015:

- krajowe podobszary ryzyka angażują, co najmniej 50% liczby kontroli podatkowych prowadzonych w roku obowiązywania planu przez poszczególne urzędy skarbowe;
- w pierwszej kolejności należy realizować kontrole w podobszarach ryzyka o największym zagrożeniu finansowym;
- przy podejmowaniu decyzji o przeprowadzeniu kontroli podatkowej należy kierować się w pierwszym rzędzie wielkością potencjalnych uszczupleń, jakie będzie można uzyskać w wyniku realizacji danej kontroli;
- przy planowaniu kontroli należy brać pod uwagę wartości docelowe mierników określonych w KPD, jak również wyniki analiz przeprowadzonych w zakresie wiarygodności podatnika i innych obowiązujących wytycznych.

Ponadto w dokumencie tym wskazano, że 2% ogółu kontroli powinno być zrealizowanych jako kontrole losowe, z czego połowa kontroli powinna dotyczyć kontroli prowadzonych w stosunku do podmiotów funkcjonujących w podobszarach ryzyka.

Na rok 2015 w zakresie realizacji Krajowego Planu Działań zostały określone niżej wskazane mierniki:

1. Skuteczność kontroli podatkowych – mierzonej liczbą kontroli pozytywnych w przedziale uszczupleń powyżej 1.000,00 zł do ogólnej liczby kontroli. Wartość docelowa miernika na rok 2015 dla województwa zachodniopomorskiego została ustalona na poziomie: 50%;
2. Efektywność finansowa kontroli podatkowych – mierzona łączną wartością uszczupleń ujawnionych na skutek przeprowadzenia kontroli podatkowych w uszczupleniem pow. 1.000,00 zł do łącznej liczby kontroli podatkowych ogółem. Wartość docelowa miernika na rok 2015 dla województwa zachodniopomorskiego została ustalona na poziomie 50.000 zł;
3. Udział kontroli podatkowych okresów bieżących:

   - w przypadku podatku VAT – dwa lata wstecz od początku okresu sprawozdawczego - 2014, 2013 oraz bieżące okresy rozliczeniowe;
   - w przypadku podatku PIT, CIT – 2 lata wstecz od początku okresu sprawozdawczego – 2014, 2013.

   Wartość docelowa miernika na rok 2015 dla województwa zachodniopomorskiego została ustalona na poziomie: 60%.
4. Efektywność finansowa kontroli podatkowych okresów bieżących. Wartość

docelowa miernika dla województwa zachodniopomorskiego na rok 2015 została ustalona na poziomie: > 74%.

Na potrzeby niniejszej kontroli – w zakresie wykonania mierników realizacji celów ustalonych w WPD oraz polecenia wykonania liczby poszczególnych kontroli zawartych w WPD na 2015r. - kontroli poddano plan kontroli na II półrocze 2015r.
Ustalenia oparto na danych źródłowych wynikających ze skryptu KON_a z podsystemu KONTROLA, uzupełnionych danymi z raportu o stanie zaawansowania realizacji planu na dzień 24.02.2016 r. oraz planu kontroli na II półrocze 2015r.

(dowód – akta kontroli k. 340-356)

Z 43 zaplanowanych kontroli na II półrocze 2015r. 93% (40 kontroli) to kontrole zaplanowane zgodnie z założeniami WPD w priorytetowych podobszarach ryzyka, co obrazuje tabela nr 6.

Tabela nr 6

PODOBSZARY	LICZBA KONTROLI	% udział w liczbie kontroli zaplanowanych
KPD 2015	**39**	**90,70%**
Budownictwo	10	23,26%
Doradztwo i inne usługi niematerialne	1	2,33%
Działalność agentów sprzedaży	1	2,33%
E-handel i usługi informatyczne	3	6,98%
Handel elektroniką	2	4,65%
handel hurtowy pozostały	5	11,63%
Metale	3	6,98%
Motoryzacja	3	6,98%
Nieruchomości	2	4,65%
Paliwa	1	2,33%
Sprzedaż hurtowa - pozostała	4	9,30%
Transport i logistyka	4	9,30%
WPD 2015	**1**	**2,33%**
Rolnictwo	1	2,33%
POZA PODOBSZARAMI	**3**	**6,98%**
Górnictwo	1	2,33%
Produkcja wyrobów z drewna oraz korka	1	2,33%
Bez PKD	1	2,33%
Suma końcowa	**43**	**100,00%**
Suma KPD + WPD	**40**	**93,02%**

Źródło: pliki wynikowe skryptów KON_a przekazywane przez Urzędy Skarbowe województwa zachodniopomorskiego do Izby Skarbowej w Szczecinie za 2015 r

Wskaźnik skuteczności zaplanowanych kontroli na II półrocze 2015 r. (plan 50) mierzony liczbą kontroli z efektem finansowym pow. 1000 zł do zaplanowanych kontroli ogółem w kontrolowanym okresie wyniósł 47 %. Na 18 przeprowadzonych i zakończonych kontroli, jedynie 8 zakończono wynikiem z ustaleniami powyżej 1.000 zł.

W tym odniesieniu efektywność przeprowadzonych kontroli:

- w zakresie CIT wyniosła 0% (zrealizowano 2 kontrole z wynikiem 0 zł i 326,00zł);
- w zakresie VAT – jedynie 45,15% (6 kontroli z wynikiem pozytywnym na 13 zakończonych);
- w zakresie PIT - 66,67% (2 kontrole z wynikiem pozytywnym na 3 zakończone).

Natomiast wskaźnik skuteczności wszystkich zrealizowanych w 2015r. kontroli mierzony liczbą kontroli z efektem finansowym pow. 1000 zł w priorytetowych podobszarach ryzyka wyniósł 73%.

Stwierdzić należy, iż jest to wartość prawidłowa, tj. kształtująca się powyżej wartości docelowej tego miernika na rok 2015 dla województwa zachodniopomorskiego, który ustalony został na poziomie: 50%.

Pozostałe wskaźniki uzyskane przez Urząd przedstawia tabela nr 7:

Tabela nr 7

SK - Skuteczność					
Nazwa urzędu	**Liczba kontr > 1000**				
II Urząd Skarbowy w Szczecinie	85				
EK - Efektywność finans					
Nazwa urzędu	**Uszczuplen > 1000**				

Źródło: pliki wynikowe skryptów KON_a przekazywane przez Urzędy Skarbowe województwa zachodniopomorskiego do Izby Skarbowej w Szczecinie za 2015 r.

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

Jak wskazano wcześniej, komórka KWAP/KW nie koordynuje działań w zakresie rozpoznawania wniosków o kontrole podatkową. Pracownicy KWAP/KW mają dostęp do informacji zawartych w podsystemie KONTROLA, przez co na bieżąco istnieje możliwość podglądu realizacji i podjęcia działań przez komórkę KP. Jednocześnie komórka KW monitoruje stan realizacji planów oraz trafność typowania poprzez monitorowanie mierników osiągniętych przez dział KP dostępnych w bazie e-mierników i hurtowni SPR. Dodatkowo w październiku 2015r. została sporządzona analiza realizacji planów za okres od 01.01.2015 r. do 16.10.2015 r.

(dowód – akta kontroli k. 328)

W Urzędzie dla kontrolowanego okresu sporządzono 2 półroczne plany kontroli: Nr 48 i 50 oraz jeden plan kontroli losowych nr 49. Informacje nt. okresu objętego planami, sporządzenia wersji papierowej planu oraz utworzenia i zatwierdzenia planu w podsystemie KONTROLA zamieszczono w poniższej tabeli:

Tabela nr 8

Nr planu	Okres objęty planem	Data sporządzenia (tzw. wersja papierowa)	Data utworzenia w podsystemie KONTROLA	Data zatwierdzenia w podsystemie KONTROLA
48	1.01.2015r.-30.06.2015r.	30.12.2014 r.	30.12.2014 r.	30.12.2014r.
49	01.01.2015 r.-31.12.2015 r.	-	02.02.2015r.	02.02.2015r.
50	1.07.2014r.-31.12.2014r.	30.06.2015 r.	30.06.2015r.	30.06.2015r.

Źródło: plany kontroli nr 48, 49, 50

(dowód akta kontroli: 333-356)

Kontrole podatkowe prowadzone są przez pracowników komórki KP w oparciu o zatwierdzony plan kontroli podatkowych.

Jak wynika z wyjaśnień kierownika komórki KP zawartych w treści pisma z dnia 11 marca 2016r. stan realizacji planów kontroli monitorowany jest na bieżąco, poprzez podsystem KONTROLA, na podstawie raportu : „Informacja o stanie realizacji planu kontrola" na dane

półrocze. Natomiast trafność typowania ocenia się po zakończeniu danego półrocza również na bazie tego samego raportu oraz przez pryzmat osiągniętych mierników w obszarze kontroli podatkowej.

(dowód – akta kontroli k. 331)

Zestawienie danych wynikających z poszczególnych *Raportów o stanie zaawansowania realizacji planu kontroli* nr 48, 49 oraz 50 przedstawia tabela nr 9

Tabela nr 9

Nr planu	Liczba zaplanowanych kontroli	Kontrole przeprowadzone w zaplanowanym okresie	Kontrole zakończone po planowanym terminie	Liczba kontroli w toku	Liczba podmiotów u których nie wszczęto kontroli	Liczba kontroli które pozostały do zrealizowania	Wskaźnik realizacji planu
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*
48	58	28	14	0	13	4	72,42
49	4	4	0	0	0	0	100
50	43	15	4	10	13	3	44,18
suma	**105**	**47**	**18**	**10**	**26**	7	**71,42**

Źródło: Raporty o stanie zaawansowania planów kontroli 48, 49, 50

(dowód akta kontroli: 333-356)

Według zawartego w tabeli nr 9 zestawienia danych wynikających z poszczególnych *Raportów o stanie zaawansowania realizacji planu kontroli* nr 48, 49 oraz 50 wynika, iż z zaplanowanych 105 kontroli w ww. planach w okresie 1.01 -31.12.2015r. Zrealizowano 65 zaplanowanych kontroli, po planowanym okresie zakończono 18 kontroli. Poziom realizacji planów kontroli wyniósł 61,9 %.

Główne przyczyny niezrealizowania kontroli, zgodnie z wyjaśnieniami z dnia 11 marca 2016r., spowodowane były następującymi czynnikami:

- złożoność i czasochłonność realizowanych kontroli w kontrolowanym okresie;
- konieczność podejmowania dodatkowych kontroli u kontrahentów kontrolowanego;
- rozszerzenie zakresu kontroli;
- zmiana właściwości urzędu;
- odstąpienie od kontroli z uwagi na ujęcie tych samych podmiotów w planie kontroli skarbowych przez UKS;
- dłuższa absencja chorobowa 3 pracowników KP.

(dowód – akta kontroli k. 330-332)

Zgodnie z raportem R_KON_RAP_12 z 23.02.2016 r. *Wykaz kontroli w wybranych podatkach* (kontrole właściwe, zatwierdzone) w 2015r. przeprowadzono 119 kontroli właściwych. W planach Nr 48, 49 i 50 wytypowano łącznie 98 podmiotów do kontroli podatkowych, wobec których zaplanowano 105 kontroli podatkowych, zrealizowano zaś 65. Z powyższych danych wynika, że zaplanowana liczba kontroli, nie była możliwa do wykonania przez komórkę KP, co znajduje oparcie w wyjaśnieniach kierownika komórki KP z dnia 11 marca 2015r., z których wynika m.in., iż:

- 11 z 16 niezrealizowanych kontroli wobec 13 podmiotów w I półroczu 2015 r. przeniesiono do planu kontroli na II półrocze 2015 r.;
- 4 z 14 niezrealizowanych kontroli wobec 13 podmiotów w II półroczu 2015 r. przeniesiono do planu kontroli na I półrocze 2016 r., przy czym na dzień sporządzenia raportu R_KON_DRUK_OPP tj. 24.02.2016r. 10 kontroli z ujętych w planie kontroli na II półrocze 2015r. posiadało status „w toku".

(dowód – akta kontroli k. 330-332)

(dowód – akta kontroli k. 342-356)

W oparciu o próbę 5 podmiotów ujętych w planie kontroli na II półrocze 2015 r. (plan nr 50 poz. 5 – nr wskazania 14544, poz. 15 – nr wskazania 14574, poz. 26 – nr wskazania 1456, poz. 28 – nr wskazania 14572, poz. 30 – nr wskazania 14567), na podstawie analiz przeprowadzonych na etapie typowania podmiotów do kontroli, stwierdzono:

- analizy podmiotów pod kątem zasadności przeprowadzenia kontroli podatkowej sporządzono na podstawie danych zawartych w bazach urzędu, w szczególności: POLTAX, POLTAX 2B, KONTROLA, systemie SERCE, EGAPOLTAX, MANDATY,
- projekty planu oparto na:
  - wynikach analiz grupowych do projektów planu na II półrocze oraz wskazań komórki KP;
  - danych rejestracyjnych, w tym: właściwości miejscowej i rzeczowej podmiotu, rodzaju i terminach otwartych obowiązków podatkowych, miejscu/ miejscach prowadzenia dzielności, siedzibie podmiotu, rejestracji w Urzędzie, dacie rozpoczęcia działalności, rodzaju działalności,
  - danych wymiarowych:
    - w zakresie podatku dochodowego (PIT-36, CIT-8, PIT-4R: źródła przychodów, koszty, dochód/strata, odliczenia, liczba zatrudnionych),

- w zakresie podatku od towarów i usług: VAT-7, VAT-7K, VAT-7D (wielkość osiąganych obrotów, kwoty deklarowanego podatku należnego i naliczonego lub nadwyżki podatku naliczonego nad należnym), wykazy podatników z różnymi założonymi kryteriami, np. do planu na I półrocze z kwotą do przeniesienia większą lub równą 200.000 zł.

Ponadto weryfikacja i analiza podmiotów odbywa się przy wykorzystaniu informacji zawartych w aktach podatnika (np. akta kontroli), Polskiej Aplikacji VIES oraz dostępnych bazach zewnętrznych.

(dowód akta kontroli – poz. 260-295)

W kontrolowanym okresie został przekazany przez komórkę KWAP/KW jeden wniosek o przeprowadzenie kontroli przez UKS, do dnia kontroli nie wpłynęła informacja o przyjęciu bądź odrzuceniu wniosku, tym samym nie podjęto decyzji w kwestii uwzględnienia tego wniosku w planach kontroli Urzędu.

(dowód akta kontroli – k. 328)

Na potrzeby niniejszej kontroli w celu ustalenia prawidłowości typowania podmiotów do planów kontroli sporządzono analizę 5 losowo podmiotów wytypowanych do kontroli na II półrocze 2015r. :

Tabela nr 10

Lp	Nr wskazania	Dotyczy	Zakres	Opis	Ustalenia kontroli
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*
1	14544		VAT – kontrolowany okres 01.01.2014-31.12.2014,	Wskazanie komórki KP - poprzedzone analizą danych zgromadzonych w aplikacjach informatycznych Urzędu tj. m.in. w bazie POLTAX, podsystemu KONTROLA, bazie PBS, e-Orus, KRS (powiązania), CDEiDG, materiał zgromadzony w toku poprzednich kontroli, deklaracji VAT-7, powiązania kapitałowo – osobowe, analiza ilości sprzedaży-zatrudnienia-środków trwałych, obroty od 300tys. do 757 tys.	WUSZ 4.063,00 zł
2	14574		VAT – kontrolowany okres 01.07.2014-31.12.2014,	Wskazanie z analizy grupowej KW - poprzedzone analizą danych zgromadzonych w aplikacjach informatycznych Urzędu tj. m.in. w bazie POLTAX, podsystemu KONTROLA, e-Orus, deklaracji VAT-7, wynajem i zarządzanie nieruchomościami własnymi lub dzierżawionymi	WUSZ 136.933 zł
3	14561		VAT – kontrolowany okres	Wskazanie z analizy grupowej KW w podobszarze metale - poprzedzone analizą	WUSZ 0,00 zł

				danych zgromadzonych w aplikacjach informatycznych Urzędu tj. m.in. w bazie POLTAX, podsystemu KONTROLA, , e-Orus, deklaracji VAT-7, produkcja i obrót metalami, pozostały obroty 5.955.863,00 zł/nabycia 1.094.648 zł ł – ze wskazania wynika, iż podmiot wykazuje różnice pomiędzy wielkościami dla podatku PIT a wielkościami dla podatku VAT brak kontroli łączonej	
4	14567		VAT – kontrolowany okres 01.01.2014-31.12.2014, kontrola nr 7455	Wskazanie z analizy grupowej KW - poprzedzone analizą danych zgromadzonych w aplikacjach informatycznych Urzędu tj. m.in. w bazie POLTAX, podsystemu KONTROLA, , e-Orus, motoryzacja, obroty 3.532.617 zł/nabycia 3.141.916, działalność w 7 punktach miasta, kwoty VAT do przeniesienia od 24.964 do 98.015 zł /VAT WDT/VIES. Z informacji Vies wynika, iż podatnik posiada zgłoszoną w Niemczech działalność oraz przeprowadza transakcje między sobą w Polsce i sobą w Niemczech	WUSZ - 27,00 zł –
5	7488		PPL- kontrolowany okres 01.01.2014-31.12.2014, kontrola nr 7488 wskazanie nr 14564	Wskazanie z analizy grupowej KW - poprzedzone analizą danych zgromadzonych w aplikacjach informatycznych Urzędu tj. m.in. w bazie POLTAX, podsystemu KONTROLA, e-Orus, w wyniku analizy ryzyko zostało określone na wysokim poziomie branża – e-handel, wskazano, iż podmiot wykazuje różnice pomiędzy wielkościami dla podatku PIT a wielkościami dla podatku VAT; Kontrola wobec spółki została zaplanowana w obszarze PIT 36L 2014r.. – ze wskazania wynika, iż podmiot wykazuje różnice pomiędzy wielkościami dla podatku PIT a wielkościami dla podatku VAT brak kontroli łączonej	WUSZ (-) 2,00 zł

Źródło: wykonane analizy ryzyka zewnętrznego

Mając na uwadze powyższe ustalenia stwierdza się następujące nieprawidłowości i uchybienia w badanym obszarze:

- z dokumentów oraz pisemnych wyjaśnień przedłożonych kontrolującym nie wynika, aby odstąpienie od realizacji kontroli w zaplanowanym okresie ujętej w planie kontroli na dane półrocze było uzgadniane i akceptowane przez Naczelnika lub Zastępcę Naczelnika Urzędu,
- tworzenie przez komórkę KP planów kontroli przekraczających jej możliwości realizacyjne. Niska realizacja utworzonych w systemie planów kontroli, mając na uwadze również 10 kontroli ujętych w planie nr 50 pozostających w toku na dzień 24.02.2016r.

4. Przestrzeganie procedury kontroli podatkowej.

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

W zakresie zawiadamiania przez organ podatkowy przedsiębiorcy/kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej ocenie poddane zostały wszystkie wytypowane do weryfikacji w trakcie niniejszej kontroli akta kontroli podatkowej.
Łącznie badaniem objęto 20 spraw. Odnosząc liczbę poddanych kontroli 20 spraw do łącznej liczby 119 postępowań kontrolnych (kontrole właściwe) przeprowadzonych w roku 2015 (raport R_KON_RAP_12 za okres 01.01.2015r. - 31.12.2015r. – kontrolą objęto 16,81% badanej populacji.

(dowód - raport R_KON_RAP_12 - k. 306-324)
(dowód – zestawienie objętych analizą spraw – płyta CD)

W wyniku tak 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 sytuacji wszczynania kontroli przed upływem 7 – dni od daty doręczenia zawiadomienia o zamiarze (co miało miejsce w 1 sprawie na 20 analizowanych), kontrolowany podmiot wyraził zgodę na wszczęcie kontroli przed upływem 7 dni od daty wszczęcia zawiadomienia, a odpowiednia adnotacja zawarta była w protokole kontroli podatkowej.
Przy czym, w poddanej badaniu próbie stwierdzono zarazem, iż w 7 przypadkach kontrolujący, zgodnie z art. 282 c § 3 ustawy, w sytuacjach przewidzianych ustawą (tj. wynikających z przepisów art. 282 c ustawy Ordynacja podatkowa 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.
W 1 przypadku stwierdzono brak skutecznego wszczęcia kontroli podatkowej.

Postępowanie kontrolne 7341

Zakres kontroli – VAT 01.01.2014 - 31.12.2014
Kontrola zakończona wynikiem negatywnym
Brak skutecznego wszczęcia kontroli podatkowej.

W aktach sprawy znajduje się „Informacja o osobie z Krajowego Rejestru Karnego" – data wpływu do urzędu 02.02.2014r., z której wynika, iż podatnik od 27/03/2014 do 27/04/2015 został tymczasowo aresztowany i przebywa w ZK Goleniów.

W aktach sprawy znajduje się ponadto informacja z dnia 27.02.2014r. o powodach nie zawiadomienia podatnika o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, gdzie jako przyczynę podano: *„zgodnie z art. 282c § 1 pkt 2 lit. C ustawy Ordynacja podatkowa zawiadomienia nie dokonuje się w przypadku, gdy organ podatkowy posiada informacje, z których wynika, że kontrolowany nie ma miejsca lub adresu siedziby albo doręczanie pism na podane adresy było bezskuteczne lub utrudnione".* (dowód w załączeniu).

W tym samym dniu tj. 27.02.2014r. na adres zamieszkania podatnika skierowano wezwanie w trybie art. 284 § 3 ustawy, celem wszczęcia wobec ww. kontroli podatkowej. Wezwanie było dwukrotnie awizowane – w dniu 02.03.2015r. oraz w dniu 10.03.2015r. – nie zostało doręczone. Jednak z uwagi na znaną organowi okoliczność przebywania podatnika w Zakładzie Karnym w Goleniowie stwierdzić należy, iż ww. doręczenie zastępcze dokonane w trybie art. 150 ustawy Ordynacja podatkowa nie było prawnie skuteczne.

W konsekwencji dalsze czynności organu podatkowego i zgromadzone w ich efekcie dowody nie wywołują skutków prawnych.

Zauważyć należy, iż miejscem zamieszkania jest miejscowość, w której osoba przebywa z dobrowolnym zamiarem stałego pobytu, dlatego zakład karny lub areszt śledczy nie jest miejscem pobytu, który obligował by podatnika do konieczności aktualizacji danym w Urzędzie, co zarzucono podatnikowi w treści protokołu kontroli. (dowód w załączeniu)

Jednocześnie podkreśla się, iż zastosowanie przymusu ze strony państwa w postaci pozbawienia wolności nie mogą wywoływać dla strony negatywnych skutków.

Nadmienia się pobocznie, iż w aktach kontroli brak jest pisemnego potwierdzenia, iż kontrolujący podjęli próbę wszczęcia kontroli w trybie wskazanym w § 1-2a art. 284 ustawy, co dopiero uprawnia do wszczęcia kontroli w trybie art. art. 284 § 3 ustawy.

Niemniej w stanie faktycznym sprawy, z uwagi na okoliczność przebywania podatnika w zakładzie karnym, która co istotne była znana organowi podatkowemu przez podjęciem jakichkolwiek czynności procesowych – zobowiązany był on do kierowania się treścią regulacji wynikających z art. 148 w tym § 3 ustawy Ordynacja podatkowa.

(dowód akta kontroli 557-570)

b) **Dokumentowanie przebiegu kontroli podatkowej.**

W celu zbadania powyższego zagadnienia sporządzono raport z podsystemu KONTROLA, zawierający wykaz wszystkich zakończonych w 2015r. postępowań kontrolnych (kontrole właściwe), w oparciu o który wytypowano 15 kontroli pozytywnych oraz 5 kontroli negatywnych (raport R_KON_RAP_12).

(dowód - raport R_KON_RAP_12 – k. 306-322)

(dowód – zestawienie objętych analizą spraw – płyta CD)

W wyniku kontroli 20 postępowań stwierdzono, że:

- w kontrolowanym okresie przestrzegane były przez organ podatkowy przepisy prawa dotyczące właściwości,
- w żadnej z objętej badaniem spraw zakres kontroli nie wykraczał poza zakres wskazany w upoważnieniu,
- zawartość protokołów kontroli w 7 przypadkach nie była zgodna z treścią przepisu art. 290 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, bowiem protokoły nie zawierały oceny prawnej sprawy będącej przedmiotem kontroli,
- 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.

Procedury dotyczące prowadzenia postępowania kontrolnego uregulowane zostały w Instrukcji w sprawie przeprowadzania kontroli podatkowych nr I-004/01.KP.02 r. pod poz. 5.4.

(dowód – akta kontroli k. 83-90)

Zgodnie z ww. instrukcją kontrolujący w trakcie wykonywania czynności kontrolnych dążą do ustalenia stanu faktycznego i prawnego w badanym zakresie. W toku kontroli przestrzegają i stosują przepisy prawa materialnego podatkowego oraz przepisy prawa proceduralnego wynikające z ustawy o swobodzie działalności gospodarczej oraz z ustawy Ordynacja podatkowa. Przy czym przebieg kontroli dokumentuje się w protokole kontroli, zgodnie z przepisem art. 290 ustawy Ordynacja podatkowa.

Pomimo istnienia procedury usankcjonowanej treścią ww. instrukcji, a przede wszystkim norm prawnych zawartych w ustawie Ordynacja podatkowa w zakresie prowadzenia kontroli podatkowej w świetle których kontrolujący zobowiązani zostali *do podejmowania wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego ustalenia stanu faktycznego, oraz dokonania jego oceny prawnej* w poddanej analizie próbie stwierdzono 2 przypadki, w których stan faktyczny sprawy w kwestiach istotnych dla oceny prawidłowości rozliczeń podatkowych kontrolowanego nie został wyjaśniony (postępowanie nr 7419, 7418) oraz 9 przypadków, w których nie dokonano oceny prawnej ustalonego stanu faktycznego (postępowanie nr 7368, 7367, 7454, 7341, 7401, 7429, 7332, 7331, 7418), o których mowa w dalszej części projektu wystąpienia. Wskazać przy tym należy, iż niepełne wyjaśnienie stanu faktycznego sprawy zarazem wykluczyło możliwość oceny poprawności tak przeprowadzonych kontroli nie tylko przez kontrolujących (w ramach kontroli wewnętrznej), ale przeze wszystkim przez sprawujących nad prawidłowym przebiegiem poszczególnych kontroli podatkowych nadzór kierowników komórek KP.
Poniżej przedstawiono sprawy, w ramach których stwierdzono ww. nieprawidłowości:

Postępowanie kontrolne 7368

Zakres kontroli – VAT 01.01.2014 - 31.12.2014
Kontrola zakończona wynikiem negatywnym

W stanie faktycznym sprawy spółka prowadziła działalność gospodarczą w zakresie budowy i sprzedaży maszyn przeznaczonych do wykorzystania w zakładach przetwórstwa spożywczego. Protokół nie zawiera oceny prawnej ustalonego w sprawie stanu.

(dowód akta kontroli k. 607 - 638)

Postępowanie kontrolne 7367

Zakres kontroli – VAT 01.01.2014 - 31.12.2014
Kontrola zakończona wynikiem negatywnym

W stanie faktycznym sprawy spółka prowadziła działalność gospodarczą w zakresie wynajmu maszyn i urządzeń. Protokół nie zawiera oceny prawnej ustalonego w sprawie stanu.

(dowód akta kontroli k. 644 - 656)

Z uwagi na to, iż podmioty objęte kontrolą nr 7368 oraz kontrolą 7367 stanowiły podmioty powiązane zwrócono się do kierownika kontroli KP o dodatkowe wyjaśnienia w tej kwestii, które załączono do akt kontroli. W świetle udzielonych wyjaśnień nieprawidłowości w tym zakresie nie stwierdzono.

(dowód akta kontroli k. 639-643)

Postępowanie kontrolne 7454

Zakres kontroli – VAT 01.01.2014 - 31.12.2014
Kontrola zakończona wynikiem negatywnym

W stanie faktycznym sprawy spółka prowadziła działalność gospodarczą w zakresie budowy sieci wodociągowych i kanalizacyjnych Protokół nie zawiera weryfikacji i oceny prawnej ustalonego w sprawie stanu faktycznego i poprawności rozliczeń podatkowych podatnika w kontrolowanym obszarze.

(dowód akta kontroli k. 599-606)

Postępowanie kontrolne 7341

Zakres kontroli – VAT 01.01.2014 - 31.12.2014
Kontrola zakończona wynikiem negatywnym

Brak skutecznego wszczęcia kontroli podatkowej, co zostało szczegółowo opisane na stronie 37 projektu wystąpienia pokontrolnego. W stanie faktycznym sprawy, pomimo przebywania podatnika w zakładzie karnym, która to okoliczność była znana organowi podatkowemu, organ ten skierował do podatnika wezwanie w trybie art. 284 § 3 ustawy na adres zamieszkania, celem wszczęcia wobec ww. kontroli podatkowej. Pomimo nieodebrania przedmiotowego wezwania organ kontynuował czynności w ramach tak wadliwie wszczętego postępowania kontrolnego bez udziału podatnika, a po ich zakończeniu sporządził protokół z kontroli podatkowej.
Wskazać należy dodatkowo (poza uwagami zawartymi na stronie 37), iż ww. protokół kontroli nie zawiera oceny prawnej ustalonego w sprawie stanu faktycznego .

(dowód akta kontroli 557-570)

Postępowanie kontrolne 7419

Zakres kontroli – PIT 01.01.2013 - 31.12.2013
Kontrola zakończona wynikiem pozytywnym – ustalenie – suma WBP 488,00 zł

W stanie faktycznym sprawy podatniczka prowadziła działalność gospodarczą świadcząc usługi lekarskie w oparciu o umowę o udzielanie świadczeń gwarantowanych w zakresie podstawowej opieki lekarskiej z NFZ W sprawie nie ustalono w sposób pełny stanu faktycznego, nie wyjaśniono istotnych okoliczności rzutujących na możliwość oceny prawidłowości i rzetelności wykazywanych przez podatniczkę zarówno przychodów jak i kosztów uzyskania przychodów.
W sprawie nie dobadano m.in. kwestii świadczenia usług lekarskich poza ramami umowy z NFZ (możliwość przesłuchania strony sprawdzenia rejestru wizyt), kwestii ponoszonych i uwzględnionych po stronie kup wydatków remontowych, rozliczenia/wydatkowania

zaciągniętego w 2012 kredytu w ramach prowadzonej działalności w kwocie 203.444,33 zł, który na dzień 01.01.2014r. został spożytkowany (brak w tym zakresie historii rachunku bankowego), z wyjaśnień podatniczki wynika natomiast iż spłaciła nim inne zaciągnięte wcześniej kredyty konsumenckie. Analiza rachunku bankowego wskazuje, iż podatniczka dokonywała przelewów na rachunek działalności z innych kont bankowych (kopia dowodów w załączeniu).

(dowód akta kontroli k. 516-536)

Postępowanie kontrolne 7401

Zakres kontroli – VAT 01.01.2013 - 31.12.2013
Kontrola zakończona wynikiem negatywnym

W stanie faktycznym sprawy spółka prowadziła działalność gospodarczą w zakresie dostaw usług budowlanych polegających w badanym roku na budowie sieci wodnokanalizacyjnych zewnętrznych i wewnętrznych. Do akt sprawy nie załączono kopii umów o podwykonawstwo zawartych ze spółką gdzie ustalono wynagrodzenie ryczałtowe na kwotę 2.695.701,35zł oraz ze spółką gdzie ustalono wynagrodzenie ryczałtowe na kwotę 999.999,00zł. Ponieważ umowy zostały zawarte w 2012r. natomiast protokół nie zawierał szczegółowych ustaleń wynikających z ww. umów istotnych dla oceny poprawności rozliczeń podatkowych spółki zwrócono się o przedłożenie na potrzeby kontroli kopii umów, które zostały przedłożone wraz z brakującym pełnomocnictwem oraz dodatkowymi wyjaśnieniami (dowody w załączeniu). Protokół nie zawiera ustaleń w zakresie pełnego stanu faktycznego, nie zawiera weryfikacji i oceny prawnej ustalonego w sprawie stanu faktycznego i poprawności rozliczeń podatkowych podatnika w kontrolowanym obszarze.

(dowód akta kontroli k. 537-556)

Postępowanie kontrolne 7429

Zakres kontroli – VAT 01.01.2014 - 31.12.2014
Kontrola zakończona wynikiem negatywnym

W stanie faktycznym sprawy podatnik prowadził działalność gospodarcza w zakresie obrotu złomem. Protokół nie zawiera ogólnych informacji na temat stanu faktycznego w tym w zakresie prowadzonej przez podatnika działalności, przebiegu postępowania kontrolnego. Protokół nie zawiera ustaleń w zakresie pełnego stanu faktycznego, nie zawiera weryfikacji i oceny prawnej ustalonego w sprawie stanu faktycznego i poprawności rozliczeń podatkowych podatnika w kontrolowanym obszarze.
Pomimo informacji w podsystemie KONTROLA, iż postępowanie kontrolne nr 7429

przeprowadzone zostało przy użyciu narzędzie informatycznego ACL oraz spisania protokołu pobrania danych w formie elektronicznej (dowód w załączeniu) w protokole z kontroli brak jest informacji w tym zakresie. Mając na uwadze powyższe zwrócono się do kierownika komórki KP o złożenie w tym przedmiocie dodatkowych wyjaśnień.

Z wyjaśnień udzielonych pismem z dnia 14 marca 2016r. kierownik komórki KP wskazała m.in., iż w przypadku kontroli 130/15 w protokole kontroli nie zawarto szczegółowego opisu czynności dokonanych narzędziem ACL, co zostało stwierdzone w ramach nadzoru, w toku weryfikacji akt kontroli. Kontrolujące w tym zakresie złożyły wyjaśnienia, które zostały załączone.

(dowód akta kontroli k. 499-515)

Postępowanie kontrolne 7332

Zakres kontroli – VAT 01.01.2013-31.12.2013
Kontrola zakończona wynikiem negatywnym

W stanie faktycznym sprawy podatnik dokonywał dostawy mąki na rzecz jednego kontrahenta, nabywał mąkę również od jednego kontrahenta. Protokół zawiera jedynie opis tak zawartych przez kontrolowanego umów, nie zawiera weryfikacji i oceny prawnej ustalonego w sprawie stanu faktycznego i poprawności rozliczeń podatkowych kontrolowanego w kontrolowanym obszarze.

(dowód akta kontroli k. 466-470)

Z uwagi na to, iż organ kontroli prowadził dalsze czynności wyjaśniające po zakończeniu kontroli pismem z dnia 16 marca 2016r. wystąpiono o wyjaśnienie przyczyn prowadzenia czynności wyjaśniających (wezwania skierowane do kontrahentów podatnika w związku z transakcjami/umowami o podwykonawstwo zawartymi 2013r.) po zakończeniu kontroli podatkowej, oraz czy zebrany w efekcie ww. czynności, zawarty w aktach kontroli, materiał dowodowy został poddany stosownej analizie oraz weryfikacji (w aktach kontroli podatkowej brak jest w tym zakresie informacji).

W odpowiedzi udzielonej pismem z dnia 17 marca 2016r. kierownik komórki KP wskazała, iż: *„Jako kierownik KP w ramach sprawowanego nadzoru, po weryfikacji akt kontroli nr systemowy 7332 uznałam, że dodatkowego wyjaśnienia wymagają okoliczności dostawy mąki przez kontrahenta kontrolowanego podatnika oraz okoliczności świadczenia usług transportowych w zakresie dostawy tego towaru. Pomimo zakończenia procedury kontroli podatkowej poleciłam „dobadać" stan faktyczny w sprawie poprzez wystąpienie na podstawie art. 82 § 1 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa do:*

1. Dostawcy mąki o złożenie informacji w zakresie: stanu zatrudnienia, *posiadanego zaplecza technicznego, pojemności magazynów, stanów magazynowych maki na ostatni dzień roku kalendarzowego, okoliczności transportu mąki.*

2. *Kontrahenta świadczącego usługę transportową o złożenie informacji w zakresie: danych środka transportu, danych osobowych kierowcy, miejsc załadunku i rozładunku* towaru oraz danych osób w tym uczestniczących.

Odpowiedzi uzyskane przez kontrahentów zostały przez kontrolujące poddane dodatkowej analizie. Analiza ta nie wykazała konieczności podjęcia dodatkowych czynności służbowych na ten czas. Kontrolujące po analizie sporządziły notatkę służbową.

Jednocześnie wyjaśniam, że dokumenty pozyskane po zakończeniu kontroli nie stanowią wartości dowodowej. Natomiast są wyłącznie dodatkowym źródłem informacji, które mogły spowodować podjęcie wobec podatnika kolejnych działań kontrolnych."

Postępowanie kontrolne 7331

Zakres kontroli – VAT 01.01.2013-31.12.2013
Kontrola zakończona wynikiem negatywnym

W stanie faktycznym sprawy spółka wykonywała usługi budowy i eksploatacji na rzecz . W ramach realizacji tak zawartej umowy w badanym roku zawarła umowy o podwykonawstwo z 12 osobami. Protokół zawiera jedynie opis tak zawartych przez kontrolowaną spółkę umów, nie zawiera weryfikacji i oceny prawnej ustalonego w sprawie stanu faktycznego i poprawności rozliczeń podatkowych spółki w kontrolowanym obszarze.

(dowód akta kontroli k. 455-463)

Z uwagi na to, iż organ kontroli prowadził dalsze czynności wyjaśniające po zakończeniu kontroli pismem z dnia 16 marca 2016r. wystąpiono o wyjaśnienie przyczyn prowadzenia czynności wyjaśniających (wezwania skierowane do kontrahentów podatnika w związku z transakcjami/umowami o podwykonawstwo zawartymi z , wnioski do US o kontrole doraźne lub czynności sprawdzające) po zakończeniu kontroli podatkowej, oraz czy zebrany w efekcie ww. czynności, zawarty w aktach kontroli, materiał dowodowy został poddany stosownej analizie oraz weryfikacji (w aktach kontroli podatkowej brak jest w tym zakresie informacji).

W odpowiedzi udzielonej pismem z dnia 17 marca 2016 kierownik komórki KP wskazała, iż *„Jako kierownik KP w ramach sprawowanego nadzoru, po weryfikacji akt kontroli*

nr systemowy 7331 uznałam, że dodatkowego wyjaśnienia wymagają wybrane transakcje z kontrahentami kontrolowanego. Pomimo zakończenia procedury kontroli podatkowej poleciłam „dobadać" stan faktyczny w sprawie poprzez wystąpienie na podstawie art. 82 § 1 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa do podwykonawców usług o złożenie informacji w zakresie: stanu zatrudnienia, posiadanego zaplecza technicznego, wskazania ewentualnych kolejnych podwykonawców.

Ponadto, poleciłam sporządzić wniosek o udzielenie opinii prawnej, w przedmiocie prawidłowości dokonywania odliczeń podatku naliczonego VAT m.in. w kontekście art.15 ust.3 kpt 1 i pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług (wniosek z dnia 11.05.2015r. nr KP-W-112/WP/15). Radca prawny w Drugim Urzędzie Skarbowy w opinii prawnej z 09.06.2015r. nr ustosunkował się do wniosku i uznał , że w badanym przypadku nie ma zastosowania ww przepis.

Odpowiedzi uzyskane przez kontrahentów zostały przez kontrolujące poddane dodatkowej analizie. Analiza ta nie wykazała konieczności podjęcia dodatkowych czynności służbowych na ten czas. Kontrolujące po analizie sporządziły notatkę służbową.

Jednocześnie wyjaśniam, że dokumenty pozyskane po zakończeniu kontroli nie stanowią wartości dowodowej. Natomiast są wyłącznie dodatkowym źródłem informacji, które mogły spowodować podjęcie wobec podatnika ewentualnie kolejnych działań kontrolnych."

Postępowanie kontrolne nr 7418

Zakres kontroli – PPL 01.01.2013-31.12.2013
Kontrola zakończona wynikiem pozytywnym z WUSZ-0,00zł

Brak ustalenia wszystkich istotnych okoliczności faktycznych sprawy brak pełnej oceny prawnej.

W stanie faktycznym sprawy podatniczka prowadziła jednoosobowo działalność gospodarczą polegającą w przeważającym zakresie na wynajmie i zarządzaniu nieruchomościami. Na podstawie okazanej dokumentacji ustalono,iż podatniczka w kontrolowanym okresie ujęła w pkpir za 2013r. wydatki ponoszone na prace modernizacyjne i wykończeniowe budynku biurowo – usługowego stanowiącego środek trwały wprowadzony do ewidencji środków trwałych w dniu 03.02.2009r. o wartości początkowej 1.846.338 zł. Budynek do dnia kontroli nie był amortyzowany a ponoszone znaczne wydatki na prace modernizacyjne i wykończeniowe budynku nie były ujmowane w kup.

Jak wynika z oświadczenia podatniczki przedłożonego w ramach kontroli podatkowej –

wartość początkowa budynku została ustalona w oparciu o operat szacunkowy sporządzony w dniu 18 lutego 2009r. przez rzeczoznawcę majątkowego, zgodnie z którym łączna wartość nieruchomości w stanie zaawansowania budowy na dzień szacowania wynosi 2.142.645 w tym wartość gruntu jako teren inwestycyjny 296.305 zł.

Analiza treści protokołu oraz dowodów zebranych w sprawie wskazuje, iż kwestia ujęcia budynku w ewidencji środków trwałych w oparciu o sporządzony w 2009r. operat szacunkowy nie była w ogóle przedmiotem weryfikacji przez pryzmat obowiązujących w tym zakresie przepisów prawa podatkowego dotyczących ustalania wartości początkowej środków trwałych, podobnie jak okoliczność ponoszenia dalszych prac modernizacyjnych i wykończeniowych budynku (kopia protokołu kontroli w załączeniu).

Z protokołu kontroli wynika, iż rodzaj oraz wysokość wydatków ponoszonych tytułem prac modernizacyjno – wykończeniowych nie był w ogóle przedmiotem analizy oraz oceny prawnej kontrolujących, w szczególności w kontekście stanu zaawansowania budowy na dzień sporządzenia operatu szacunkowego. Do akt kontroli załączono jedynie wyciąg z operatu szacunkowego, z którego nie wynika na jakim etapie budowy w momencie wyceny znajdował się budynek. W protokole wskazano, iż załączono kopie stron operatu – w aktach sprawy znajdują się kopie stron wyciągu z operatu (kopia wyciągu z operatu w załączeniu).

Kontrolujący nie dokonali również oceny prawnej możliwości ujęcia w ewidencji środków trwałych budynku w oparciu o operat szacunkowy.

W ww. zakresie nie wezwano podatniczki do złożenia wyjaśnień, nie dokonano oględzin budynku. Dokonanie oględzin w stanie faktycznym sprawy było tym bardziej zasadne, iż zgodnie z załączoną do akt decyzją Powiatowego Nadzoru Inspektoratu Budowlanego w Szczecinie z dnia 05.04.2012r. (kopia w załączeniu) podatniczce i jej małżonkowi udzielono pozwolenia na użytkowanie budynku mieszkalnego wolno stojącego z częścią biurowo – handlowo – usługową. Podkreślić bowiem należy, iż o zaliczeniu budynku do właściwej podgrupy i rodzaju KŚT decyduje jego przeznaczenie oraz związana z tym konstrukcja i wyposażenie, a nie sposób użytkowania. W opisanym przypadku należało bezspornie określić co jest głównym przeznaczeniem danego budynku, biorąc pod uwagę wielkość powierzchni przeznaczonej na poszczególne rodzaje działalności. Z analizy dokumentów zgromadzonych w aktach sprawy (umowy najmu, historia rachunku bankowego) wynika, iż przedmiotem najmu w kontrolowanym okresie był tylko jeden lokal i to przez kilka miesięcy w skali roku.

Podkreślić jednocześnie należy, iż w myśl przepisu art. 22g ust. 1 pkt 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych za wartość początkową środków trwałych w razie ich

wytworzenia we własnym zakresie uważa się koszt ich wytworzenia. Przepis art. 22g ust. 4 ustawy definiuje z kolei pojęcie kosztu wytworzenia. Z przepisów art. 22g ust. 9 ustawy wynika, że wartość początkową środka trwałego wytworzonego we własnym zakresie (co miało miejsce w stanie faktycznym sprawy) w oparciu o wycenę dokonaną przez biegłego powołanego przez podatnika z uwzględnieniem cen rynkowych można określić jedynie w przypadku, gdy podatnik nie może ustalić kosztu wytworzenia. W zaistniałym stanie faktycznym ta kwestia nie została ustalona, a zatem nie można stwierdzić czy ustalenie wartości początkowej budynku w oparciu o wycenę dokonaną przez biegłego było prawidłowe.

Zauważyć przy tym należy, iż analiza wygenerowanego na potrzeby niniejszej kontroli zestawienia dochodów podatnika za lata 2010-2015 wynika, iż począwszy od roku 2014 podatniczka zaczęła generować wysokie dochody z działalności w porównaniu do lat poprzedzających oraz kup – 2014 (przychody 80.949,85 zł/koszty uzyskania przychodów 100.748,55 zł, 2015 przychody: 148.920,14 zł/koszty uzyskania przychodów 146780,55 zł), co może wskazywać iż rozpoczęła amortyzację przedmiotowego budynku.

(dowód akta kontroli k. 445-454)

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 ustawy Ordynacji podatkowej) bądź o przeprowadzenie kontroli krzyżowej (w trybie art. 18 ustawy) prowadzona była w Urzędziew podsystemie KONTROLA (raport: R_KON_DRUK_WKD za okres 01.01.2015r. – 31.12.2015r.

W wyniku analizy objętych badaniem akt kontroli oraz raportu R_KON_DRUK_WKD za okres 01.01.2015r. – 31.12.2015r. 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 lub innych właściwych rzeczowo organów i przedkłada go do podpisu kierownikowi lub upoważnionemu pracownikowi.

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.

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 2014r., 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 zobowiązał podległe urzędy skarbowe województwa zachodniopomorskiego pismem z dnia 06 maja 2014r. znak: ZRKPWM.1-0911-19/14.
Jak wynika bowiem z zasad przytoczonych w ww. piśmie (pkt 4 wskazań) czynności sprawdzające w trybie art. 274 c ustawy Ordynacja podatkowa, co do zasady przeprowadza organ prowadzony kontrolę podatkową. Natomiast zwrócenie się do organu podatkowego właściwego dla kontrahenta podatnika o wykonanie czynności w trybie art. 274 c § 2 ustawy, powinno być uzasadnione w szczególności ekonomiką przeprowadzenia takich czynności.

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

Ewidencja postanowień dot. zawiadomienia kontrolowanego o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli (w trybie art. 284b § 2 ustawy Ordynacji podatkowej) prowadzona była w Urzędzie w podsystemie KONTROLA (raport: R_KON_DRUK_POS za okres 01.01.2015r. – 31.12.2015r. – rodzaj pisma PZT).

(dowód płyta CD)

W kontrolowanej próbie nie wystąpiły przypadki zawiadomienia kontrolowanego o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli w trybie art. 284b § 2 ustawy Ordynacji podatkowej. Wszystkie objęte kontrolą postępowania kontrole zostały zakończone w terminie wynikającym z treści upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej.

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

W kontrolowanej próbie nie wystąpiły przypadki zawiadomienia kontrolowanego o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli w trybie art. 284b § 2 ustawy Ordynacji podatkowej. Wszystkie objęte kontrolą postępowania kontrole zostały zakończone w terminie wynikającym z treści upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej.

10.4. Prawidłowość zgromadzonego w toku kontroli materiału dowodowego

W wyniku kontroli akt postępowań kontrolnych (kontrole właściwe), w oparciu o który wytypowanych w oparciu o raport R_KON_RAP_12 - 15 kontroli pozytywnych oraz 5 kontroli negatywnych stwierdzono, iż w dwóch przypadkach (postępowanie kontrolne 7419 oraz 7418) zgromadzony materiał nie był wystarczający do oceny badanego zagadnienia. Szczegółowy opis dokonanych w tym przedmiocie ustaleń został zawarty na stronach odpowiednio 41 oraz 45 projektu wystąpienia pokontrolnego.

(dowód - raport R_KON_RAP_12 – k. 306-322)
(dowód – zestawienie objętych analizą spraw – płyta CD)

Idąc dalej stwierdzić należy, iż zgodnie z Instrukcją I- 001/01.KP.02 5.7 analizie pokontrolnej poddaje się tylko protokoły z kontroli, w których ustalono „uszczuplenie" zaewidencjonowane w podsystemie KONTROLA jako – kod WUSZ lub „błąd podatkowy związany z tematem kontroli" jako – kod – WBP. W stosunku do tych kontroli sporządza się również sprawozdanie które zawiera m.in.:

a) sposób wyliczenia kwoty uszczuplenia lub błędu podatkowego,

b) ocenę prawną,

c) wskazanie prawidłowych wartości, które winny być wykazane w deklaracjach podatkowych.

Akta kontroli przekazywane są następnie kierownika KP w celu zatwierdzenia kontroli. Zgodnie z dalszymi zapisami Instrukcji I- 001/01.KP.02 protokoły kontroli zakwalifikowane jako:

a) „pozytywne" - z ustaleniami kwotowymi (WUSZ, WBP), po zatwierdzeniu w podsystemieKONTROLA przez kierownika KP lub osobę zastępującą - przekazuje się do PP I, PP II, PPIII,

b) „pozytywne" - bez ustaleń kwotowych (np. brak aktualizacji danych) oraz negatywne – przekazuje się do OB III, natomiast do właściwych komórek US przekazywane są informacje o ustaleniach kontroli.

W wyniku zaś analizy wytypowanej do badania dokumentacji z kontroli podatkowych (próba 20 postępowań kontrolnych z raportu R_KON_RAP_1) stwierdzono, iż w przypadku wszystkich objętych badaniem kontroli poza zatwierdzeniem kontroli w podsystemie KONTROLA, w aktach sprawy znajduje się dokument zatwierdzający postępowanie kontrole przez kierownika KP.

10.5. Terminowość i rzetelność wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA.

a) **Analiza nadanych uprawnień do podsystemu KONTROLA**

Na podstawie otrzymanych pisemnych informacji ustalono, iż uprawnienia do podsystemu KONTROLA z KONKIER i KONNACZ posiadają nw. pracownicy komórki KP:

- pani – kierownik KP oraz
- pani – starszy komisarz skarbowy – osoba zastępująca kierownika podczas jego nieobecności.

(dowód; akta kontroli k. 144)

Ponadto w oparciu o wydruk dokumentów otrzymanych w toku kontroli ustalono, iż niżej wymienionym pracownikom komórki KP zostały odebrane uprawnienia m.in. KOKIER z dniem 23.02.2016r. :

-
-
-

(dowód akta kontroli k. 129-141)

b) 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*

01.01.2015r. do 31.12.2015r., kontrola zakończyła się wynikiem pozytywnym, data przekazania protokołu kontroli do komórki wymiarowej – data zakończenia kontroli >1 dnia >60dni.

(dowód akta sprawy – k. 681-707)

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 stosownie do 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 118 pozycji. W oparciu o ww. raport stwierdzono, że w 4 przypadkach miało miejsce przekazanie materiałów pokontrolnych w terminie powyżej 60 dni od daty zakończenia kontroli, tj.:

1. 7261 – poz. 19 raportu;
2. 7269 – poz. 23 raportu;
3. 7361 – poz. 67 raportu;
4. 7381 – poz. 79 raportu.

Zgodnie w wyjaśnieniami kierownika KP z dnia 17.03.2013 *„Kontrole podatkowe wymienione odpowiednio w pozycjach 19, 23, 67 i 79 Raportu monitorującego z podsystemu KONTROLA o kodzie: R_KON_WYM Wykorzystanie materiałów pokontrolnych, wykaz kontroli za okres 01.01.2015 -31.12.2015, o którym mowa w przedmiotowym piśmie, zostały zatwierdzone w terminie do 60 dni od dnia zakończenia kontroli, zgodnie z wytycznymi Departamentu Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA z grudnia 2011 r. – do stosowania od 01.01.2012 r.*

Przedmiotowe wytyczne regulują termin, w jakim należy zatwierdzić kontrole podatkowe w podsystemie KONTROLA . Określają, że czynność ta winna nastąpić w terminie 60 dni od dnia zakończenia kontroli. Wytyczne nie odnoszą się wprost do kwestii terminu przekazywania akt kontroli z KP do komórek wymiarowych.

Niemniej jednak wyjaśniam, że zasadą obowiązującą w KP jest jak najszybsze przekazywanie akt z kontroli do komórek wymiarowych, przy uwzględnieniu ewentualnych (sporadycznie) dodatkowych działań zleconych przez kierownika już po zakończeniu kontroli podatkowej. Potwierdza to chociażby ww raport wykorzystany przez kontrolującą.

Dodatkowo dla zobrazowania działań w tym zakresie przez KP informuję:

Ad. post. Nr 7261 *- przekazanie akt kontroli nastąpiło w ciągu 27 dni (27.02.2015r.) od daty zatwierdzenia kontroli. Ustalony* ***WUSZ to kwota 32 zł.*** *W ramach nadzoru poleciłam wykonać dodatkową analizę w stosunku do kontrahenta podatnika , który nie udzielił odpowiedzi na wezwanie kontrolujących wystosowane w toku kontroli , w trybie art. 82 § 1 kpt 1 ustawy Ordynacja podatkowa. W konsekwencji po analizie podjęta została kontrola podatkowa u kontrahenta post. Nr 7343 , która zakończyła się ustaleniami* ***WUSZ w kwocie 58.689 zł.*** *W stosunku do podatnika (post. 7261) podjęto kolejną kontrolę (nr sys.7504), tym razem w zakresie przedmiotowych transakcji , która zakończyła się ustaleniami* ***WUSZ w kwocie 11.840 zł.***

Ad. post. Nr 7361 *- przekazanie akt kontroli nastąpiło w ciągu 20 dni (14.07.2015r.) od daty zatwierdzenia kontroli. Weryfikując akta w ramach nadzoru poleciłam dodatkowo sporządzić wnioski SCAC i dodatkowe wnioski i kontrole. Aktualnie trwa analiza uzyskanych odpowiedzi.*

Ad. post. Nr 7381 *- przekazanie akt kontroli nastąpiło w ciągu 6 dni (07.09.2015r.) od daty zatwierdzenia kontroli i przed upływem 60 dni od zakończenia kontroli.*

Ad. post. Nr 7269 *-przekazanie akt kontroli nastąpiło w ciągu 5 dni (02.12.2015r.) od daty zatwierdzenia kontroli i 60 -go dnia od zakończenia kontroli".*

(dowód akta sprawy – poz. 720)

10.6. Wykorzystanie materiałów pokontrolnych.

Jak wynika z wyjaśnień kierownika KP z dnia 17 marca 2016r. wszyscy pracownicy KP w toku kontroli maja obowiązek ustalania i pozyskiwania informacji o majątku podatnika, w szczególności w przypadku znacznych ustaleń WUSZ. Opis zgromadzonych dokumentów m.in. : ewidencji środków trwałych, ewidencji wyposażenia oraz nr rachunków bankowych wykorzystywanych w działalności gospodarczej zawarty jest w treści protokołu kontroli. Informacje takie w konkretnych sytuacja przekazywane są do komórki EA. Przykładowe przekazano informacje : z 19.06.2015 r. dot. Spółki z 11.03.2015r. dot. Pana . Informacje o majątku danego podatnika zawarte w protokołach kontroli były (i są) przekazywane do właściwych rzeczowo komórek organizacyjnych Urzędu. Ponadto, w przypadku wystąpienia przesłanek , o których mowa w art.33 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa kontrolujący występują do kontrolowanego na podstawie art.39 § 1 tej ustawy z wezwaniem do złożenia informacji o majątku na druku ORDH-W. Podatnicy korzystają

jednak z uprawnienia wynikającego z art.39 § 2 ustawy i odmawiają przekazania takich informacji. Jak wskazano w treści tak złożonych wyjaśnień *„Dla zobrazowania działań KP informuję, że o wyjawienie majątku zwracano się np. w postępowaniach kontrolnych nr: : 7269, 7250, 7354, 7248, 7357,7338,7339,7250, 7351, 7346, 7230, 7191, 7285, 7354, 7248, 7065,7370, 7114,7316,7317,7258, 7259, 7260, 7334, 7359,7393, 7394, 7374 ., 7298, 7372, 7384, 7344, 7374, 7437,7467. W kontrolach zatwierdzonych w 2015 r. w jednym przypadku stwierdzono przesłanki do dokonania zabezpieczenia na majątku podatnika- dot. to postępowania nr 7370 . Wystąpiono do komórki SW z wnioskiem o dokonanie takiego zabezpieczenia. W wielu przypadkach jednak kontrolowani podatnicy (tzw. słupy) nie posiadali żadnego majątku".*

Protokoły kontroli, w których stwierdzono uszczuplenia należności budżetowych przekazywane są w pierwszej kolejności do OB- 4, OB.-5 celem ewentualnego zatwierdzenia pokontrolnych korekt deklaracji , następnie są przekazywane do komórek PP. Po zakończeniu kontroli z ustaleniami WUSZ mając na uwadze budowanie przyjaznej administracji, kontrolujący doręczają kontrolowanym dodatkowe pisma zachęcające do złożenia korekt deklaracji (pouczenie o możliwości złożenia korekty znajduje się w protokole kontroli). Liczba złożonych pokontrolnych korekt jest m.in. uwzględniana przez kierownika przy ocenie kwartalnej danego pracownika . Ze względu na problemy kadrowe w komórkach wymiarowych , analizy złożonych korekt pokontrolnych w 2015 r. dokonywali pracownicy KP prowadzący daną kontrolę, po stosownej informacji mailowej o złożeniu korekty przez kontrolowanego, od pracowników innych komórek Urzędu. Po dokonaniu analizy pracownicy KP mailem przekazywali informacje zwrotną o zgodności, bądź nie korekty z ustaleniami kontroli do pracownika z komórki wymiarowej, zatwierdzającego korektę deklaracji.

(dowód akta sprawy k. 721)

Wiązanie dokumentów

Jak wynika z wyjaśnień kierownika komórki KP wiązanie dokumentów pokontrolnych należy do obowiązków pracowników OB i PP. Mając na uwadze problemy kadrowe w komórkach OB. i PP (duża rotacja kadr - brak bieżącego przeszkolenia), jak również konieczność realizacji mierników przez KP, w szczególności miernika KP.RKD do zakresu obowiązków wyznaczonego pracownika zostało przypisane , jako dodatkowe zadanie monitorowanie prawidłowość dokonywania wiązań dokumentów. W miarę możliwości czasowych wyznaczony pracownik KP prowadzi monitoring na bieżąco poprzez aplikację e-Mierniki, obowiązkowo raz na kwartał przed terminem pobrania danych do hurtowni danych SPR.

Czynności te nadzoruje kierownik. Ze względu na oszczędność papieru do drukarek , dopiero w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w wiązaniach (głównie przez nowych pracowników) drukowana jest analiza i podejmowane są działania zmierzające do usunięcia błędu technicznego.

(dowód akta sprawy k. 721)

Mając zatem na uwadze powyższe, Dyrektor Izby Skarbowej **pozytywnie z uchybieniami** ocenia działalność Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie w zakresie działań podejmowanych przez organ podatkowy w przedmiocie planowania, realizacji, dokumentowania i wykorzystania wyników kontroli podatkowych w postępowaniach podatkowych. W wyniku przeprowadzonej kontroli stwierdzono bowiem w działaniu Urzędu następujące nieprawidłowości oraz uchybienia:

1. Brak wprowadzania do podsystemu KONTROLA informacji sygnalnych co stwierdzono w 198 przypadkach na 234 informacje sygnalne - str. 13 wystąpienia pokontrolnego.
2. Nie wysłanie informacji zwrotnej do podmiotu przekazującego informacje sygnalną – co stwierdzono w 1 przypadku na 10 skontrolowanych – strona 11 wystąpienia.
3. Wydanie dyspozycji co do sposobu załatwienia sprawy w terminie przekraczającym 60 dni od daty wpływu informacji sygnalnej do Urzędu co miało miejsce w 5 przypadkach na 10 skontrolowanych- strona 11 wystąpienia.
4. Nieprawidłowa rejestracja źródeł kontroli, co skutkowało niezarejestrowaniem 10 źródeł kontroli pomimo nadania im kolejnego numeru sekwencyjnego, co miało miejsce w 10 przypadkach na 199 zarejestrowanych źródeł kontroli – str. 15-16 wystąpienia.
5. Brak informacji w protokole z kontroli o przeprowadzeniu kontroli z użyciem ACL, co miało miejsce w 1 na 20 skontrolowanych postępowań kontrolnych - str. 42 wystąpienia.
6. Brak możliwości zweryfikowania prawidłowości dokonanej w nim oceny z punktu widzenia przepisów materialnego prawa podatkowego z uwagi na niekompletny materiał dowodowy, co stwierdzono w 2 na 20 skontrolowanych spraw - str. 40 oraz 44 wystąpienia.

7. Brak oceny prawnej ustalonego stanu faktycznego, co stwierdzono w 9 na 20 skontrolowanych spraw - str. 40-45 wystąpienia;

Mając na uwadze dostrzeżone przez Urząd potrzeby przedsięwzięć w celu wyeliminowania niewłaściwych praktyk oraz podjęcie działań w trakcie prowadzonej kontroli oraz zaraz po jej zakończeniu (pismo Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego z dnia 13 maja 2016 r., znak:), a także incydentalny charakter niektórych uchybień, Dyrektor Izby Skarbowej w Szczecinie odstąpił w niektórych przypadkach od formułowania zaleceń.

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

1. Zwiększenie nadzoru nad poprawnością realizacji zadań w zakresie rejestrowania wszystkich źródeł kontroli w podsystemie KONTROLA.
2. Planowanie kontroli podatkowych w obszarach zapewniających skuteczną weryfikację dostrzeżonych na etapie analizy danego podmiotu nieprawidłowości.

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

p.o. DYREKTOR
Izby Skarbowej w Szczecinie
Dorosław Grzelak

Administracja
Podatkowa

Izba Skarbowa w Szczecinie
Drugi Urząd Skarbowy w Szczecinie

(1)

Zakres wyłączenia:
Imię i nazwisko osoby fizycznej.

Podstawa wyłączenia:
Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o ochronie danych osobowych (Dz.U. z 2016 r. poz. 922).

Organ który dokonał wyłączenia:
Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie.

Podmiot w interesie którego dokonano wyłączenia jawności:
Osoba fizyczna.

(2)

Zakres wyłączenia:
Tajemnica skarbowa.

Podstawa wyłączenia:
Art. 293 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja Podatkowa (Dz.U. z 2015 r. poz. 613 z późn. zm.).

Organ który dokonał wyłączenia:
Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie.

NACZELNIK
Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie
p.o. Agnieszka Derkacz