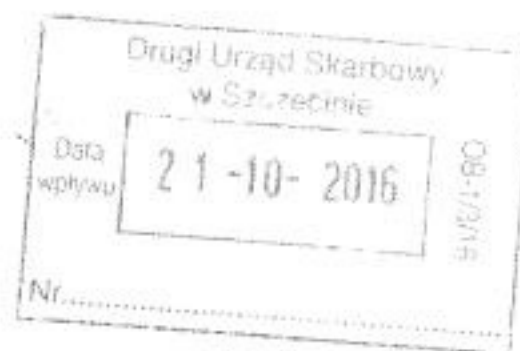




Szczecin, dnia 20 października 2016 r.

**DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ
W SZCZECINIE**

3201-KW.070.19.2016
3201-KW.070.23.2016.2



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, ul. Felczaka 19, 71-417 Szczecin.

Kontrola przeprowadzona została w dniach 29.08-7.09.2016 r. przez () starszego komisarza skarbowego, numer legitymacji służbowej () na podstawie wydanego przez Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie upoważnienia do kontroli Nr () z dnia ()

Przedmiot kontroli:

Działania organu podatkowego w zakresie monitorowania wywiązywania się podatników z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej.

Okres objęty kontrolą:

2015-2016 r.

Stanowisko Naczelnika Urzędu Skarbowego w okresie podlegającym kontroli zajmowali:

- do 29.01.2016 r. Pani Bożena Korczyc,
- od 30.01.2016 r. Pani Agnieszka Derkacz.

Kontrolę odnotowano w książce kontroli Urzędu prowadzonej od 18.01.2007 r. pod pozycją nr 2/2016.



Podatkowa

W toku kontroli badaniu poddano następujące obszary działania Urzędu:

1. Uregulowania wewnętrzne dotyczące badanego obszaru.

W kontrolowanym okresie w Drugim Urzędzie Skarbowym w Szczecinie funkcjonowały kolejno następujące Regulaminy organizacyjne, wprowadzane i zmieniane:

- Zarządzeniem Nr 17/2014 Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie z dnia 27 listopada 2014 r.,
- Zarządzeniem Nr 50/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie z dnia 1 kwietnia 2015 r.,
- Zarządzeniem Nr 111/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie z dnia 1 września 2015 r.,
- Zarządzeniem Nr 39/2016 Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie z dnia 11 kwietnia 2016 r.

Na podstawie zapisów ww. regulaminów organizacyjnych, jak i okazanych *Zakresów obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracownika*, ustalono, że zadania związane z prowadzeniem spraw dotyczących kas rejestrujących wykonują w Urzędzie pracownicy komórek OB-1 i OB-5, nad którymi bezpośredni nadzór sprawują kierownicy, którzy z kolei podlegają Drugiemu Zastępcy Naczelnika Urzędu (ZN-II).

W OB-1 zadaniami będącymi przedmiotem kontroli zajmowało się odpowiednio 3 osoby w 2015 r. i dodatkowo 1 osoba w 2016 r. Do głównych zadań tych pracowników należało i należy m.in.:

- nadawanie numerów ewidencyjnych kasom rejestrującym oraz prowadzenie komputerowej ewidencji zarejestrowanych kas,
- dokonywanie czynności w sprawie kas rejestrujących, w tym m.in.:
 - sporządzanie protokołów z odczytu pamięci fiskalnej kas rejestrujących,
 - prowadzenie akt dotyczących kas rejestrujących,
 - rejestrowanie zgłoszeń podatników i serwisów i wyjaśnianie niezgodności pomiędzy danymi wynikającymi ze zgłoszeń ww. podmiotów,
 - ustalanie właściwości miejscowej,
 - sporządzanie informacji do komórki identyfikacji i rejestracji podatkowej w sprawie stwierdzonych niezgodności adresów podanych przez podatników jako miejsca instalacji kas, a zgłoszonych miejsc prowadzenia działalności;
- kierowanie do komórki ds. postępowań podatkowych wniosków o wszczęcie postępowań podatkowych,

- kierowanie do komórki analiz i planowania wniosków o przeprowadzenie kontroli podatkowych,
- sporządzanie i przekazywanie zawiadomień o podejrzeniu popełnienia czynów zabronionych przepisami Kodeksu karnego skarbowego niezwłocznie po ich ujawnieniu w trakcie wykonywania czynności służbowych.

Monitorowaniem wywiązywania się podatników z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej zajmuje się natomiast 1 pracownik działu OB-5.

(dowód: akta kontroli, str. 155-204)

Ustalono, że w Urzędzie procedura dotycząca zasad postępowania w zakresie podlegającym niniejszej kontroli została ujęta w Instrukcji nr I-013-01/RD.03 obowiązującej od 08.11.2013 r. pt. „*Kasy rejestrujące*”.

(dowód: akta kontroli, str. 143-154)

Dokument ten, w sposób szczegółowy określa procedurę mającą na celu usprawnienie zasad postępowania w zakresie kas rejestrujących zarówno w związku z rozpoczęciem, jak i zakończeniem ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących.

Instrukcja ustala m.in. zasady:

- przyjmowania i rejestrowania dokumentów w sprawie kas,
- postępowania w przypadku zakończenia ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej,
- zwrotu podatnikowi kwoty wydatkowanej na zakup kasy rejestrującej,
- weryfikacji kwoty wydatkowanej na zakup kasy rejestrującej wykazanej w deklaracjach podatkowych VAT-7, VAT-7K, VAT-7D, VAT-12,
- kontroli w zakresie prawidłowości użytkowania i ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kas rejestrujących,
- monitorowania obowiązku ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kas rejestrujących.

(dowód: akta kontroli str. 146-147)

Z pisemnej informacji z dnia 6.09.2016 r. kierownika komórki OB-5 wynika, że ww. procedura w zakresie monitorowania obowiązku za pomocą kasy rejestrującej nie uległa zmianie, ale zmieniały się w latach 2014-2016 komórki urzędu zajmujące się poszczególnymi zadaniami. Podyktowane to było m.in. zmianami regulaminu organizacyjnego wprowadzonego ww. Zarządzeniami Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie. W kontrolowanym okresie,

tj. w latach 2015-2016, zadaniami związanymi z monitoringiem podatników zobowiązanych do ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kasy rejestrującej, w tym wzywaniem do złożenia stosownych wyjaśnień w ww. zakresie zajmuje się komórka OB- 5, a nie OB-1 - jak jest zapisane w Instrukcji. Stosownie do informacji kierownika OB-5 wskazanych w ww. piśmie: *„To co w przedmiotowej Instrukcji przypisano do zadań OL-1 i OB 1 ,m.in. przyjmowanie dokumentów rejestracyjnych kas, nadawanie numeru ewidencyjnego, sporządzanie protokołu z odczytu pamięci kasy fiskalnej na wniosek podatnika. podatników z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej – wykonywane jest obecnie przez pracowników działu OB-1”*.

Do dnia rozpoczęcia kontroli przedmiotowa Instrukcja nie została zaktualizowana. Projekt uwzględniający zmiany komórek organizacyjnych w przedmiotowej Instrukcji został już przygotowywany.

(dowód: akta kontroli, str. 587-597)

Ocena badanego zagadnienia – **pozytywna z uchybieniami**.

2. Monitorowanie wywiązywania się podatników z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej.

2.1 Weryfikacja oraz egzekwowanie obowiązku rozpoczęcia ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących z dniem 01.01.2015 r. przez podatników, którzy wg posiadanych przez jednostkę kontrolowaną informacji, obowiązani byli do rozpoczęcia ewidencjonowania, a nie dokonali w ustawowym terminie zgłoszenia w tym zakresie.

Zgodnie z pisemną informacją uzyskaną od kierownika komórki OB- 5 z dnia 31.08.2016 r. w okresie podlegającym kontroli przeprowadzono następującą liczbę czynności sprawdzających w stosunku do podatników, którzy utracili prawo do zwolnienia podmiotowego bądź przedmiotowego w zakresie obowiązku ewidencjonowania obrotu i podatku należnego za pomocą kasy rejestrującej w związku z treścią § 3 ust. 1 pkt 1 lub § 4 pkt 2 lit. c-j rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 listopada 2014 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. z 2014 r., poz. 1544):

Liczba czynności sprawdzających przeprowadzonych w stosunku do podatników, którzy utracili prawo do zwolnienia podmiotowego w zakresie obowiązku ewidencjonowania obrotu i podatku należnego za pomocą kasy rejestrującej (§ 3 ust. 1 pkt 1 ww. rozporządzenia)		Liczba czynności sprawdzających przeprowadzonych w stosunku do podatników, którzy z dniem 01.01.2015 r. utracili prawo do zwolnienia przedmiotowego w zakresie obowiązku ewidencjonowania obrotu i podatku należnego za pomocą kasy rejestrującej (§ 4 pkt 2 lit. c-j ww. rozporządzenia)	
2015 r.	2016 r.	2015 r.	2016 r.
0	76	21	1

(dowód: akta kontroli, str. 292)

W toku kontroli ustalono ponadto, że w okresie od 01.01.2015 r. do dnia rozpoczęcia kontroli nie przeprowadzono w Urzędzie żadnej kontroli podatkowej w stosunku do podatników, którzy utracili prawo do zwolnienia przedmiotowego lub podmiotowego w zakresie obowiązku ewidencjonowania obrotu i podatku należnego za pomocą kasy rejestrującej. Wobec ww. podatników, nie prowadzono również postępowań podatkowych

(dowód: akta kontroli, str. 292)

2.1.1 Weryfikacja oraz egzekwowanie obowiązku rozpoczęcia ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących z dniem 01.01.2015 r. przez podatników, którzy wg posiadanych przez jednostkę kontrolowaną informacji, obowiązani byli do rozpoczęcia ewidencjonowania, a nie dokonali w ustawowym terminie zgłoszenia w tym zakresie.

Zgodnie z pisemną informacją uzyskaną od kierownika komórki OB-1 z dnia 30.08.2016 r.:

- na dzień 01.01.2015 r. w Urzędzie zarejestrowanych było 4.102 podmiotów z badanych branż,
 - do dnia 01.01.2015 r. - kasę rejestrującą do Urzędu zgłosiło 661 podatników z badanych branż,
 - w 2015 r. 596 podatników zgłosiło kasę rejestrującą w związku z utratą zwolnienia przedmiotowego stosownie do treści § 4 pkt 2 lit. c-j rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 listopada 2014 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. z 2014 r., poz. 1544),
- co obrazuje poniższa tabela:

Rodzaj działalności	Liczba podatników w Urzędzie na dzień 1.01.2015 r. świadczących usługi:	Liczba podatników, którzy na dzień 01.01.2015 r. posiadali ufiskalną kasę rejestrującą	Liczba podatników, którzy zgłosili w 2015 r. kasę rejestrującą, w związku z utratą zwolnienia przedmiotowego (stosownie do treści rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4.11.2014 r.)
Usługi gastronomiczne	566	198	23
Usługi naprawy pojazdów samochodowych, motocykli i motorowerów oraz w zakresie wymiany opon i kół	409	73	64
Usługi w zakresie badań i przeglądów technicznych pojazdów	62	3	0
Usługi opieki medycznej świadczone przez lekarzy i lekarzy dentystów	1340	175	166
Usługi prawne	686	65	151
Usługi doradztwa podatkowego	462	11	45
Usługi kosmetyczne, usługi fryzjerskie	577	136	147
Suma	4.102	661	596

(dowód: akta kontroli, str. 257)

Dane o liczbie podatników świadczących na dzień 01.01.2015 r. ww. usługi zostały pozyskane na podstawie raportów z aplikacji e-ORUS zatytułowanych „Statystyka podatników posiadających kasy fiskalne” dla określonych odrębnie PKD i przyjętych kryteriach:

- data początku 01.01.2015 r., data końca 01.01.2015 r.
- data początku 31.12.2015 r. data końca 31.12.2015 r.

W trakcie kontroli, w dniu 31.08.2016 r. uzyskano od kierownika OB-5 pisemną informację, iż wobec podatników, którzy z dniem 01.01.2015 r. utracili prawo do zwolnienia przedmiotowego w zakresie obowiązku ewidencjonowania obrotu i podatku należnego za

pomocą kasy rejestrującej przeprowadzono w 2015 r. 21 czynności sprawdzających dotyczących podatników prowadzących działalność gospodarczą w zakresie usług gastronomicznych. Działania zostały dokonane na skutek prośby Dyrektora Izby Skarbowej wyrażonej w piśmie znak: PT.4.6.70000.64b.2015/I z 20.08.2015 r. o dokonanie weryfikacji obowiązku instalacji kas rejestrujących przez podmioty prowadzące działalność w zakresie:

- „Restauracje i inne stałe placówki gastronomiczne” PKD z 2007 r. - 56.10A, PKD z 2004 r. 55.30A i 55.30B,
- „Przygotowywanie i dostarczanie żywności dla odbiorców zewnętrznych (katering)” PKD z 2007 r. - 56.21 Z, PKD z 2004 r. - 55.52 Z.

W wyniku kontroli ustalono, iż Urząd przeprowadził czynności sprawdzające wobec 21 podatników zajmujących się ww. działalnością gospodarczą.

Podstawę prawną wystosowanych do podatników wezwań stanowiły przepisy art. 155 § 1 oraz art. 272-280 ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 111 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług oraz § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 listopada 2014 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących.

(dowód: akta kontroli, str. 514)

W toku kontroli nie okazano żadnych raportów dotyczących podatników, którzy utracili w 2015 r. zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej na mocy przepisów § 4 pkt 2 lit. c-j ww. rozporządzenia, w tym uwzględniających podatników świadczących następujące usługi:

- 45.20 Konserwacja i naprawa pojazdów samochodowych, z wyłączeniem motocykli,
- 45.40 Sprzedaż hurtowa i detaliczna motocykli, ich naprawa i konserwacja i naprawa,
- 71.20B Pozostałe badania i analizy techniczne,
- 86.21 Praktyka lekarska ogólna,
- 86.22 Praktyka lekarska specjalistyczna,
- 86.23 Praktyka lekarska dentystyczna,
- 69.20 Działalność rachunkowo-księgowa,
- 96.02 Fryzjerstwo i pozostałe zabiegi kosmetyczne,
- 69.10 Działalność prawnicza.

Celem sprawdzenia, ilu podatników nie zainstalowało w 2015 r. kasy rejestrującej, a posiadało zarejestrowaną w Urzędzie działalność gospodarczą w ww. branżach, poproszono

o wygenerowanie z aplikacji e-ORUS raportów zatytułowanych „Wykaz podmiotów DGOS bez Kas fiskalnych” wg wskazanych PKD (wg stanu na dzień 31.12.2015 r.)

Do kontroli okazano wygenerowane w dniu 22.08.2016 r. raporty z aplikacji e-ORUS pt. „Wykaz podmiotów DGOS bez kas fiskalnych” wg kodów PKD (stan na dzień: 31.12.2015 r.):

- 56.10A, 56.21, 56.29 dotyczące usług gastronomicznych,
- 45.20, 45.40 dotyczące usług konserwacji i naprawy pojazdów samochodowych, motocykli oraz usług w zakresie wymiany opon i kół,
- 69.10 dotyczące usług prawniczych,
- 69.20 dotyczące usług doradztwa podatkowego,
- 71.20 dotyczące usług w zakresie badań i przeglądów technicznych pojazdów,
- 86.21, 86.22, 86.23 dotyczące usług opieki medycznej świadczone przez lekarzy i lekarzy dentystów,
- 96.02 dotyczące usług fryzjerskich i kosmetycznych.

(dowód; akta kontroli, str. 293-460)

W toku kontroli ww. raporty zostały przez pracownika OB-5 zweryfikowane. W oparciu o bazę POLTAX, zapisy w CEIDG, CEKR pracownik sprawdzał m.in.:

- czy adresy prowadzenia działalności nie wskazują na właściwość miejscową innego organu podatkowego,
- rodzaj zgłoszonej działalności,
- status podatnika (aktywny, zgłoszone zawieszenie czy wyrejestrowany),
- czy podatnik nie posiada kasy rejestrującej (na raportach pojawiały się błędy, ponieważ występowały podmioty z już zarejestrowanymi kasami fiskalnymi),
- powiązania z innymi podmiotami (sprawdzano, czy podmiot nie jest wspólnikiem spółki i ewentualnie, czy spółka nie ma zgłoszonej kasy rejestrującej).

Przedmiotowe kryteria stanowiły podstawę wytypowania podmiotów do czynności sprawdzających.

Na okazanych raportach przy każdym z podmiotów naniesiono odręczne adnotacje potwierdzające dokonane czynności weryfikacyjne (np. „likwidacja dział. 31.07.2016 r.”, „kasa 10.03.2015”, „zawieszenie”, „S.C.”, „właściwość I US”, „wykreślenie z CEIDG 14.2.2015”, „brak”, „brak przychodu”).

Efekt podjętych czynności weryfikacyjnych ujęto w poniższej tabeli:

PKD	Rodzaj działalności	Liczba podatników wykazana w raporcie	Liczba podatników zweryfikowanych	Liczba podatników wytypowanych do czynności sprawdzających
56.10A	Restauracje i inne stałe placówki gastronomiczne	146	146	19
56.21	Przygotowywanie i dostarczanie żywności dla odbiorców	21	21	7
56.29	Pozostała usługowa działalność gastronomiczna	10	10	3
45.20	Konserwacja i naprawa pojazdów samochodowych, z wyłączeniem motocykli	134	134	23
45.40	Sprzedaż hurtowa i detaliczna motocykli, ich naprawa i konserwacja	11	11	7
69.10	Działalność prawnicza	210	210	53
69.20	Działalność rachunkowo-księgowa, doradztwo podatkowe	187	187	136
71.20	Pozostałe badania i analizy techniczne	37	37	29
86.21	Indywidualna praktyka lekarska	102	102	76
86.22	Indywidualna specjalistyczna praktyka lekarska	187	187	147
86.23	Indywidualna praktyka stomatologiczna	91	91	58
96.02	Fryzjerstwo i pozostałe zabiegi kosmetyczne	159	159	60
Razem		1295	1295	618

(dowód, str. 461-462)

Ocena badanego zagadnienia - **negatywna**.

2.1.2 Monitorowanie podatników, u których obrót na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych przekroczył w 2014 r. kwotę 20.000,00 zł, pod kątem obowiązku rozpoczęcia w 2015 r. ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących.

W toku kontroli przedłożono raporty wygenerowane w 2015 r. z aplikacji e-ORUS „Wykaz podmiotów bez kas fiskalnych” dotyczące podatników, którzy w 2014 r. przekroczyli obrót w wysokości 20.000 zł, a tym samym - co do zasady, zgodnie z brzmieniem § 3 ust. 1 pkt 1 ww. rozporządzenia - byli zobowiązani do zainstalowania kasy rejestrującej. Raporty uwzględniały nie tylko kryterium 20.000 obrotu, ale również poszczególne rodzaje działalności, i tak:

Lp.	Data wygenerowania raportu	Kod PKD lub nazwa działalności	Liczba pozycji w raporcie
1.	05.10.2015 r.	9602 Fryzjerstwo i pozostałe zabiegi kosmetyczne <i>Początek działalności (N), tj. – nowe podmioty</i>	5
2.	06.10.2015 r.	9602 Fryzjerstwo i pozostałe zabiegi kosmetyczne <i>Początek działalności (S), tj. – starsze niż rok</i>	7
3.	06.10.2015 r.	8551 Pozaszkolne formy edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych <i>Początek działalności (N), tj. – nowe podmioty</i>	2
4.	06.10.2015 r.	8551 Pozaszkolne formy edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych <i>Początek działalności (S), tj. – starsze niż rok</i>	11
5.	06.10.2015 r.	4711, 4719, 4722, 4726, 4752, 4764, 4776, 4778, 4782, 4789, 4791, 4799 - obejmujące różne rodzaje sprzedaży detalicznej <i>Początek działalności (N), tj. – nowe podmioty</i>	24
6.	06.10.2015 r.	4711, 4719, 4722, 4726, 4752, 4764, 4776, 4778, 4782, 4789, 4791, 4799 - obejmujące różne rodzaje sprzedaży detalicznej <i>Początek działalności (S), tj. – starsze niż rok</i>	44
7	Razem		93

(dowód: akta kontroli, str. 470-514)

Podatnicy wskazani w przedmiotowych raportach zostali zweryfikowani, przy każdej pozycji naniesiono stosowane adnotacje, np.: „zawieszenie”, „III US kasa”, „kasa jest”, „brak kasy”, „przeniesienie do I US”, „likwidacja dział.”, „VAT II US”.

W wyniku analizy przedłożonych dokumentów stwierdzono, że przedmiotowe raporty uwzględniały podatników, którzy prowadzą działalność gospodarczą w innej miejscowości i mają zgłoszoną kasę rejestrującą w innym Urzędzie bądź też mają działalność zawieszoną.

Podmioty, które nie posiadały kas, zostały wytypowane do przeprowadzenia czynności sprawdzających. Do przedmiotowych czynności wytypowano 76 podatników.

(dowód: akta kontroli str. 508)

Z uwagi na fakt, iż monitorowaniem wywiązywania się podatników z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej w ramach czynności sprawdzających zajmował i nadal zajmuje się tylko jeden pracownik, który dodatkowo w okresie od stycznia do sierpnia 2015 r. przebywał na długotrwałym zwolnieniu lekarskim, wezwania do wytypowanych

podatników rozpoczęto wysyłać dopiero w 2016 r. Jak wynika z pisemnej informacji z dnia 6.09.2016 r. kierownika komórki OB-5, „osoba zastępująca tego pracownika w czasie jej nieobecności, zajmowała się przede wszystkim rejestracją i wykreślaniem podatników z rejestracją i wykreślaniem podatników z rejestrów VAT, odmową zarejestrowania podatników jako podatników VAT, VAT-UE oraz weryfikacją raportów podatników nieskładających deklaracji VAT lub składających deklaracje po terminie czyli zadaniami również niezwykle istotnymi z punktu widzenia aktualnych kierunków działań administracji podatkowej”, co przełożyło się na brak podjętych czynności sprawdzających w 2015 r.

(dowód: akta kontroli, str. 605-606)

W wyniku kontroli ustalono, iż we wszystkich przypadkach wystosowywano w 2016 r. do podatników wezwania - sporządzane w ramach podjętych czynności sprawdzających - o złożenie stosownych wyjaśnień, tj.: wskazanie faktycznie wykonywanej w 2014 r. działalności, jak i złożenie pisemnego oświadczenia o wysokości osiągniętego obrotu z tytułu dokonanej w 2014 r. sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej i rolników ryczałtowych oraz podanie daty dokonania pierwszej sprzedaży.

Podstawę prawną przedmiotowych wezwań stanowiły przepisy art. 155 § 1 oraz art. 272 pkt 3 w związku z art. 280 ustawy Ordynacja podatkowa oraz art. 111 ust.1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług w związku z § 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 listopada 2012 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących (Dz. U. z 2012 r., poz. 1382).

(dowód: akta kontroli, str.466, 477, 484, 489, 494, 505)

Niewątpliwie podstawa prawna wszystkich okazanych wezwań zawiera nieobowiązujące w 2016 r. rozporządzenie Ministra Finansów. Ww. akt prawny utracił moc z dniem 31 grudnia 2014 r. Z dniem 01 stycznia 2015 r. obowiązującym aktem prawnym było rozporządzenie z dnia 4 listopada 2014 r. (Dz. U. z 2014 r., poz. 1544) o takim samym tytule. Treść przywołanego w wezwaniach § 3 wcześniejszego rozporządzenia nie uległa zmianie, zatem jako uchybienie należy wskazać wyłącznie przywołanie niewłaściwej daty rozporządzenia i publikatora.

W przypadkach, gdy podatnik nie zastosował się do ich treści, wezwanie ponawiano. Podjęte czynności sprawdzające i wynikające z nich ustalenia udokumentowano - w każdym przypadku - *Adnotacją z czynności sprawdzających*.

(dowód: akta kontroli str. 467, 469, 478, 483, 487, 490)

Kontroli poddano czynności sprawdzające przeprowadzone wobec 100% podatników wytypowanych do ich przeprowadzenia, wskazanych w przedmiotowych raportach, tj. wobec 76 podmiotów.

W wyniku podjętych czynności sprawdzających ustalono, co następuje.

1) Przekroczony obrót 20.000 zł i działalność wg PKD 9602 Fryzjerstwo i pozostałe zabiegi kosmetyczne

Kontroli poddano czynności sprawdzające przeprowadzone wobec 1 podatnika. Ustalono, iż w ich wyniku podatnik złożył oświadczenie, iż nie świadczy usług na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, ma zawartą umowę z podmiotem gospodarczym, który posiada kasę rejestrującą.

2) Przekroczony obrót 20.000 zł i działalność wg PKD 8551 Pozaszkolne formy edukacji sportowej oraz zajęć sportowych i rekreacyjnych.

Kontroli poddano czynności sprawdzające przeprowadzone wobec 13 podatników. Ustalono, iż:

- 9 podatników złożyło oświadczenie, że nie prowadzi działalności na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności oraz rolników ryczałtowych,
- 1 podatnik złożył oświadczenie, że sprzedaż na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej i rolników ryczałtowych w 2014 r. wyniosła 18.149 zł,
- 1 podatnik złożył wyjaśnienie, że jest organizacją non profit, stowarzyszeniem, który opłaty pobiera wyłącznie na pokrycie kosztów związanych z organizacją danej imprezy,
- z 2 podatnikami nie udało się nawiązać kontaktu.

3) Przekroczony obrót 20.000 zł i działalność wg PKD 4711, 4719, 4722, 4726, 4752, 4764, 4776, 4778, 4782, 4789, 4791, 4799 - obejmujące różne rodzaje sprzedaży detalicznej

Kontroli poddano czynności sprawdzające przeprowadzone wobec 62 podatników. Ustalono, iż:

- 32 podatników złożyło oświadczenie, że nie prowadzi działalności na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności oraz rolników ryczałtowych,
- 9 podatników złożyło oświadczenie, że w 2014 r. obrót na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych był mniejszy niż 20.000 zł (wskazano konkretną wartość obrotu),

- 11 podatników złożyło oświadczenie, iż zapłata za dokonaną sprzedaż dokonywana jest wyłącznie za pośrednictwem banku bądź poczty,
- 4 podatników zawiesiło działalność gospodarczą,
- 3 podatników założyło kasę rejestrującą,
- z 2 podatnikami, nie udało się nawiązać kontaktu, celem wyjaśnienia, czy są oni zobowiązani do instalacji kasy rejestrującej,
- 1 podatnik mimo trzech wezwań (jedno odebrane) nie udzielił odpowiedzi.

(dowód: akta kontroli, str. 508-514)

Ocena badanego zagadnienia – **pozytywna z uchybieniami.**

2.1.3 Nadawanie numerów ewidencyjnych kasom rejestrującym.

Z wyjaśnień kierownika komórki OB-5 przedstawionych w piśmie z 31.08.2016 r. wynika, że w 2015 r. Urząd dokonał rejestracji 1536 kas rejestrujących, a w 2016 r. 606 kas, rejestrujących, zgłoszonych przez podmioty zobowiązane do ich posiadania (dotyczy podatników, którzy utracili zwolnienie podmiotowe i przedmiotowe).

(dowód: akta kontroli, str. 292)

Kontroli poddano 20 losowo wybranych zawiadomień informujących o nadaniu numeru ewidencyjnego kasie rejestrującej wydanych w 2015 r., tj.:

- 12 zawiadomień dotyczących kas rejestrujących zgłoszonych przez podatników, a ujętych na ww. raporcie z aplikacji e-ORUS zatytułowanych: „*Informacja o liczbie zarejestrowanych kas fiskalnych u podatników MinFin*”,
- 8 zawiadomień ujętych na ww. wydrukach z Centralnej Ewidencji Kas Rejestrujących za poszczególne miesiące od października do grudnia 2015 r.

(dowód: akta kontroli, str. 583-584)

Zawiadomienia zawierają właściwą podstawę prawną, są prawidłowe pod względem formalnym i merytorycznym oraz zostały wydane bez zbędnej zwłoki - stosownie do treści art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej, nie później niż w ciągu miesiąca od dnia wpływu zgłoszenia podatnika o zainstalowaniu kasy rejestrującej.

(dowód: akta kontroli, str. 582)

Wydanie zawiadomień o nadaniu numeru ewidencyjnego zostało poprzedzone przyjęciem od podatników, jak i serwisantów - stosownie do treści § 13 Rozporządzenia z dnia 14 marca

2013 r. w sprawie kas rejestrujących (Dz. U. z 2013 r., poz. 363) - zgłoszeń o instalacji kasy rejestrującej.

(dowód: akta kontroli, str. 577-581)

Ocena badanego zagadnienia – **pozytywna.**

2.1.4 Stosowanie przez jednostkę kontrolowaną sankcji przewidzianych za naruszenie obowiązku ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących.

W toku kontroli ustalono, że w 2015 r. pracownicy komórki OB-5 nie kierowali do Samodzielnego Wieloosobowego Stanowiska Pracy Spraw Karnych Skarbowych (KS) zawiadomień o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego polegającego na nieprowadzeniu wbrew obowiązkowi księgi w postaci kasy rejestrującej i na dokonaniu sprzedaży z pominięciem kasy rejestrującej. Z przedstawionego materiału dowodowego wynika, iż w badanym okresie nie zaistniały przesłanki do zawnioskowania o ukaranie podatników, z uwagi na fakt nieujawnienia naruszenia przez podatników przepisów prawa podatkowego. Takie przypadki wystąpiły natomiast w 2016 r. Pracownicy komórki OB-5, wypełniając dyspozycję art. 5.1 Instrukcji nr I-018-01/KS.01 *Postępowanie w sprawie składania zawiadomień o ujawnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego* skierowali do komórki KS - 2 takie zawiadomienia.

(dowód, akta kontroli str. 585-586)

Stwierdzono jednocześnie, że w 2015 r., w toku realizacji zdania „Weź paragon” pracownicy Urzędu wymierzili w 2015 r. 10 podatnikom mandaty karne kredytowane w związku z popełnieniem czynu zabronionego określonego w art. 60 § 1 Kodeksu karnego skarbowego polegającego na nieprowadzeniu, pomimo takiego obowiązku ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej.

(dowód: akta kontroli str. 292)

W toku kontroli ustalono ponadto, iż w badanym okresie, Urząd nie wydawał decyzji na podstawie art. 111 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, tj. ustalającej dodatkowe zobowiązanie podatkowe w podatku od towarów i usług, w związku z nieprowadzeniem ewidencji obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kasy rejestrującej.

(dowód, akta kontroli str. 292)

Ocena badanego zagadnienia - **pozytywna.**

Reasumując, wyniki kontroli wskazują na brak w 2015 r. systemowych działań w zakresie monitorowania wywiązywania się podatników z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej. We wskazanym roku podjęto kompleksowe czynności sprawdzające wyłącznie wobec podmiotów świadczących usługi gastronomiczne. Realizując harmonogram działań mających na celu redukcję zaległości w poszczególnych obszarach należących do komórki OB-5, w tym m.in. wykonanie zadania związanego z ujawnieniem obowiązku instalacji kas rejestrujących, w 2015 r. dokonano wnikliwej weryfikacji podmiotów, którzy na podstawie § 3 ust.1 pkt 1 ww. rozporządzenia z 4 listopada 2014 r. utracili prawo do zwolnienia podmiotowego, tj. wobec podmiotów, których obroty w 2014 r. przekroczyły 20.000 zł. W I kwartale 2016 r. przeprowadzono wobec wytypowanych podmiotów czynności sprawdzające.

Dyrektor Izby Skarbowej w Szczecinie uznaje, iż działania Urzędu w zakresie monitorowania wywiązywania się podatników z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej - w okresie podlegającym kontroli - nie były prowadzone w sposób wystarczający. Jednakże, czynności weryfikacyjne i sprawdzające podjęte przez komórkę OB-5 w 2016 r., jak i okoliczności związane z zarejestrowaniem w 2015 r. 1536 kas rejestrujących, z tego 596 kas należących do podatników świadczących usługi w badanych branżach, które zostały zgłoszone bez interwencji ze strony organu podatkowego, wskazują na osiągnięcie zamierzonego efektu wynikającego z treści ww. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 listopada 2014 r., tj. rozpoczęcie ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego za pomocą kasy rejestrującej przez znaczną część podatników zobowiązanych do ich posiadania.

Dyrektor Izby Skarbowej w Szczecinie **pozytywnie z nieprawidłowościami** ocenia całokształt skontrolowanej działalności Urzędu. W toku kontroli w zakresie monitorowania wywiązywania się podatników z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej stwierdzono następujące nieprawidłowości i uchybienia:

- niesporządzenie, a w konsekwencji niepoddanie wnikliwej analizie raportów obejmujących podatników bez kas rejestrujących, którzy utracili prawo do zwolnienia przedmiotowego (str. 7 wystąpienia pokontrolnego),
- nieprzeprowadzenie czynności sprawdzających wobec podatników, którzy utracili prawo do zwolnienia przedmiotowego (str. 8-9 wystąpienia pokontrolnego),
- przywołanie nieaktualnej nazwy oraz publikatora aktu prawnego będącego podstawą wezwań

do podatników, którzy utracili prawo do zwolnienia podmiotowego (str. 11 wystąpienia pokontrolnego),

- brak zaktualizowanej Instrukcji dotyczącej kontrolowanego obszaru (str. 4 wystąpienia pokontrolnego).

Niewątpliwie do niepodjęcia w 2015 r. kompleksowych działań w kontrolowanym obszarze przyczyniły się zmiany organizacyjne, w tym ruchy kadrowe jakie zaistniały w dziale OB-5 przed i po konsolidacji administracji podatkowej, w tym przejście części pracowników do Izby Skarbowej w Szczecinie. Jak wynika z pisemnej informacji z dnia 06.09.2016 r. złożonej przez kierownika tejże komórki, w 2014 r. z działu odeszły 4 osoby. W 2015 r. kolejne 4 osoby, a 2 przebywały na długotrwałych zwolnieniach lekarskich. Zaistniałe ruchy kadrowe spowodowały, że w 2015 r. na 10 osób przypisanych do działu OB-5 zaledwie 4 dysponowały kilku lub kilkunastoletnim stażem pracy w urzędzie, a pozostałe 6 posiadało zaledwie kilku lub kilkunastomiesięczne doświadczenie, z czego 3 osoby zostały zatrudnione „z zewnątrz” w ostatnich miesiącach 2015 r. Fluktuacja kadr w obrębie działu nie gwarantowała pełnego i kompleksowego wykonywania zadań w każdym obszarze pracy komórki organizacyjnej, w tym m.in. monitorowania wywiązywania się podatników z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej. Mając na uwadze powyższe okoliczności, kierownik kontrolowanej komórki, jak i jej pracownicy - w pierwszej kolejności podejmowali działania w sprawach, których wykonanie było determinowane terminami ustawowymi, jak np. weryfikacja deklaracji ze zwrotem oraz weryfikacja korekt deklaracji, w tym z nadpłatami. Brak realizacji tych zadań w ustawowych terminach spowodowałyby narażenie budżetu państwa na zapłatę odsetek. Przyjęcie i realizowanie takiej hierarchii zadań spowodowało powstanie zaległości w innych obszarach działań. Kierownik OB-5 wskazała, iż w wyniku uzgodnienia z Drugim Zastępcą Naczelnika (ZN-II) w dniu 28 października 2015 r. przyjęto harmonogram działań i określono priorytety redukcji zaległości w poszczególnych obszarach. Harmonogram załączono do akt niniejszej kontroli. Przewidywany termin realizacji zadania związanego z ujawnianiem obowiązku instalacji kas rejestrujących to trzeci kwartał 2016 r.

(dowód: akta kontroli, str. 601-608)

Z uwagi na powyższe, nie dopatrzono się celowego zaniechania działań w obszarze podlegającym badaniu, co powoduje, że nie jest możliwe wskazanie osoby bezpośrednio odpowiedzialnej za stwierdzone nieprawidłowości.

W dniu 12.10.2016 r. do Dyrektora Izby Skarbowej w Szczecinie wpłynęło pismo Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Szczecinie, znak: 3216-SN.070.7.2016 z dnia 11.10.2016 r., w którym złożono wyjaśnienia odnośnie podjętych - już w trakcie kontroli, jak i po jej zakończeniu - działań mających na celu wyeliminowanie stwierdzonych uchybień i nieprawidłowości.

Naczelnik wskazał, że:

- została zaktualizowana podstawa prawna wysyłanych do podatników wezwań do złożenia pisemnych oświadczeń o wysokości osiągniętego w roku poprzednim obrotu z tytułu dokonanej sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej i rolników ryczałtowych,
- zwrócono pracownikom szczególną uwagę na konieczność dochowania należytej staranności przy bieżącej aktualizacji podstaw prawnych wskazywanych w pismach kierowanych do podatników,
- w dniu 11.10.2016 r. została podpisana uaktualniona Instrukcja „*Kasy rejestrujące*”, w której wskazano komórki organizacyjne zajmujące się poszczególnymi zadaniami w tym obszarze,
- intensywnie trwają prace mające na celu zmniejszenie zaległości Urzędu w zakresie braku czynności weryfikacyjnych i sprawdzających obejmujące podmioty, które utraciły w 2015 r. zwolnienie z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej na mocy przepisów § 4 pkt 2 lit. c-j rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 listopada 2014 r. w sprawie zwolnień z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących, tj.:
 - ponownej, wnikliwej analizie poddano raporty wygenerowane na potrzeby kontroli z aplikacji e-ORUS, co spowodowało, że liczba podatników wytypowanych do czynności sprawdzających uległa zmniejszeniu w stosunku do tej wykazanej na etapie kontroli,
 - do wszystkich podmiotów wytypowanych do czynności sprawdzających wystosowano wezwania (371 wezwań, na które uzyskano na dzień sporządzenia pisma Naczelnika 208 odpowiedzi).

Naczelnik poinformował również, że do zweryfikowania pod kątem obowiązku instalacji kasy rejestrującej pozostało jeszcze 248 podmiotów świadczących usługi w zakresie usług prawnych, doradztwa podatkowego, konserwacji i naprawy pojazdów samochodowych, badań i przeglądów technicznych. Weryfikacja zostanie zakończona do końca 2016 r. W zależności od uzyskanej od podatnika odpowiedzi lub jej braku, organ podatkowy będzie podejmował

kolejne czynności mające na celu wywiązanie się podatnika z obowiązku ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej.

Mając na uwadze wyniki kontroli, jak i złożone przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego wyjaśnienia, Dyrektor Izby Skarbowej w Szczecinie odstępuje od sformułowania zaleceń, oczekując jednak kontynuowania podjętych, prawidłowych działań mających na celu wyeliminowanie stwierdzonych nieprawidłowości.

Informację o zakończonych działaniach w badanym zakresie należy przekazać do Izby Skarbowej w Szczecinie w terminie do **10 stycznia 2017 r.** - stosownie do zobowiązania wyrażonego w treści pisma Naczelnika Urzędu z dnia 11.10.2016 r., iż wszystkie zadania zostaną wykonane do końca 2016 r.

p.o. DYREKTOR
Izby Skarbowej w Szczecinie

Jarosław Grzelan



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

03.01.2017