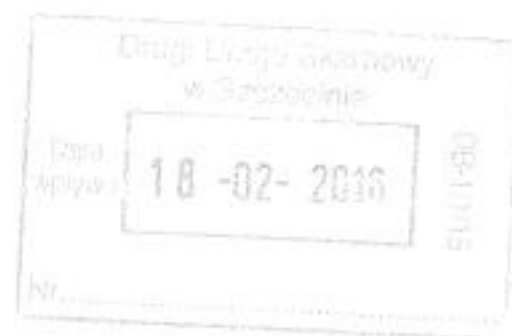




Szczecin, dnia 16 lutego 2016 r.

**DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ
W SZCZECINIE**

3201-KW.070.24.15



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 (t.j. Dz. U. z 2015 r., poz. 578) – zrealizował kontrolę działalności Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie.

Kontrola przeprowadzona została w dniach 26.11-15.12.2015 r. (z wyłączeniem dni 3-4.12.2015 r.) przez _____ starszego inspektora, nr legitymacji _____, na podstawie wydanego przez Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie upoważnienia do przeprowadzenia kontroli Nr 34/2015 z dnia 23.11.2015 r.

Przedmiot kontroli:

Ujawnianie i realizacja obowiązku zawiadamiania komórek ds. karnych skarbowych o podejrzeniu popełnienia czynów zabronionych.

Okres objęty kontrolą:

2014 – 2015 (do dnia kontroli).

Stanowisko Naczelnika Urzędu Skarbowego w kontrolowanym okresie zajmowali:

- Pan Jarosław Jarmużewski – od dnia 01.01.2014 r. do dnia 31.03.2015 r.,
- p.o. Pani Bożena Korczyc – od dnia 01.04.2015 r. do dnia kontroli.

Kontrolę odnotowano w książce kontroli Urzędu, pod pozycją nr 3/2015.

W trakcie czynności kontrolnych badaniu poddane zostały następujące obszary:

I. Organizacja pracy, osoby odpowiedzialne i uregulowania wewnętrzne dotyczące zawiadamiania komórki ds. karnych skarbowych o podejrzeniu popełnienia czynów zabronionych.

W okresie objętym kontrolą, strukturę organizacyjną Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie – zwanego dalej Urzędem, zakres zadań komórek organizacyjnych oraz zasady organizacji pracy Urzędu, określały obowiązujące regulaminy organizacyjne (w okresie od dnia 01.01.2011 r. do dnia 31.03.2014 r. zarządzenie nr 21/2010 Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie z dnia 30 listopada 2010 r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie¹, od dnia 01.04.2014 r. do dnia 26.11.2014 r. zarządzenie nr 7/2014 Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie z dnia 31 marca 2014 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie, od dnia 27.11.2014 r. do dnia 31.03.2015 r. zarządzenie nr 17/2014 Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie z dnia 27 listopada 2014 r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie, od dnia 01.04.2015 r. do dnia 31.08.2015 r. zarządzenie nr 50/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie z dnia 01.04.2015 r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Drugiemu Urzędowi Skarbowemu w Szczecinie, od dnia 01.09.2015 r. zarządzenie nr 111/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie z dnia 01.09.2015 r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Drugiemu Urzędowi Skarbowemu w Szczecinie).

Zgodnie z zapisem § 11 ust. 1 pkt 10 obowiązującego na dzień rozpoczęcia kontroli regulaminu organizacyjnego, do zadań komórek organizacyjnych składających się na strukturę organizacyjną Urzędu, należy w szczególności informowanie właściwej komórki urzędu skarbowego lub właściwych organów postępowania przygotowawczego o naruszeniu przepisów prawa, a w szczególności popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego.

W badanym okresie zadania objęte zakresem przedmiotu kontroli, realizowały w Urzędzie:

- komórki obsługi bezpośredniej OB-I, OB-IV, OB-V (OB-V od dnia 01.04.2014 r.),
- komórki postępowań podatkowych PP-I, PP-II, PP-III,

¹ Zmienione zarządzeniem nr 24/2010 Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie z dnia 14.12.2010 r. w sprawie zmiany Regulaminu organizacyjnego Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie, nadanego Zarządzeniem nr 21/2010 z dnia 30.11.2010 r.

- komórki rachunkowości podatkowej RP-I, RP-II (do dnia 30.06.2014 r.),
- komórka spraw wierzycielskich SW-II (od dnia 01.07.2014 r.),
- komórka kontroli podatkowej KP,
- komórka ds. karnych skarbowych KS.

Zgodnie z zapisami obowiązujących w okresie kontroli regulaminów organizacyjnych, bezpośredni nadzór nad wymienionymi komórkami organizacyjnymi w podlegających kontroli obszarach sprawowali:

- Naczelnik Urzędu – nad komórkami KS (od dnia 01.01.2014 r. do dnia 31.03.2015 r.), SW-II (od dnia 01.07.2014 r. do dnia 31.03.2015 r.) i KP (od dnia 01.04.2015 r. do dnia rozpoczęcia kontroli),
- Pierwszy Zastępca Naczelnika Urzędu – nad komórkami PP-I, PP-II, PP-III (od dnia 01.01.2014 r. do dnia 31.03.2015 r.), SW-II, RP-I, RP-II i KS (od dnia 01.04.2015 r. do dnia rozpoczęcia kontroli),
- Drugi Zastępca Naczelnika Urzędu – nad komórkami OB-I i OB-IV (od dnia 01.01.2014 r. do dnia rozpoczęcia kontroli), OB-V (od dnia 01.04.2014 r. do dnia rozpoczęcia kontroli), PP-I, PP-II, PP-III (od dnia 01.04.2015 r. do dnia rozpoczęcia kontroli) i KP (od dnia 01.01.2014 r. do dnia 31.03.2015 r.),
- Główny księgowy – nad komórkami RP-I i RP-II (od dnia 01.01.2014 r. do dnia 31.03.2015 r.).

(Dowód: akta kontroli str. 15-216).

Na podstawie uzyskanych w toku kontroli informacji ustalono, że na dzień rozpoczęcia kontroli, uprawnienia do sporządzania zawiadomień do KS o podejrzeniu popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego posiadało łącznie 88 pracowników komórek obsługi bezpośredniej, postępowań podatkowych, rachunkowości podatkowej, spraw wierzycielskich i kontroli podatkowej.

Tabela nr 1

Pracownicy uprawnieni do sporządzania zawiadomień do KS o podejrzeniu popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego		
Lp.	Komórka organizacyjna	Liczba uprawnionych pracowników – stan na dzień 26.11.2015 r.
1	OB-I	8
2	OB-II	4
3	OB-III	nie dotyczy
4	OB-IV	10
5	OB-V	9

6	PP-I	7
7	PP-II	6
8	PP-III	6
9	RP I-II	18
11	SW I-III	8
12	KP	12

(Dowód: akta kontroli str. 552).

W badanym okresie w Urzędzie funkcjonowały następujące dokumenty i uregulowania wewnętrzne w zakresie przedmiotu kontroli:

1. Protokół z dnia 17.11.2009 r. w zakresie postępowania w przypadku stwierdzenia nieterminowego złożenia deklaracji przez podatników.
2. Zaakceptowany przez Naczelnika Urzędu wniosek z dnia 09.11.2012 r. w zakresie przypadków odstępowania od kierowania zawiadomień o złożeniu zeznań rocznych z naruszeniem obowiązującego terminu.
3. Projekt Instrukcji SZJ INS „Zasady postępowania z zawiadomieniami złożonymi w trybie art. 16 kks oraz art. 16a kks” – zwany dalej instrukcją nr 1 (obowiązujący od dnia 20.12.2013 r. do dnia 23.03.2014 r.).
4. Projekt Instrukcji SZJ INS „Zasady postępowania z zawiadomieniami o naruszeniach obowiązków podatkowych i doniesieniami” – zwany dalej instrukcją nr 2 (obowiązujący od dnia 20.12.2013 r. do dnia 22.12.2014 r.).
5. Instrukcja I-024-01/KS.02 „Stosowanie instytucji czynnego żalu (zawiadomienia złożone w trybie art. 16 kks oraz art. 16a kks)” – zwana dalej instrukcją nr 3 (obowiązująca od dnia 24.03.2014 r. do dnia 22.12.2014 r.).
6. Instrukcja I-023-01/KS.01 „Zasady postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe” – zwana dalej instrukcją nr 4 (obowiązująca od dnia 03.03.2014 r. do dnia 22.12.2014 r.).
7. Instrukcja SZJ „Postępowanie w sprawie składania zawiadomień o ujawnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego” – zwana dalej instrukcją nr 5 (obowiązująca od dnia 23.12.2014 r. do dnia 30.03.2015 r.).
8. Instrukcja I-018-01/KS.01 „Postępowanie w sprawie składania zawiadomień o ujawnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego” – zwana dalej instrukcją nr 6 (obowiązująca od dnia 31.03.2015 r. do dnia rozpoczęcia kontroli).

(Dowód: akta kontroli str. 217-341, 562-563).

Obowiązująca na dzień rozpoczęcia kontroli instrukcja nr 6, nakłada na pracowników komórek organizacyjnych Urzędu, którzy w zakresie powierzonych zadań służbowych ujawnili naruszenie przepisów prawa podatkowego, obowiązek niezwłocznego przeprowadzania analizy ujawnionego czynu pod kątem naruszenia przepisów ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2013 r., poz. 186 z późn. zm.) – zwanej dalej kks, a także istnienia przesłanek do odstąpienia od złożenia zawiadomienia. Niezwłocznie po przeprowadzeniu analizy, która uwzględniać winna co najmniej:

- rodzaj i charakter czynu, czas i miejsce jego popełnienia,
- społeczną szkodliwość czynu,
- ustawową niekaralność czynu,
- przedawnienie karalności czynu,

pracownik komórki organizacyjnej, w której zakresie działania ujawniono czyn zabroniony stosuje postępowanie mandatowe, kieruje zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego do KS albo odstępuje od kierowania takiego zawiadomienia.

Na podstawie uzyskanych w toku kontroli informacji ustalono, że upoważnienia do nakładania sprawcom wykroczeń skarbowych kary grzywny w drodze mandatu karnego, w roku 2014 posiadało 35 pracowników (w tym OB-I 4, OB-III 2, OB-IV 3, OB-V 1, OL 3, PP-I 1, PP-II 1, PP-III 5, AP 2, KWAP 1, KP 7, KS 5). W roku 2015 (stan na dzień 30.10.2015 r.) przedmiotowe upoważnienia posiadało 29 pracowników (w tym OB-I 5, OB-III 5, OB-IV 2, OB-V 2, OL 2, SN 2, PP-II 1, KWAP 2, KW 1, KP 7, KS 4)².

(Dowód: akta kontroli str. 553-557).

Ocena cząstkowa w badanym obszarze – pozytywna.

II. Realizacja przez badane komórki organizacyjne obowiązku zawiadamiania KS o uzasadnionym podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego.

Ujawnienie w zakresie działania komórki organizacyjnej Urzędu, podejrzenia popełnienia czynu zabronionego, rodzi obowiązek sporządzenia zawiadomienia do KS. Instrukcja nr 6 w pkt 5.5.2, wskazuje złożenie przedmiotowego zawiadomienia, jako obowiązek pracownika Urzędu za wyjątkiem sytuacji, w których zasadne jest odstąpienie od jego złożenia.

Tryb postępowania komórek organizacyjnych Urzędu w zakresie składania zawiadomień do KS w związku z naruszeniem przepisów prawa podatkowego, uregulowany został w Protokole

² W analizowanym okresie 2015 roku, 4 z 29 pracowników przeniesiono pomiędzy komórkami organizacyjnymi.

z dnia 17.11.2009 r. w zakresie postępowania w przypadku stwierdzenia nieterminowego złożenia deklaracji przez podatników oraz instrukcjach nr 1 – 6, które określają między innymi elementy zawiadomienia wymagane do tego, aby wywołało ono skutek w postaci wszczęcia postępowania karnego skarbowego, terminy składania zawiadomienia do KS, tryb weryfikacji złożonych zawiadomień na stanowisku KS, przesłanki odstąpienia od złożenia zawiadomienia do KS.

W oparciu o informacje uzyskane w toku kontroli ustalono, że w okresie od dnia 01.01.2014 r. do dnia 30.10.2015 r. komórki obsługi bezpośredniej, postępowań podatkowych, rachunkowości podatkowej, spraw wierzycielskich i kontroli podatkowej, skierowały do KS łącznie 706 zawiadomień.

Tabela nr 2

Liczba zawiadomień o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego zarejestrowanych w systemie MANDATY			
Lp.	Komórka organizacyjna	2014	2015 (do dnia 30.10.2015 r.)
1	OB-I	72	18
2	OB-II	1	16
3	OB-III	nie dotyczy	nie dotyczy
4	OB-IV	139	116
5	OB-V	0	6
6	PP-I	2	6
7	PP-II	13	19
8	PP-III	26	7
9	RP-I	69	0
10	RP-II	134	0
11	SW-II	0	15
12	KP	41	6
Razem		497	209

Z uzyskanych w toku kontroli informacji wynika, że w roku 2014 ewidencja zawiadomień do KS prowadzona była przy wykorzystaniu aplikacji BIBLIOTEKA US – „Zawiadomienia”.

W zakresie ewidencjonowania zawiadomień do KS w roku 2015, uzyskane w toku kontroli informacje wskazują, że przedmiotowa ewidencja prowadzona jest:

- w komórkach OB-I, OB-II, OB-IV, OB-V, PP-I, PP-II i KP przy wykorzystaniu aplikacji BIBLIOTEKA US – „Zawiadomienia”,
- w komórkach PP-III i SW I-III przy wykorzystaniu aplikacji EWIDENCJE US – „Czyny zabronione”.

Zauważa się, że sposób ewidencjonowania w 2015 r. zawiadomień do KS przez komórki OB-I, OB-II, OB-IV, OB-V, PP-I, PP-II i KP, nie odpowiada zapisowi pkt 5.1.7 instrukcji nr 6, zgodnie z treścią którego „Zawiadomienie (...) podlega zaewidencjonowaniu. Przyjmuje się, że

w Urzędzie do ewidencjonowania zawiadomień albo odstępień, służyć będzie Ewidencja US – Czyny zabronione. (...)

Podział zawiadomień skierowanych przez badane komórki do KS w okresie od dnia 01.01.2014 r. do dnia 30.10.2015 r. wg kryterium kwalifikacji prawnej czynu zabronionego określonej w kks przedstawia tabela nr 3.

Tabela nr 3

Liczba zawiadomień skierowanych do KS z podziałem na kwalifikację prawną czynu zabronionego wg kks (dane z systemu MANDATY)			
l.p.	Kwalifikacja prawna czynu zabronionego	2014	2015 (do dnia 30.10.2015 r.)
1	art. 54	11	19
2	art. 56 § 1-3	10	13
3	art. 56 § 4	125	28
4	art. 57 § 1	55	8
5	art. 61	5	0
6	art. 62	5	0
7	art. 76	1	0
8	art. 77	85	5
9	art. 79 § 2	25	12
10	art. 80b	0	71
11	art. 81	3	17
12	art. 83	102	35

(Dowód: akta kontroli str. 551-552, 558-560,).

Z informacji udzielonej w toku kontroli przez oskarżyciela skarbowego wynika, że w okresie od dnia 01.01.2014 r. do dnia 26.11.2015 r., do KS nie wpłynęło żadne zawiadomienie wewnętrzne o podejrzeniu popełnienia czynów zabronionych określonych w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013, poz. 330 z późn. zm.) – zwanej dalej uor.

(Dowód: akta kontroli str. 560).

Należy zauważyć, że uregulowania prawne wiążą ze sprawozdaniami finansowymi szereg obowiązków, w tym między innymi obowiązek składania sprawozdań finansowych właściwym podmiotom.

Zgodnie z art. 27 ust. 2 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2014, poz. 851 z późn. zm.) – zwanej dalej uopdp, podatnicy obowiązani do sporządzenia sprawozdania finansowego przekazują do urzędu skarbowego sprawozdanie wraz z opinią i raportem podmiotu uprawnionego do badania sprawozdań finansowych, w terminie 10 dni od daty zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego, a spółki – także odpis uchwały zgromadzenia zatwierdzającej sprawozdanie finansowe.

Zgodnie z art. 69 ust. 1 uor, kierownik jednostki³ składa we właściwym rejestrze sądowym roczne sprawozdanie finansowe, opinię biegłego rewidenta, jeżeli podlegało ono badaniu, odpis uchwały bądź postanowienia organu zatwierdzającego o zatwierdzeniu rocznego sprawozdania finansowego i podziale zysku lub pokryciu straty, a w przypadku jednostek, o których mowa w art. 49 ust. 1 – także sprawozdanie z działalności – w ciągu 15 dni od dnia zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego.

Niezrealizowanie przez zobowiązany podmiot obowiązku określonego w art. 27 ust.2 uopdp rodzi odpowiedzialność karną skarbową za wykroczenie skarbowe z art. 80b kks, natomiast niezrealizowanie obowiązku określonego w art. art. 69 ust. 1 uor rodzi odpowiedzialność karną za przestępstwo z art. 79 pkt 4 uor.

W toku kontroli Zastępcą Naczelnika Urzędu poinformował, że „(...) W okresie objętym przedmiotową kontrolą komórki organizacyjne tut. Urzędu, w toku podejmowanych działań (kontroli podatkowej, czynności sprawdzających, postępowań podatkowych itp.) co do zasady nie ujawniły sytuacji wskazujących na popełnienia przez podatników czynów zabronionych wskazanych w ustawie z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, w tym polegających na niesporządzeniu sprawozdania finansowego bądź niezłożeniu sprawozdania finansowego do właściwego rejestru sądowego. (...) Jedynie funkcjonująca w strukturze tut. Urzędu komórka OB-4 w toku prowadzonych czynności sprawdzających w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych ujawniła 1 przypadek niesporządzenia sprawozdania finansowego. Informację o fakcie niesporządzenia sprawozdań finansowych uzyskano od podatnika podatku dochodowego od osób prawnych. W niniejszej sprawie czynności prowadzone przez organ nie zostały zakończone, a odpowiedzialność karna nie uległa przedawnieniu (...)”.

(Dowód: akta kontroli str. 564-565, 569-584).

W toku kontroli kierownik OB-IV wyjaśniła, że „(...) Zgodnie z wezwaniem z dnia 4.12.2015 r. pouczone Spółkę, że jeżeli w terminie do 30 marca 2016 r. nie wywiąże się z obowiązku sporządzenia i złożenia do urzędu sprawozdań finansowych za lata 2010-2014,

³ Zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 6 uor, przez kierownika jednostki rozumie się członka zarządu lub innego organu zarządzającego, a jeżeli organ jest wieloosobowy - członków tego organu, z wyłączeniem pełnomocników ustanowionych przez jednostkę. W przypadku spółki jawnej i spółki cywilnej za kierownika jednostki uważa się - wspólników prowadzących sprawę spółki, w przypadku spółki partnerskiej - wspólników prowadzących sprawę spółki albo zarząd, a w odniesieniu do spółki komandytowej i spółki komandytowo-akcyjnej - komplementariuszy prowadzących sprawę spółki. W przypadku osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą za kierownika jednostki uważa się tę osobę; przepis ten stosuje się odpowiednio do osób wykonujących wolne zawody. Za kierownika jednostki uważa się również likwidatora, a także syndyka lub zarządcę ustanowionego w postępowaniu upadłościowym

osoby odpowiedzialne zostaną pociągnięte do odpowiedzialności karnej z art. 77 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (...). Powyższe oznacza, że w przypadku niedotrzymania terminu, nie będzie już można pociągnąć do odpowiedzialności karnej osób dopuszczających się powyższego zaniedbania za rok 2010, z uwagi na przedawnienie karalności (...).

Jednakże zgodnie z ustawą o rachunkowości zapewnienie sporządzenia rocznego sprawozdania finansowego w terminie nie później niż w ciągu 3 miesięcy od dnia bilansowego (...) należy do kierownika jednostki. W praktyce oznacza to, że w spółkach, w których rok obrotowy pokrywa się z rokiem kalendarzowym, powyższy obowiązek powinien być wypełniony nie później niż do 31 marca. Jest to data którą należało przyjąć za początek biegu terminu przedawnienia karalności, natomiast w niniejszej sprawie omyłkowo kierowano się datą wyznaczającą termin zatwierdzenia sprawozdania finansowego tj. 30 czerwca.

Należy również podkreślić, że omawiane przestępstwa mogą być popełnione jedynie z winy umyślnej. Oznacza to, że poza wszelkimi innymi przesłankami, uzależniającymi stwierdzenie popełnienia czynu niesporządzenia lub nieprawidłowego sporządzenia sprawozdania finansowego lub jego niezłożenia, konieczne jest wykazanie, że sprawca działał z zamiarem popełnienia czynu zabronionego (...).

W niniejszej sprawie wartym wskazania jest fakt, że niesporządzenie zeznań i sprawozdań za wskazane lata wiązało się ściśle z zatrzymaniem w dniu 30.05.2012 roku przez Komendę Wojewódzką Policji komputera na którym była prowadzona pełna księgowość Spółki. W dniu 07.04.2014 r. komputer został Spółce zwrócony, jednakże był częściowo uszkodzony, co wiązało się, jak w pismach wyjaśniała Spółka, z koniecznością ponownego rejestrowania dokumentów. Wyszły na jaw również braki w dokumentach, których nie przekazał poprzedni zarząd spółki. Z informacji wynikało, że zawinienie zaistniałego stanu, nie leży do końca po stronie zarządu Spółki.

Mając na uwadze, że fakt ujawnienia niesporządzenia sprawozdań finansowych należał do odoobnionych, wiedza o powyższym fakcie pochodziła bezpośrednio od podmiotu, który jako nieliczny, mając na względzie Spółki z o.o., współpracował z Urzędem, odpowiadał na wezwania, nie skierowano zawiadomienie do komórki KS na etapie niezakończonych czynności wyjaśniających. Tym bardziej, że inne spółki z o.o., które nie współpracowały z Urzędem, nie reagowały na wezwania, w stosunku do których organ mógł tylko domniemywać, że nie sporządziły sprawozdań finansowych, jednakże potwierdzenia tego stanu nie miał, w związku z brakiem podstaw do postawienia zarzutu niesporządzenia sprawozdania finansowego nie podlegały karaniu.

Należy wskazać, że także dotychczasowa praktyka sądów karnych w odniesieniu do czynów niezłożenia sprawozdania finansowego sprowadzała się w przeważającej mierze do decyzji o umorzeniu postępowania z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynów”.

(Dowód: akta kontroli str. 585-588).

Zgodnie z art. 77 pkt 2 uor, kto wbrew przepisom ustawy dopuszcza do niesporządzenia sprawozdania finansowego, skonsolidowanego sprawozdania finansowego, sprawozdania z działalności, sprawozdania z działalności grupy kapitałowej, sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej, skonsolidowanego sprawozdania z płatności na rzecz administracji publicznej, sporządzenia ich niezgodnie z przepisami ustawy lub zawarcia w tych sprawozdaniach nierzetelnych danych, podlega grzywnie lub karze pozbawienia wolności do lat 2, albo obu tym karom łącznie.

Stwierdza się, że w sytuacji już powstałego niedotrzymania przez spółkę obowiązujących terminów sporządzenia sprawozdań finansowych za lata 2010 – 2014, ewentualne pociągnięcie do odpowiedzialności karnej, sprawcy czynów zabronionych określonych w art. 77 pkt 2 uor, niezależne jest od wyznaczonego spółce terminu na złożenie tych dokumentów do urzędu skarbowego. Na marginesie podkreślić należy, że dotrzymanie przez spółkę wyznaczonego terminu jest niemożliwe, gdyż jak wynika z treści wezwania z dnia 04.12.2015 r. znak OB IV/4041-4333/15/NJM317 217402/2015, wyznaczono go na dzień 30.03.2015 r.

Zważywszy na fakt, że obowiązujące terminy na sporządzenie sprawozdań finansowych za lata 2010 – 2011 przypadały przed dniem zatrzymania przez Policję komputera na którym była prowadzona księgowość spółki tj. przed 30.05.2012 r., zatrzymanie to nie może być uznane za przeszkodę uniemożliwiającą sporządzenie przez spółkę przedmiotowych sprawozdań.

Biorąc pod uwagę indywidualny charakter każdej sprawy rozpoznawanej przez sądy, w analizowanym przypadku przesłanką odstąpienia od skierowania zawiadomienia do KS nie może być praktyka orzecznicza sądów karnych, w zakresie spraw o czynu z ustawy o rachunkowości.

Obowiązek skierowania zawiadomienia do KS w związku z ujawnieniem w zakresie działania komórki organizacyjnej podejrzenia popełnienia czynu zabronionego określonego w art. 77 pkt 2 uor, wynika między innymi:

- z art. 304 § 2 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego (Dz. U. z 1997 r., Nr 89, poz. 555 z późn. zm.) – zwanej dalej kpk, zgodnie z treścią którego instytucje państwowe i samorządowe, które w związku ze swą działalnością

dowiedziały się o popełnieniu przestępstwa ściganego z urzędu, są obowiązane niezwłocznie zawiadomić o tym prokuratora lub Policję oraz przedsięwziąć niezbędne czynności do czasu przybycia organu powołanego do ścigania przestępstw lub do czasu wydania przez ten organ stosownego zarządzenia, aby nie dopuścić do zatarcia śladów i dowodów przestępstwa,

- z zapisu regulaminu organizacyjnego Urzędu, zgodnie z treścią którego do zadań wszystkich komórek organizacyjnych Urzędu Skarbowego należy w szczególności, zgodnie z ich właściwością merytoryczną, informowanie właściwej komórki urzędu skarbowego lub właściwych organów postępowania przygotowawczego o naruszeniu przepisów praw, a w szczególności popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego.

Urzędy skarbowe na podstawie § 1 pkt 3 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 13 czerwca 2003 r. w sprawie określenia organów uprawnionych obok Policji do prowadzenia dochodzeń oraz organów uprawnionych do wnoszenia i popierania oskarżenia przed sądem pierwszej instancji w sprawach podlegających rozpoznaniu w postępowaniu uproszczonym, jak również z zakresu spraw zleconych tym organom (Dz. U. Nr 108, poz.1019 ze zm.), są uprawnione do prowadzenia postępowań karnych o przestępstwa określone w art. 77, art. 78 ust.1 i art. 79 uor.

Zauważa się, że w opisywanym przypadku ocena wszystkich okoliczności popełnienia czynów zabronionych związanych z niesporządzeniem sprawozdań finansowych za lata 2010 – 2014 tj. przestępstw określonych w art. 77 pkt 2 uor, w tym również związku pomiędzy zaniechaniem poprzedniego zarządu spółki a niesporządzeniem sprawozdań finansowych, nastąpić powinna w toku postępowania przygotowawczego.

Mając powyższe na uwadze, nieskierowanie przez komórkę OB-IV zawiadomienia do KS, w związku z ujawnieniem w zakresie swojego działania, podejrzenia popełnienia czynów zabronionych określonych w art. 77 pkt 2 uor, uznać należy za nieprawidłowość.

W toku kontroli uzyskano raporty:

- o złożonych po terminie zeznaniach: PIT-37, PIT-36 i CIT-8 za 2013 r.,
- o złożonych po terminie zeznaniach/deklaracjach: PIT-28 i PCC-3 za 2014 r.,
- o złożonych po terminie deklaracjach VAT-7 za miesiące czerwiec i grudzień 2014 r.,
- o kontrolach podatkowych z wynikiem pozytywnym, przeprowadzonych w okresie od dnia 01.01.2014 r. do dnia 30.10.2015 r.,

- o decyzjach podatkowych określających zobowiązanie podatkowe wydanych w okresie od dnia 01.01.2014 r. do dnia 30.10.2015 r.,
- o zaległościach podatników w podatku VAT-7 za okres 01.01.2014 r.– 31.12.2014 r. i płatników w podatku PIT-4R za okres 01.01.2013 r. – 31.12.2013 r., w kwocie powyżej 5.000,00 zł.

W oparciu o przedłożone raporty dokonano doboru próby kontrolnej, w celu sprawdzenia trybu postępowania badanych komórek organizacyjnych, w związku z ujawnieniem w zakresie ich działania, podejrzenia popełnienia czynu zabronionego określonego w kks.

(Dowód: akta kontroli str. 342-544).

Komórki OB-I, OB-IV, OB-V i PP-III – złożone po obowiązującym terminie deklaracje i zeznania:

Próba kontrolna poddana badaniu objęła 60 przypadków złożenia po obowiązującym terminie deklaracji i zeznań, w tym: PIT-37 za 2013 r. (10 przypadków), PIT-36 za 2013 r. (10 przypadków), CIT-8 za 2013 r. (5 przypadków), PIT-28 za 2014 r. (5 przypadków), PCC-3 za 2014 r. (10 przypadków), VAT-7 za czerwiec i grudzień 2014 r. (po 10 przypadków dla każdego z miesięcy wytypowanych do badania).

Tabela nr 4

Lp.	NIP/Pesel	Podatek	Kwota podatku wg zeznania / deklaracji	Liczba dni po terminie	Sporządzenie przez badane komórki zawiadomienia do KS w związku z ujawnieniem podejrzenia popełnienia czynu zabronionego
1		PIT-28 2014	85,00	58	nie
2		PIT-28 2014	0,00	79	nie
3		PIT-28 2014	127,00	270	nie
4		PIT-28 2014	0,00	46	nie
5		PIT-28 2014	0,00	28	nie
6		VAT-7 6/2014	0,00	390	nie
7		VAT-7 6/2014	2,149	348	nie
8		VAT-7 6/2014	705,00	5	nie
9		VAT-7 6/2014	0,00	145	nie
10		VAT-7 6/2014	877,00	3	nie
11		VAT-7 6/2014	2,217	53	nie
12		VAT-7 6/2014	9,344	5	nie
13		VAT-7 6/2014	4,203-przenie	263	nie
14		VAT-7 6/2014	0,00	3	nie
15		VAT-7 6/2014	377,00	14	nie
16		VAT-7 12/2014	15,525	205	nie
17		VAT-7 12/2014	4,535	277	nie
18		VAT-7 12/2014	6,673-przeniese	39	nie
19		VAT-7 12/2014	44,735	4	nie

20		VAT-7 12/2014	11.636	29	nie
21		VAT-7 12/2014	386-przeniesienie	1	nie
22		VAT-7 12/2014	13.339-przeniesie	71	nie
23		VAT-7 12/2014	6.476-przeniese	78	nie
24		VAT-7 12/2014	0,00	10	nie
25		VAT-7 12/2014	21.423-przeniesie	1	nie
26		CIT-8 2013	0,00	18	nie
27		CIT-8 2013	0,00	158	nie
28		CIT-8 2013	0,00	350	nie
29		CIT-8 2013	0,00	92	nie
30		CIT-8 2013	0,00	11	nie
31		PCC-3 2014	80,00	9	nie
32		PCC-3 2014	8,00	94	nie
33		PCC-3 2014	206,00	171	nie
34		PCC-3 2014	90,00	1	nie
35		PCC-3 2014	80,00	2	nie
36		PCC-3 2014	70,00	1	nie
37		PCC-3 2014	100,00	7	nie
38		PCC-3 2014	240,00	14	nie
39		PCC-3 2014	60,00	31	nie
40		PCC-3 2014	70,00	21	nie
41		PIT-37 2013	9,00-nadpłata	173	nie
42		PIT-37 2013	51,00-nadpłata	6	nie
43		PIT-37 2013	141,00-nadpłata	181	nie
44		PIT-37 2013	0,00	7	nie
45		PIT-37 2013	0,00	153	nie
46		PIT-37 2013	4,00	9	nie
47		PIT-37 2013	0,00	153	nie
48		PIT-37 2013	232,00-nadpłata	2	nie
49		PIT-37 2013	16,00-nadpłata	119	nie
50		PIT-37 2013	0,00	113	nie
51		PIT-36 2013	0,00	245	nie
52		PIT-36 2013	0,00	156	nie
53		PIT-36 2013	0,00	201	nie
54		PIT-36 2013	0,00	365	nie
55		PIT-36 2013	0,00	69	nie
56		PIT-36 2013	259,00-nadpłata	14	nie
57		PIT-36 2013	0,00	222	nie
58		PIT-36 2013	69,00-nadpłata	398	nie
59		PIT-36 2013	268,00-nadpłata	203	nie
60		PIT-36 2013	408,00	33	nie

W poddanej badaniu próbie, na podstawie zgromadzonych w toku kontroli dokumentów oraz wyjaśnień złożonych przez kierowników komórek OB-IV, OB-V i PP-III ustalono, że:

1. W 42 przypadkach badane komórki odstąpiły od skierowania zawiadomienia do KS, na podstawie:

- art. 17 § 1 pkt 3 kpk – 30 przypadków (poz. 2-3, 8-10, 12, 14, 19, 21-22, 24-25, 30-31, 34-37, 42-48, 51-53, 55, 57),
- art. 17 § 1 pkt 6 kpk – 2 przypadki (poz. 7, 54),
- art. 16 kks – 10 przypadków (poz. 1, 4-6, 16-18, 28-29, 58).

W 1 przypadku (poz. 16) pracownik komórki OB-V w dniu 26.11.2015 r. odstąpił od zawiadomienia do KS na podstawie art. 16 kks, pomimo braku wpłaty należności publicznoprawnej uszczuplonej popełnionym czynem zabronionym⁴.

Zgodnie z art. 16 § 2 kks, przepis § 1 stosuje się tylko wtedy, gdy w terminie wyznaczonym przez uprawniony organ postępowania przygotowawczego uiszczono w całości wymagalną należność publicznoprawną uszczuploną popełnionym czynem zabronionym.

W wyjaśnieniach z dnia 07.12.2015 r. kierownik komórki OB-V wskazała, że *„W związku z wystawieniem w dniu 05.11.2015 r. tytułu wykonawczego nr SM 6/6744/15 (analiza „czynnego żalu” miała miejsce w toku kontroli w dniu 26.11.2015 r.) nie wystosowano do podatnika pisma wyznaczającego termin na dokonanie wpłaty”*. W uzupełnieniu przedmiotowych wyjaśnień kierownik komórki OB-V poinformowała, że *„Z uwagi na brak wpłaty kwoty 15.525 zł wynikającej deklaracji VAT-7 za 12/2014 dział SW w dniu 28.09.2015 r. wystawił upomnienie nr 8217/15, a w dniu 05.11.2015 r. tytuł wykonawczy nr SM 6/6744/15”*.

Zauważa się, że w przedmiotowej sprawie komórka OB-V nie dochowała przewidzianego instrukcją nr 6, 30 – dniowego terminu na rozpoznanie zawiadomienia złożonego w trybie art. 16 kks, ale również nie zastosowała się do zapisu 5.3-5.1.1-13 instrukcji nr 6, zgodnie z treścią którego *„W przypadku niespełnienia ustawowych przesłanek instytucji czynnego żalu określonych w art. 16 kks albo gdy nie dokonano wpłaty uszczuplonej należności publicznoprawnej w wyznaczonym terminie, komórka organizacyjna załatwiająca sprawę kieruje do KS zawiadomienie, wskazując wszystkie istotne okoliczności popełnionego czynu bądź odstępuje od skierowania zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego (...)”*.

2. W 14 przypadkach (poz. 11, 15, 26-27, 32, 38-41, 49-50, 56, 59-60) zgodnie z obowiązującymi wówczas uregulowaniami wewnętrznymi, zawiadomienia złożone

⁴ W przedmiotowej sprawie, w złożonym w dniu 19.08.2015 r. zawiadomieniu sprawca informuje Urząd o przedłożeniu zaległych deklaracji VAT-7 oświadczając jednocześnie, że postara się spłacić wynikające z nich zobowiązania podatkowe.

w trybie art. 16 kks przekazano do rozpoznania do komórki KS.

3. W 3 przypadkach (poz. 13, 20, 23) daty wskazane w raportach o złożonych po terminie deklaracjach VAT-7 za czerwiec i grudzień 2014 r., to daty złożenia korekt deklaracji; deklaracje pierwotne zostały złożone przez podatników w obowiązujących terminach.
4. W 1 przypadku (poz. 33) w systemie POLTAX błędnie wprowadzono datę ustawowego terminu na złożenie deklaracji PCC-3, tj. zamiast daty 23.09.2014 r. wprowadzono datę 24.03.2014 r.; deklaracja PCC-3 została złożona przez podatnika w dniu 11.09.2014 r., tj. w obowiązującym terminie.

(Dowód: akta kontroli str. 589-707).

Komórka KP – kontrole podatkowe z wynikiem pozytywnym:

Próba kontrolna poddana badaniu objęła 20 przypadków kontroli podatkowych zakończonych wynikiem pozytywnym, przeprowadzonych w okresie od dnia 01.01.2014 r. do dnia 30.10.2015 r.

Tabela nr 5

Lp.	NIP/Pesel	Nr postępowania kontrolnego	Podatek / kontrolowany okres	Sporządzenie przez badaną komórkę zawiadomienia do KS w związku z ujawnieniem podejrzenia popełnienia czynu zabronionego
1		7200	VAT-7 1-12/2012	nie
2		6843	VAT-7 3-6/2013	tak
3		7422	CIT-8 2012	nie
4		7242	VAT-7 5-8/2014	tak
5		7192	PIT-36 2013	nie
6		7111	PIT-36 2012	nie
7		7128	VAT-7 2,4-6,8-9,11/2011	tak
8		7013	PIT-36L 2010	nie
9		7168	VAT-7 1-5/2014	nie
10		7248	VAT-7 6/2014	tak
11		7036	VAT-7 2/2014	nie
12		7278	VAT-7 7-10/2013	nie
13		7179	VAT-7 9-10/2010,6,9-12/2011,10-11/2012	nie
14		7319	VAT-7 9-10/2013	nie
15		6992	PIT-36 2013	nie
16		7085	PIT-36 2009	nie
17		7391	VAT-7 1-12/2013	nie
18		7266	VAT-7K 3-4/2013	nie
19		7060	VAT-7 10-12/2013	nie
20		7160	PIT-4 1-5/2014	nie

W poddanej badaniu próbie na podstawie zgromadzonych w toku kontroli dokumentów ustalono, że w 19 przypadkach (poz. 1-10, 12-20) po zakończonej kontroli podatkowej, komórka

KP przekazała materiały kontroli do komórek PP-I, PP-II i OB-V, jednocześnie:

- w 4 przypadkach (poz. 2, 4, 7, 10) kierując do KS zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego⁵. Zawiadomienia spełniały obowiązujące wymogi formalne i sporządzone zostały przez pracowników posiadających w zakresie szczegółowych obowiązków zapis „*sporządzanie do komórki karnej skarbowej zawiadomień w sprawach, w których ujawniono przestępstwa i wykroczenia skarbowe, w celu realizacji zasady odpowiedzialności karnej skarbowej za popełnienie czynu zabronionego, w tym przekazywanie po akceptacji KS wersji tzw. papierowej*”.
- w 12 przypadkach (poz. 5-6, 9-16, 18, 20) odstępując od skierowania zawiadomienia do KS na podstawie art. 17 § 1 pkt 3 i 6 kpk⁶.

W przypadku poz. 11, dotyczącym kontroli podatkowej w zakresie sprawdzenia prawidłowości ewidencjonowania obrotu za pomocą kas rejestrujących oraz prawidłowości ich użytkowania, komórka KP odstąpiła od zawiadomienia do KS na podstawie art. 17 § 1 pkt 2 kpk.

W toku kontroli dalszemu badaniu poddano 19 przypadków, w których po zakończonej kontroli podatkowej, komórka KP przekazała materiały kontroli do komórek PP-I, PP-II i OB-V.

W 13 przypadkach komórki PP-I i PP-II nie skierowały do KS zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego z uwagi na niezakończone postępowanie podatkowe (poz. 1, 3-5, 7-8, 10, 12-14, 18), wydaną w sprawie decyzję umarzającą postępowanie podatkowe (poz. 2) oraz brak wystąpienia uszczuplenia należności publicznoprawnej (poz. 9).

W 1 przypadku (poz. 20) komórka PP-II skierowała do KS zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego. Zawiadomienie spełniało obowiązujące wymogi formalne i sporządzone zostało przez pracownika posiadającego w zakresie szczegółowych obowiązków zapis „*kierowanie zawiadomień o podejrzeniu popełnienia czynów zabronionych z kodeksu karnego skarbowego*”.

W 4 przypadkach (poz. 6, 15-16, 19) zgodnie z obowiązującymi wówczas uregulowaniami wewnętrznymi, zawiadomienia złożone w trybie art. 16a kks przekazano do rozpoznania do komórki KS.

W 1 przypadku (poz. 17) komórka OB-V nie rozpoznała zawiadomienia złożonego w trybie art. 16a kks. Z wyjaśnień udzielonych w toku kontroli przez kierownika komórki OB-V wynika,

⁵ W przypadku poz. 2, 4, 10 zawiadomienia dotyczyły czynów zabronionych z art. 83 kks, a w przypadku poz. 7 czynu zabronionego z art. 54 kks.

⁶ Odstąpienia od zawiadomienia do KS dotyczyły czynów zabronionych z art. 81 kks.

że „Zgodnie z pkt 5.1.2 instrukcji przyjętej w dniu 31.03.2015 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie pracownik OB-5 powinien wezwać podatnika do uiszczenia uszczuplonej należności publicznoprawnej oraz określić termin tej wpłaty. Z uwagi m.in. na przejście pracowników do Izby Skarbowej w Szczecinie (...) oraz długotrwałe zwolnienia lekarskie z pracy w dziale od początku 2015 roku wyłączonych było w sumie 5 osób. Stanowiło to połowę składu osobowego Działu OB-5. Nabory na wolne stanowiska pracy zostały uruchomione dopiero w miesiącu sierpniu tego roku. W związku z powyższym priorytetem stała się weryfikacja i realizacja w terminie zwrotów i nadpłat wynikających z deklaracji i korekt deklaracji VAT (...), weryfikacja wniosków o stwierdzenie nadpłaty (...), bieżąca weryfikacja podatników w zakresie rejestracji i wykreślenia z rejestru podatników VAT. Mając na względzie przedstawione wyżej okoliczności pracownicy nie wypełnili obowiązku nałożonego na nich przedmiotową instrukcją. Po zaksięgowaniu na karcie kontowej podatnika ww korekt deklaracji VAT-7 za 01-12/2013 pracownicy komórki SW wystawili upomnienia oraz zmienione tytuły wykonawcze za okresy, w których wystąpiły zaległości (do deklaracji pierwotnych, z których wynikała wpłata do urzędu były już wystawione tytuły wykonawcze)”.

Zauważa się, że zgodnie z zapisem 5.3-5.1.2-9 instrukcji nr 6, w razie ustalenia, że nie zachodzą ustawowe przesłanki umożliwiające zastosowanie instytucji określonej w art. 16a kks albo nie dokonano wpłaty uszczuplonej należności publicznoprawnej w wyznaczonym terminie, komórka organizacyjna załatwiająca sprawę kieruje do KS zawiadomienie, wskazując wszystkie istotne okoliczności popełnionego czynu bądź odstępnie od skierowania zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego.

(Dowód: akta kontroli str. 708-734, 814-835).

Komórki PP-I, PP-II i PP-III – decyzje określające zobowiązanie podatkowe:

Próba kontrolna poddana badaniu objęła 20 przypadków wydanych w okresie od dnia 01.01.2014 r. do dnia 30.10.2015 r. decyzji podatkowych określających zobowiązanie podatkowe.

Tabela nr 6

Lp.	NIP/Pesel	Podatek	Kwota podatku wg dokumentu	Sporządzenie przez badane komórki zawiadomienia do KS w związku z ujawnieniem podejrzenia popełnienia czynu zabronionego
1		PCC-2011	3.220,00	nie
2		PCC-2011	3.584,00	nie
3		PCC-2009	9.244,00	nie
4		PCC-2009	2.549,00	nie
5		PCC-2009	2.456,00	nie

6	PCC-2009	2.966,00	nie
7	PCC-2009	3.800,00	nie
8	PCC-2011	3.293,00	nie
9	PCC-2012	2.040,00	nie
10	PCC-2010	2.679,00	nie
11	PCC-2012	2.000,00	nie
12	PIT-36/2012	3.359,00	nie
13	PIT-37/2010	4.478,00	nie
14	PIT-37/2010	4.435,00	nie
15	PIT-36/2009	76.755,00	tak
16	PIT-36/2010	13.496,00	tak
17	PIT-39/2009	24.700,00	tak
18	PIT-39/2010	10.798,00	tak
19	PIT-39/2009	25.650,00	tak
20	VAT-7K II/2009	743.667,00	tak

W poddanej badaniu próbie na podstawie zgromadzonych w toku kontroli dokumentów ustalono, że:

1. W 6 przypadkach (poz. 15-20) komórki PP-I i PP-II skierowały do KS zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego. Zawiadomienia spełniały obowiązujące wymogi formalne i sporządzone zostały przez pracowników posiadających w zakresie szczegółowych obowiązków zapisy „kierowanie zawiadomień o podejrzeniu popełnienia czynów zabronionych z kodeksu karnego skarbowego” i „kierowanie informacji do Wieloosobowego Stanowiska ds. Karnych Skarbowych, w których popełniono wykroczenie lub przestępstwo”.
2. W 5 przypadkach (poz. 8-12) komórki PP-II i PP-III odstąpiły od skierowania zawiadomienia do KS na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 kpk.
3. W 7 przypadkach (poz. 1-7) komórka PP-III nie skierowała zawiadomienia do KS, ponieważ jak wynika ze złożonych przez kierownika komórki PP-III wyjaśnień „(...) w przypadku postępowań podatkowych prowadzonych w sprawie określenia zobowiązań podatkowych w podatku od czynności cywilnoprawnych, w wyniku których zostaje określone zobowiązanie podatkowe w podatku od czynności cywilnoprawnych na skutek podwyższenia wartości przedmiotu umowy podanej w akcie notarialnym, nie przekazuje zawiadomienia do komórki KS. W sprawach, w których podwyższana jest wartość przedmiotu umowy nie można dopatrzeć się ze strony podatnika (kupującego) jednego ze znamion czynu zabronionego bowiem brakuje tutaj znamienia winy w podaniu wartości nieodpowiadającej wartości rynkowej w momencie sporządzania aktu notarialnego. (...) Należy przyjąć, iż w tego typu sprawach kupujący w sposób niezawiniony wprowadzili

organ podatkowy w błąd podając w aktach wartość nieodpowiadającą wartości rynkowej. W przypadku umów sprzedaży notariusz pobiera od strony podatek należny podatek od czynności cywilnoprawnych od wartości podanej przez stronę w akcie i przekazuje właściwemu organowi podatkowemu. Dopiero później w wyniku czynności podjętych przez Urząd, z których wynika, iż wartość podana w akcie nie odpowiada wartości rynkowej zostaje wszczęte postępowanie w celu podwyższenia tej wartości i w rozstrzygnięciu określone zostaje zobowiązanie podatkowe od wartości ustalonej przez urząd (...)

4. W 2 przypadkach (poz. 13-14) komórka PP-II nie skierowała zawiadomienia do KS, ponieważ jak wynika ze złożonych przez kierownika komórki PP-II wyjaśnień „(...) decyzje określające zobowiązanie podatkowe (...) wydane zostały w związku ze złożeniem przez tych podatników wniosków o stwierdzenie nadpłaty”.

(Dowód: akta kontroli str. 706, 733-764, 836-853).

Komórki RP I, RP-II i SW-II – zaległości podatkowe:

Próba kontrola poddana badaniu objęła 20 przypadków podatników / płatników, którzy wg przedłożonych do kontroli raportów „Zestawienie nadpłat i zaległości na kartach kontowych” z dnia 27.11.2015 r. posiadali nieuregulowane zaległości podatkowe w kwocie > 5.000,00 zł, w tym: 10 w podatku VAT-7 za poszczególne miesiące roku podatkowego 2014 i 10 w podatku PIT-4R za rok podatkowy 2013.

Tabela nr 7

Lp.	NIP/Pesel	Podatek	Kwota zaległości wg raportu z dnia 27.11.2015	Sporządzenie przez badane komórki zawiadomienia do KS w związku z ujawnieniem podejrzenia popełnienia czynu zabronionego
1		PIT-4 1-12/2013	18.396,00	nie
2		PIT-4 1-2,4-12/2013	34.243,00	tak
3		PIT-4 1-12/2013	124.302,00	tak
4		PIT-4 1-2,4,9/2013	5.398,00	nie
5		PIT-4 1-12/2013	111.860,00	tak
6		PIT-4 1,3-12/2013	5.575,00	tak
7		PIT-4 1-12/2013	125.226,00	nie
8		PIT-4 7-12/2013	21.652,20	tak
9		PIT-4 5-12/2013	23.205,35	tak
10		PIT-4 1-12/2013	11.603,00	nie
11		VAT-7 4,8-12/2014	34.560,00	nie
12		VAT-7K 1-2/2014	8.395,00	nie
13		VAT-7K 1-2/2014	10.703,80	nie
14		VAT-7 12/2014	12.574,00	nie
15		VAT-7 1-12/2014	6.348,00	tak
16		VAT-7 1-5,7,9-11/2014	12.773,00	nie

17	VAT-7 2,4-6,9-12/2014	11.551,00	nie
18	VAT-7 1-3,5-6,8-10/2014	42.343,20	tak
19	VAT-7 9/2014	6.386,00	nie
20	VAT-7 7-12/2014	9.081,00	nie

W poddanej badaniu próbie na podstawie zgromadzonych w toku kontroli dokumentów oraz informacji i wyjaśnień złożonych przez oskarżyciela skarbowego i kierownika Działu Spraw Wierzycielskich ustalono, że:

1. W 8 przypadkach (poz. 2-3, 5-6, 8-9, 15, 18) badane komórki skierowały do KS zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego⁷. Zawiadomienia spełniały obowiązujące wymogi formalne i sporządzone zostały przez pracowników posiadających w zakresie szczegółowych obowiązków zapis „*wykonywanie innych czynności (...) wynikających z przepisów prawa wewnętrznego i powierzonych przez przełożonych, wchodzących w zakres stanowiska pracy, komórki organizacyjnej lub przekazanych do załatwienia*”.
2. W 2 przypadkach (poz. 1, 13) nie skierowano zawiadomienia do KS, ze względu na brak podstawy prawnej umożliwiającej prowadzenie postępowania karnego skarbowego w stosunku do podatnika – spółki cywilnej.
3. W 4 przypadkach (poz. 7, 10, 16-17) poddane badaniu zaległości podatkowe, objęte zostały postępowaniami karnymi skarbowymi, wszczętymi na podstawie zawiadomień do KS dotyczących innych zaległości podatkowych⁸.
4. W 1 przypadku (poz. 19) nie skierowano zawiadomienia do KS, ze względu na „błędną” deklarację.
5. W pięciu przypadkach (poz. 4, 11-12, 14, 20) stwierdzono nieterminowe przeprowadzenie analizy zaległości podatkowych pod kątem naruszenia przepisów prawa podatkowego i sporządzenia zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego, co w 1 przypadku (poz. 4) doprowadziło do przedawnienia karalności czynu zabronionego. W 4 pozostałych przypadkach komórka SW-II skierowała zawiadomienia do KS w toku kontroli tj. w dniach 9-10.12.2015 r., przy czym w przypadku poz. 12 do przedawnienia karalności czynu zabronionego pozostały 22 dni.

Z informacji uzyskanej w toku kontroli od Zastępcy Naczelnika Urzędu wynika, że „*W okresie*

⁷ W przypadku poz. 15 zawiadomienie dotyczyło okresu od 1/2013 do 2/2014, a w przypadku poz. 18 okresu od 6/2013 do 1/2014. Wszczęte na podstawie przedmiotowych zawiadomień postępowania karne skarbowe objęły pozostałe poddane badaniu okresy.

⁸ Przedmiotowe postępowania nie objęły poddanych badaniu zaległości podatkowych za okres 11/2014 (poz. 16) i 9-12/2014 (poz. 17).

od dnia 1 stycznia 2014 r. do dnia 30 czerwca 2014 r. zadania związane z analizą zaległości podatkowych, pod kątem podejrzenia popełnienia czynów zabronionych, określonych w art. 57 § 1 kks i art. 77 § 1-3 kks realizował Dział Rachunkowości.

(...) Pracownik komórki rachunkowości (w podatku od towarów i usług w okresach kwartalnych, w PIT – płatnik – po rocznym rozliczeniu) dokonywał analizy zapisów na kontach poszczególnych podatników w celu ustalenia, czy istniały na karcie kontowej zaległości podatkowe za okres co najmniej następujących po sobie trzech kolejnych okresów rozliczeniowych, bądź wpłat regulowanych po terminie płatności.

(...) Z dniem 01 lipca 2014 r. w strukturze tut. Urzędu wyodrębniona została komórka ds. wierzycielskich (...). Jednym z zadań przejętych przez funkcjonujący w strukturze Działu Spraw Wierzycielskich Drugi Referat Spraw Wierzycielskich, z Działu Rachunkowości Podatkowej było (i jest w dalszym ciągu) przekazywanie informacji o uporczywych dłużnikach do komórki ds. karnych skarbowych.

Mając na uwadze bardzo rozległy zakres zadań do jakich wykonywania zobowiązano Drugi Referat Spraw Wierzycielskich (...) oraz ograniczony skład osobowy, tj. 4 osoby, w tym jedna osoba na długotrwałym zwolnieniu, należało podjąć decyzję o zmianie dotychczasowych zasad co do przekazywania informacji o uporczywych dłużnikach do komórki karnej skarbowej.

Biorąc pod uwagę powyższe przesłanki przyjęto, iż zawiadomienia do komórki karnej skarbowej będą przekazywane w okresach półrocznych. W 2014 r. Dział Rachunkowości Podatkowej przekazał informacje do komórki karnej skarbowej w pierwszym półroczu. W drugim półroczu 2014 r. komórka wierzycielska położyła duży nacisk na sprawy organizacyjne, zaznajamianie się pracowników z nowymi zadaniami do tej pory niewykonywanymi oraz związanymi z likwidacją zaległości.

Zgodnie z przyjętymi zasadami po zakończeniu pierwszego półrocza 2015 r. Drugi Referat Spraw Wierzycielskich przystąpił do przekazywania informacji o uporczywych dłużnikach do komórki karnej skarbowej. Z uwagi na charakter pracy w komórce wierzycielskiej, każdy pracownik, w zależności od obciążenia jego stanowiska pracy, decyduje w jakim czasie przekaże ww informacje. Ilość przekazanych informacji uzależniona jest także od ilości spraw na stanowisku pracy, tj. miękkiej egzekucji, windykacji, postępowań egzekucyjnych prowadzonych przez komorników skarbowych, upadłości czy konieczności ustanowienia hipoteki, zastawu skarbowego.

Pomimo wskazanych trudności o charakterze obiektywnym, jak również utraty przez komórkę ds. wierzycielskich części doświadczonych pracowników (odejście do Izby Skarbowej

w Szczecinie) w roku 2015 zostało skierowanych 19 szt. przedmiotowych zawiadomień do komórki ds. karnych skarbowych”.

Odnosząc się do poz. 4, kierownik Działu Spraw Wierzycielskich wyjaśniła, że „W związku z łączną kwotą zobowiązania wynikającego z deklaracji PIT-R za poszczególne miesiące 2013 r. w wysokości 5.398 zł oraz złożonymi zawiadomieniami za wcześniejsze lata nie przekazano zawiadomienia do KS za zaległości za 2013 r. Ponadto z dniem 01.04.2014 r. nastąpiły zmiany organizacyjne w Urzędzie zakończone 01.07.2014 r. przekazaniem części zadań przez Rachunkowość Podatkową do Działu Spraw Wierzycielskich. W niniejszym okresie obciążenie pracą na stanowiskach powodowało, iż wykonywane zadania były w znacznej części ograniczone. Z końcem 2014 r. nastąpiło przedawnienie karalności czynu – art. 51 § 1 kodeksu karnego skarbowego - karalność wykroczenia skarbowego ustaje, jeżeli od czasu jego popełnienia upłynął rok. Przepisy art. 44 § 2-4 i 6-7 stosuje się odpowiednio. Kwota 5.398 zł podlega przepisom o wykroczeniu – art. 53 § 3 kodeksu karnego skarbowego”.

W wyjaśnieniach dotyczących zaległości podatkowych, w zakresie których zawiadomienia do KS skierowano w toku kontroli, kierownik Działu Spraw Wierzycielskich wskazała, że „(...) Z dniem 01.07.2014 r. powstała nowa komórka Działu Spraw Wierzycielskich, która przejęła część zadań z Rachunkowości Podatkowej, m. in. zawiadomienia do KS. Duża ilość zadań, nowi pracownicy zaznajamiający się nowymi obowiązkami oraz ograniczony skład osobowy w stosunku do zadań w komórce spowodował podjęcie decyzji, iż zawiadomienia do KS będą przekazywane po przeprowadzonej analizie zaległości w okresach półrocznych. Okres ten następnie przesunięto z uwagi, na przejęcie nowych zadań od Rachunkowości Budżetowej z dniem 01.04.2015 r. (...) Zadanie związane z przekazywaniem zawiadomień do KS w Dziale Spraw Wierzycielskich wykonywane jest w referacie SW2 liczącym 3 osoby plus kierownik – jeden pracownik na zwolnieniu od 01.04.2015 r. Biorąc pod uwagę ilość wykonywanych zadań wskazanych w zakresach obowiązków pracowników istnieje konieczność wykonywania zadań stałych, czyli windykacji, natomiast pozostałe zadania wykonywane są w kolejności zatem akcyjnie i okresowo”.

(Dowód: akta kontroli str. 560-561, 765-813, 854-865).

Ocena cząstkowa w badanym obszarze – pozytywna z nieprawidłowościami.

III. Odstępowanie przez badane komórki organizacyjne od skierowania do KS zawiadomienia o uzasadnionym podejrzeniu popełnieniu czynu zabronionego.

W okresie objętym kontrolą, tryb postępowania komórek organizacyjnych Urzędu w zakresie odstąpienia od złożenia zawiadomienia do KS, regulowały: protokół z dnia 17.11.2009 r. w zakresie postępowania w przypadku stwierdzenia nieterminowego złożenia deklaracji przez podatników, zaakceptowany przez Naczelnika Urzędu wniosek z dnia 09.11.2012 r. w zakresie przypadków odstępowania od kierowania zawiadomień o złożeniu zeznań rocznych, z naruszeniem obowiązującego terminu, instrukcje nr 1 – 6.

Uregulowaniem wewnętrznym, które na dzień rozpoczęcia kontroli kompleksowo reguluje tryb postępowania komórek organizacyjnych Urzędu w zakresie odstąpienia od złożenia zawiadomienia do KS, jest instrukcja nr 6.

Zgodnie z jej zapisami pracownik, który w zakresie powierzonych zadań służbowych ujawni naruszenie przepisów prawa podatkowego, ma obowiązek niezwłocznego przeprowadzenia analizy ujawnionego czynu pod kątem naruszenia przepisów kks, a także istnienia przesłanek do odstąpienia od złożenia zawiadomienia.

Instrukcja nr 6 wymaga, ażeby analiza ujawnionych nieprawidłowości podatkowych, która wiąże się z odstąpieniem od skierowania zawiadomienia do KS, została udokumentowana w formie dostosowanej do charakteru ujawnionych nieprawidłowości, np. adnotacji odręcznej ogólnej (dla wielu sprawców) na raporcie, wykazie, dokumencie czy też analizy indywidualnej według wzoru określonego w formularzu F-101 instrukcji, bądź też w postaci adnotacji w formie pieczątki przystawionej na badanym dokumencie. Analizę podpisuje kierownik komórki organizacyjnej albo uprawniony pracownik komórki organizacyjnej, w której ujawniono naruszenie przepisów prawa podatkowego.

W roku 2014 badane komórki nie były zobowiązane do prowadzenia ewidencji w zakresie odstąpień od skierowania zawiadomienia do KS⁹. W roku 2015, zgodnie z zapisem pkt 5.1.7 instrukcji nr 6, „*odstąpienie (...) podlega zaewidencjonowaniu. Przyjmuje się, że w Urzędzie do ewidencjonowania zawiadomień albo odstąpień, służyć będzie Ewidencja US – Czynny zabronione. (...)*”. Jak wynika z informacji udzielonej w dniu 09.12.2015 r. przez Zastępcę Naczelnika Urzędu, w roku 2015 poddane badaniu komórki ewidencjonują odstąpienia od skierowania zawiadomienia do KS zgodnie z zapisem pkt 5.1.7 instrukcji nr 6.

Ustalono, że w roku 2015 w systemie EWIDENCJE US – Czynny zabronione, badane komórki zaewidencjonowały odstąpienia od skierowania zawiadomienia do KS, łącznie w 4060

⁹ Ręczną ewidencję odstąpień w 2014 roku prowadziła komórka PP-I.

przypadkach (OB-I – 289, OB-II – 146, OB-IV – 2038, OB-V – 612, PP-I – 3, PP-II – 51, PP-III – 834, RP-I-II – 24, SW-I-III – 6, KP – 57).

(Dowód: akta kontroli str. 551-552).

W wyniku analizy ujawnionych w toku kontroli przypadków odstępień od skierowania zawiadomienia do KS, stwierdzono opisane poniżej uchybienia o charakterze formalnym.

W 3 przypadkach (poz. 4-6 tabeli nr 4) rozpoznanie przez komórki OB-IV i OB-V zawiadomień złożonych w trybie art. 16 kks, nastąpiło z uchybieniem 30 – dniowego terminu przewidzianego instrukcją nr 6.

W wyjaśnieniach złożonych w toku kontroli kierownik komórki OB-IV wskazała, że „(...) na uchybienie terminu 30 dni na załatwienie wskazanych zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego, złożonych w trybie art. 16 kks niewątpliwy wpływ miała sytuacja kadrowa komórki, znaczny przyrost ilości wniosków o stwierdzenie nadpłat, konieczność rozliczenia zeznań, w tym w skróconym terminie zeznań podatników z dużej rodziny (ulga prorodzinna na troje i więcej dzieci) oraz spraw terminowych (...)”.

Według wyjaśnień kierownika komórki OB-V, powodem uchybienia 30 – dniowego terminu rozpoznania zawiadomienia złożonego w trybie art. 16 kks była „(...) trudna sytuacja kadrowa w dziale OB-5 i konieczność skupienia się na zadaniach priorytetowych tj. weryfikacji deklaracji dla podatku od towarów i usług, w tym z wykazanymi kwotami do zwrotu oraz nadpłatami oraz czynnościami wyjaśniającymi dotyczącymi rejestracji i wykreślenia podatników z rejestru VAT”.

(Dowód: akta kontroli str. 598-603, 699-702).

W 1 przypadku (poz. 7 tabeli nr 4) w sporządzonej w dniu 17.07.2015 r. przez pracownika komórki OB-V analizie ujawnionego naruszenia prawa podatkowego, jako podstawę odstąpienia od skierowania zawiadomienia do KS, wskazano przedawnienie karalności, podczas gdy w przedmiotowej sprawie – niezłożenie deklaracji VAT-7 na czerwiec 2014 r., przedawnienie karalności nastąpiło dopiero w dniu 25.07.2015 r. W złożonych w toku kontroli wyjaśnieniach kierownik komórki OB-V wskazała, że „Odstąpiono od ukarania (...) na podstawie pkt 5.2 ust. 1 pkt 2 instrukcji obowiązującej od 31.03.2015 r. w Drugim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie ponieważ okres do przedawnienia karalności jest krótszy niż 3 miesiące”.

Cytowany punkt instrukcji nr 6 w brzmieniu „Nie kieruje się zawiadomienia do KS gdy karalność czynu zabronionego ustala ze względu na jej przedawnienie, bądź okres czasu do przedawnienia karalności jest krótszy niż 3 miesiące”, przewiduje związane

z przedawnieniem, ale mimo wszystko odrębne przesłanki odstąpienia od skierowania zawiadomienia do KS.

Nie kwestionując faktu, że w przedmiotowej sprawie wystąpiła jedna z przesłanek odstąpienia określonych w pkt 5.2-1-2 instrukcji nr 6, zauważa się, że w sporządzonej w tym zakresie analizie, została ona nieprawidłowo wskazana.

(Dowód: akta kontroli str. 606, 701).

W 1 przypadku (poz. 18 tabeli nr 4) pracownik komórki OB-V odstąpił od skierowania zawiadomienia do KS na podstawie art. 16 kks, pomimo tego, że jak wynika ze sporządzonej w tym zakresie notatki z dnia 23.03.2015 r., urząd miał wyraźnie udokumentowaną wiadomość o popełnionym czynie zabronionym.

W złożonych wyjaśnieniach kierownik komórki OB-V wskazała, że „(...) czynny żal z 06.03.2015 r., odstąpienie w dniu 23.03.2015 r. Odstąpiono z uwagi na znikomy stopień szkodliwości czynu – brak uszczuplenia należności publicznoprawnej, pomimo ujawnienia podmiotu na Wykazie niezłożonych deklaracji VAT-7 za 12/2014 (raport z systemu e-ORUS z dnia 20.02.2015 r.)”.

Zauważa się, że zarówno w notatce z dnia 23.03.2015 r., jak również w przedłożonym kontrolującemu wyciągu z ewidencji czynów zabronionych, jako powód odstąpienia w przedmiotowej sprawie od skierowania zawiadomienia do KS, wskazano złożenie przez podatnika skutecznego „czynnego żalu”.

Zgodnie z art. 16 § 5 pkt 2 kks, zawiadomienie jest bezskuteczne, jeżeli zostało złożone w czasie, kiedy organ ścigania miał już wyraźnie udokumentowaną wiadomość o popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego.

Mając powyższe na uwadze należy stwierdzić, że w przedmiotowej sprawie odstąpienie od skierowania zawiadomienia do KS na podstawie art. 16 kks było nieuzasadnione.

(Dowód: akta kontroli str. 619-624, 703).

Ocena częściowa w badanym obszarze – pozytywna z uchybieniami.

Dyrektor Izby Skarbowej **pozytywnie z uchybieniami** ocenia działalność Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie w zakresie przedmiotu kontroli „*Ujawnianie i realizacja obowiązku zawiadamiania komórek ds. karnych skarbowych o podejrzeniu popełnienia czynów zabronionych*”.

W zakresie realizacji zadań będących przedmiotem badania, stwierdzono nieprawidłowość i uchybienia polegające na:

1. Nieskierowaniu przez komórkę OB-IV zawiadomienia do komórki ds. karnych skarbowych, w związku z ujawnieniem w zakresie swojego działania, podejrzenia popełnienia czynów zabronionych określonych w art. 77 pkt 2 ustawy o rachunkowości – 1 przypadek (str. 7-11 wystąpienia pokontrolnego).
2. Odstąpieniu przez pracownika komórki OB-V od zawiadomienia do komórki ds. karnych skarbowych na podstawie art. 16 kodeksu karnego skarbowego, pomimo braku wpłaty należności publicznoprawnej uszczuplonej popełnionym czynem zabronionym – 1 przypadek (str. 14 wystąpienia pokontrolnego).
3. Nierozpoznanie przez komórkę OB-V zawiadomienia złożonego w trybie art. 16a kodeksu karnego skarbowego – 1 przypadek (str. 16-17 wystąpienia pokontrolnego).
4. Niezgodnym z zapisem Instrukcji I-018-01/KS.01 „Postępowanie w sprawie składania zawiadomień o ujawnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego”, sposobem ewidencjonowania zawiadomień do ds. karnych skarbowych przez komórki OB-I, OB-II, OB-IV, OB-V, PP-I, PP-II, KP w 2015 r. (str. 6-7 wystąpienia pokontrolnego).
5. Niezachowaniu przez pracowników komórek OB-IV i OB-V wymaganego instrukcją, 30 – dniowego terminu na rozpoznanie zawiadomienia złożonego w trybie art. 16 kodeksu karnego skarbowego – 3 przypadki (str. 24 wystąpienia pokontrolnego).
6. Wskazaniu nieprawidłowej przesłanki odstąpienia od skierowania zawiadomienia do komórki ds. karnych skarbowych – 1 przypadek (str. 24-25 wystąpienia pokontrolnego).
7. Odstąpieniu przez pracownika komórki OB-V od zawiadomienia do komórki ds. karnych skarbowych na podstawie art. 16 kodeksu karnego skarbowego, pomimo wystąpienia przesłanki określonej w art. 16 § 5 pkt 1 kodeksu karnego skarbowego – 1 przypadek (str. 25 wystąpienia pokontrolnego).
8. Nieterminowym przeprowadzaniu analiz zaległości podatkowych pod kątem naruszenia przepisów prawa podatkowego i sporządzenia zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego – 5 przypadków. W 1 przypadku uchybienie doprowadziło

w konsekwencji do przedawnienia karalności czynu zabronionego (str. 20-22 wystąpienia pokontrolnego).

Dyrektor Izby Skarbowej w Szczecinie, mając na uwadze stwierdzoną w toku kontroli nieprawidłowość i uchybienia zaleca:

1. Kierowanie do komórki ds. karnych skarbowych zawiadomień o podejrzeniu popełnienia czynów zabronionych określonych w ustawie o rachunkowości, ujawnionych w zakresie działania komórek organizacyjnych Urzędu.
2. Przestrzeganie zapisów obowiązującej instrukcji I-018-01/KS.01 „Postępowanie w sprawie składania zawiadomień o ujawnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, w szczególności w zakresie:
 - rozpoznawania zawiadomień złożonych w trybie art. 16 i art. 16a kodeksu karnego skarbowego,
 - dokonywania analizy przesłanek odstąpienia od zawiadomienia do komórki ds. karnych skarbowych,
 - ewidencjonowania zawiadomień do komórki ds. karnych skarbowych.
3. Systematyczne i terminowe przeprowadzanie analiz zaległości podatkowych pod kątem naruszenia przepisów kodeksu karnego skarbowego i skierowania zawiadomienia do komórki ds. karnych skarbowych, mając w szczególności na uwadze niedopuszczenie do przedawnienia karalności czynów zabronionych.

Informacje o wykorzystaniu ustaleń kontroli oraz podjętych działaniach mających na celu wyeliminowanie stwierdzonych uchybień, należy przekazać do Izby Skarbowej w Szczecinie w terminie 30 dni roboczych od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego.

p.o. DYREKTOR
Izby Skarbowej w Szczecinie
Jędrzej 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