



Szczecin, dnia 25 czerwca 2018 r.

**Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Szczecinie**

3201-IWW.0921.8.2018.8

SPRAWOZDANIE Z KONTROLI

Dyrektor Izby Administracji 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. 25 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. poz. 1947, z późn. zm.), przeprowadził kontrolę działalności Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie, ul. Stanisława Moniuszki 15, 75-549 Koszalin (dalej: Urząd).

Kontrola przeprowadzona została w trybie uproszczonym w dniach 09-20.04.2018 r. przez zespół kontrolny w składzie:

- ekspert skarbowy – koordynator kontroli,
- ekspert skarbowy
- ekspert skarbowy

na podstawie wydanych przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie upoważnień do przeprowadzenia kontroli nr 10, 11 i 12 z dnia 04.04.2018 r.

Zakres kontroli: Obsługa deklaracji AKC-U/S.

Okres objęty kontrolą: Od 01.03.2017 r. – 04.04.2018 r.

Stanowisko Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie w kontrolowanym okresie zajmował pan Krzysztof Świdroń (dalej: Naczelnik Urzędu).

Kontrolę odnotowano w książce kontroli jednostki organizacyjnej pod pozycją nr 2.



Zgodnie z przygotowaną Tematyką kontroli z dnia 06.04.2018 r., celem kontroli było w szczególności sprawdzenie:

- poprawności dokonywania weryfikacji podstawy opodatkowania samochodów osobowych nabywanych wewnątrzwspólnotowo w składanych deklaracjach uproszczonych AKC-U,
- przeprowadzania badania legalności pochodzenia pojazdów w Systemie Informacji Schengen (SIS),
- postępowania w sytuacji nieterminowego składania przez podatników deklaracji,
- sposobu i efektywności sprawowania nadzoru służbowego nad kontrolowanym obszarem.

Podstawami prawnymi regulującymi kwestię podatku akcyzowego od nabywanych wewnątrzwspólnotowo samochodów osobowych są ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (Dz.U 2017.43 j.t.) oraz rozporządzenia ministra właściwego ds. finansów publicznych wydane na podstawie delegacji zawartych w ww. ustawie.

Ponadto, Ministerstwo Finansów wydało w lipcu 2017 roku „Wytyczne w zakresie weryfikacji dokumentów dotyczących nabycia samochodów osobowych w podatku akcyzowym i podatku od czynności cywilnoprawnych”¹ – zwane dalej wytycznymi MF.

W trakcie czynności kontrolnych badaniu poddane zostały następujące obszary:

I. Organizacja pracy komórek organizacyjnych w zakresie obsługi deklaracji AKC-U/S.

Zgodnie z otrzymaną informacją od Naczelnika Urzędu (pismo bez numeru z dnia 19.04.2018 r.), obsługa dokumentów AKC-U oraz AKC-U/S funkcjonująca w Urzędzie od dnia 01.03.2017r. (w związku z utworzeniem Krajowej Administracji Skarbowej – zwanej dalej KAS i przejęcia tym samym niektórych zadań z urzędów i oddziałów celnych), przebiegała w kilku etapach według różnych zasad:

1,

Pierwszy z nich trwał od marca do lipca 2017 r., gdy do Urzędu trafiały dokumenty przyjmowane i rejestrowane w oddziałach celnych w Koszalinie, Kołobrzegu, Szczecinku oraz w Centrum Obsługi Podatników w Drawsku Pomorskim. Deklaracje były rejestrowane w systemie ZEFIR-2 i raz w tygodniu przekazywane do Urzędu. Dokumenty nie były weryfikowane pod względem prawidłowości wykazanej podstawy opodatkowania, bowiem m.in. pracownicy Urzędu nie posiadali

¹ Warszawa, lipiec 2017 r., dokument podpisany przez Zastępcę Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, podsekretarza stanu Piotra Walczaka.

dostępów do ZEFIR-2. Jednocześnie do Urzędu trafiły niezakończone sprawy z weryfikacji przeprowadzonych przez Urząd Celny w Koszalinie w liczbie około 500 sztuk. Liczba wpływających deklaracji miesięcznie w tym okresie to około 1000 sztuk.

W związku z utworzeniem KAS, 2 pracowników dawnego urzędu celnego zostało zatrudnionych w Urzędzie, w komórce czynności analitycznych i sprawdzających. Osoby te posiadały uprawnienia do systemu ZEFIR-2. Przydzielono im zadania w zakresie przyjmowania oraz weryfikacji deklaracji AKC-U, przy czym nie były to jedyne zadania realizowane przez te osoby. W początkowym okresie, Urząd nie mając doświadczenia w obsłudze deklaracji AKC-U, obsługiwał podatników przez dawnych funkcjonariuszy celnych w pokojach, w których urzędowali. W tym czasie nie uruchomiono jeszcze przyjmowania deklaracji na sali obsługi (brak przeszkolonych pracowników Urzędu zarówno z metod wyceny, jak i obsługi programu oraz brak dostępu do systemu ZEFIR-2).

Do lipca 2017 r. stopniowo szkolono pracowników Urzędu, uzyskano dostęp do aplikacji, rozpoczęto przyjmowanie deklaracji na sali obsługi, wprowadzono pierwsze regulacje dotyczące obsługi AKC-U/S wykorzystując doświadczenie byłych funkcjonariuszy oraz własne doświadczenia w obsłudze systemu POLTAX (szczególnie w zakresie wypełniania pól i nanoszenia przydatnych informacji np. w polu uwagi).

2.

W ramach prowadzonego nadzoru nad realizacją zadań – ze względu na brak narzędzi analitycznych pozwalających w prosty sposób na sortowanie i przeglądanie sposobu obsługi deklaracji oraz brak możliwości oceny stopnia realizacji zadania (liczby zweryfikowanych deklaracji, sposobu zweryfikowania, efektów finansowych podjętych działań) – Naczelnik Urzędu podjął decyzję o stworzeniu takiego narzędzia. Znaczenie miał również fakt, że Naczelnik Urzędu nie mógł oceniać postępów w realizacji weryfikacji dokumentów, które przez kilka miesięcy były przyjmowane przez funkcjonariuszy w oddziałach celnych, gdzie takiej weryfikacji nie prowadzono.

W początkowej fazie Naczelnik utworzył współdzielony arkusz kalkulacyjny, który pozwalał na obliczenie różnic w wyliczanych podatkach na podstawie wykazanych w deklaracjach wartościach, wartościach przyjmowanych przez Urząd oraz wartościach rynkowych. Standardowe funkcje Excela do wyszukiwania rekordów nastroczały pracownikom trudności, wpisywano wartości w niewłaściwe pola i z tego względu funkcjonalność arkusza okazała się niewystarczająca. Nadal nadzór nad całością zadania nie był możliwy do realizacji. Wrywkowe sprawdzanie deklaracji (bez możliwości ustawiania kryteriów wyboru w celu typowania wątpliwych danych) nie zabezpieczało przed popełnianiem błędów w takim zakresie jak metodyczne podejście.

W tym czasie dokonano również zmian organizacyjnych, które po sprawdzeniu funkcjonowania znalazły odzwierciedlenie w zmienionym regulaminie organizacyjnym. Przeniesiono zadanie wprowadzania, przyjmowania oraz wstępnej weryfikacji deklaracji z komórki czynności analitycznych do komórki obsługi bezpośredniej (osoby zajmujące się obsługą AKC-U z komórki czynności analitycznych przeniesiono jednocześnie do komórki SPA, rozszerzając zakres zadań wykonywanych w komórce o czynności analityczne).

Pod koniec września 2017 r. stworzono arkusz kalkulacyjny oparty o formanty, mający służyć za narzędzie analityczne do rejestrowania oraz sprawowania nadzoru nad obsługą deklaracji. Jednocześnie pracowano nad wypracowaniem najefektywniejszego obiegu dokumentów oraz metodami sprawdzania jakości i sposobu realizacji przez pracowników tego zadania, na bazie wytycznych MF w tym zakresie.

Wprowadzono do stworzonego narzędzia, dane z systemu ZEFIR-2 dla deklaracji złożonych od początku roku 2017. Pracownicy rozpoczęli bieżącą rejestrację dokumentów oraz wprowadzali informacje o już wykonanych czynnościach (istotne było, aby na bieżąco posiadać informacje o liczbie spraw, w których nie dokonano jeszcze pierwotnej weryfikacji). Z napisanego programu korzystają również inne urzędy w województwie (Białogard, Szczecinek, Drawsko Pomorskie, I US Koszalin).

3.

Kolejny etap rozpoczął się w listopadzie 2017 r. w związku z wprowadzeniem nowego modelu obsługi dokumentów AKC-U/S w województwie. Od tego czasu w obsługę przyjmowania dokumentów zaangażowane są wszystkie pozostałe urzędy skarbowe w województwie. Od listopada usprawniono proces obsługi deklaracji, który pozwolił na bieżącą (w ciągu tygodnia dla elektronicznych) wstępną ich ocenę pod kątem prawidłowości wykazywanej podstawy opodatkowania.

W programie znajdują się wszystkie deklaracje złożone do Urzędu w poprzednim roku. Ich wstępna weryfikacja (zgodnie z informacją przekazaną przez Naczelnika Urzędu) winna się zakończyć do końca 2018 roku (dotyczy deklaracji, w których nie przeprowadzono wstępnej weryfikacji).

W związku z okresem przejściowym trwającym do listopada 2017r., Naczelnik podjął decyzję o powtórным sprawdzeniu wszystkich deklaracji pod kątem ich prawidłowej obsługi, zgodnie z własnym pismem organizacyjnym z grudnia 2017 roku.

4.

Według informacji przekazanej przez Naczelnika Urzędu, obecnie proces obsługi przedstawia się w sposób opisany poniżej.

Deklaracje AKC-U/S wpływają do Urzędu trzema kanałami – składane są przez podatników w okienku na sali obsługi, przesyłane są pocztą tradycyjną lub drogą elektroniczną w postaci dokumentu elektronicznego.

W przypadku wizyty podatnika w Urzędzie, pracownik przyjmuje deklarację i na miejscu w obecności podatnika dokonuje jej wstępnej weryfikacji, poprzez sprawdzenie wykazanej podstawy opodatkowania z wartością rynkową w programie „Info-Expert”. W każdym przypadku, jeśli wartość rynkowa pojazdu (pomniejszona o VAT i akcyzę) odbiega od wskazanej podstawy opodatkowania, pracownik informuje o tym podatnika i proponuje zmianę na wartość rynkową.

Na miejscu (przy podatniku) deklaracja rejestrowana jest w systemie ZEFIR-2 oraz w programie Excel. Do dokumentacji dołączane są wydruki z wyceną pojazdu oraz wydruk z programu Excel. Do Excela równocześnie wprowadzane są wartości rynkowe pojazdu oraz wartość przyjęta przez Urząd. Na tej podstawie program wylicza procentowe odstępstwa wskazanej w deklaracji podstawy od ceny rynkowej. W programie odnotowuje się również sposób zakończenia wstępnej weryfikacji.

W przypadku zgodności podatku z podstawą z deklaracji oraz podatku wynikającego z wartości rynkowej, pracownik wybiera zakończenie wstępnej weryfikacji jako „zakończono nie kwestionowano”.

Jeśli podatnik nie wyrazi zgody na zmianę podstawy w przypadku różnicy w podatku między podatkiem wyliczonym dla przyjętej wartości przez Urząd (może być mniejsza niż wartość rynkowa) a podstawą z deklaracji mniejszej niż 300 zł, pracownik zaznacza w programie „zakończono – podstawa z deklaracji”. Takie deklaracje wkładane są do paczek zgodnie z numerem nadanym przez system. Podlegają one później wybiórczej kontroli (formalnej i merytorycznej).

Dla różnicy większej niż 300 zł zaznacza „nie zakończono - do SPA”. Takie deklaracje przekazywane są do komórki SPA, a proces weryfikacji uznawany jest za niezakończony (jak wskazuje nazwa etapu). Pracownicy komórki SPA dla takich deklaracji dokonują ponownej wyceny, która będzie podstawą do ewentualnego wszczęcia postępowania podatkowego, złożenia przez podatnika korekty lub odłożeniem sprawy ad/acta (te etapy również zaznaczane są w Excelu).

W przypadku zmiany podstawy opodatkowania na deklaracji przez podatnika, zgodnie z wartością zaproponowaną przez Urząd, pracownik wprowadza „zakończono – zmiana podstawy na deklaracji”.

Po zakończeniu wprowadzania, pracownik generuje plik do przekazania zapytania w systemie SIS, który raz dziennie przesyła do wskazanej komórki Urzędu Celno-Skarbowego (dalej: UCS). Generowany plik zawiera również numery VIN dla deklaracji wpływających do urzędu pocztę. Jedna osoba generuje pliki i przekazuje wszystkie zapytania.

Drugim kanałem są deklaracje przysyłane do Urzędu tradycyjną pocztą. Te trafiają na stanowisko wprowadzania danych do wyznaczonej osoby. Dokumenty mają być wprowadzone na bieżąco, tj. tego samego dnia lub najpóźniej następnego do systemu ZEFIR-2. Po wprowadzeniu do ZEFIR-2, pracownik rejestruje dane o samochodach w programie stworzonym w Excel-u w możliwie krótkim czasie (nie zawsze w tym samym momencie, co rejestracja w ZEFIR-2, która jest priorytetowa dla wiązania wpłat z przypisem z deklaracji). Przy wprowadzaniu do Excela, dokonuje jednocześnie wstępnej weryfikacji wskazanej w deklaracji podstawy opodatkowania z podstawą wynikającą z wartości rynkowej samochodu.

Sposób zakończenia wstępnej weryfikacji odnotowywany jest w Excelu na zasadach takich samych jak w przypadku przyjmowania deklaracji w okienku (oczywiście z pominięciem próby zmiany podstawy na deklaracji). Rozumieć należy przez to podjęcie decyzji przez pracownika, co do dalszego sposobu postępowania z deklaracją (przekazanie do akceptacji do kierownika, przekazanie do SPA, czy też przyjęcie wskazanej przez podatnika podstawy opodatkowania). Kompletowanie dokumentów i załączanie do deklaracji, a także generowanie pliku do SIS odbywa się w sposób analogiczny.

Trzecim kanałem są dokumenty, które wpływają do Urzędu drogą elektroniczną i znajdują się od razu w systemie ZEFIR-2. Wszystkie z nich muszą być wstępnie zweryfikowane pod względem prawidłowej podstawy opodatkowania. Jednocześnie konieczne jest śledzenie tego procesu.

Samo odnotowywanie faktu dokonania wstępnej weryfikacji nie jest możliwe w systemie ZEFIR-2, gdyż nie ma w nim odpowiednich funkcjonalności, a wykorzystywanie pola uwagi nie jest praktyczne.

Wszystkie deklaracje elektroniczne raz na tydzień migrowane są w postaci przyrostowej do programu Excel. W ciągu tygodnia wyznaczony do tego celu pracownik dokonuje wstępnej

weryfikacji deklaracji według opisanego wyżej schematu. Proces generowania pliku do sprawdzenia w SIS następuje pierwszego dnia po zaimportowaniu danych do Excela.

Wszystkie deklaracje papierowe wraz z wyceną oraz arkuszem oceny grupowane są w paczki według numerów systemowych (po 50 w paczce). Deklaracje elektroniczne nie są drukowane, w paczkach znajdują się jedynie wydruki wycen wraz z arkuszem oceny. Wszystkie deklaracje zaznaczone „nie zakończono – do SPA” przekazywane są do komórki SPA. Tam rozdzielane są między pracowników i prowadzone są dalsze czynności. Kolejne etapy obsługi deklaracji – włącznie z prowadzonym postępowaniem, odnotowywane są w programie Excel, w celu dalszego nadzoru.

W systemie ZEFIR-2 istnieją jeszcze deklaracje wprowadzane i weryfikowane przez pracowników innych urzędów skarbowych. Deklaracje te przesyłane są do Urzędu i wprowadzane do pozakładanych już paczek narastająco według numerów. Deklaracje wraz ze wstępną weryfikacją z innych urzędów oznaczone jako przekazane do postępowania podatkowego również odnotowywane są w programie Excel oraz oznaczane w miejscu prowadzącego (w aplikacji Excel) czteroznakowym kodem urzędu. Pozwala to zbiorczo wyszukać sprawy przekazane przez inne urzędy.

(Dowód: pismo Naczelnika Urzędu z dnia 19.04.2018 r. – akta kontroli str. 41-49).

Z informacji otrzymanej od Zastępcy Naczelnika wynika, że w Urzędzie zadaniem związanym z obsługą deklaracji AKC-U/S zajmuje się obecnie 9 osób:

- 3 pracowników z Działu Obsługi Bezpośredniej (2 pracowników oraz nadzorujący kierownik komórki),
- 6 pracowników z Wieloosobowego Stanowiska Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier.

(Dowód: podpisany przez Zastępcę Naczelnika wykaz pracowników obsługujących deklaracje i pracowników posiadających dostęp do systemu ZEFIR2 – akta kontroli str. 166).

W okresie objętym kontrolą Naczelnik Urzędu wydał następujące uregulowania:

- pismo organizacyjne Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie nr 11/2017 z 17 maja 2017 r. w sprawie trybu postępowania w przyjmowaniu deklaracji uproszczonych nabycia wewnątrzwspólnotowego AKC-U oraz ich weryfikacji (zwane dalej pismem nr 11/2017),
- pismo organizacyjne Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie nr 18/2017

z 27 listopada 2017 r. w sprawie organizacji pracy określające zasady weryfikacji prawidłowości zadeklarowanych podstaw opodatkowania w deklaracjach uproszczonych AKCU-U/S od nabywanych wewnątrzwspólnotowo samochodów osobowych (zwane dalej pismem nr 18/2017).

Pierwsze uregulowanie wewnętrzne zostało wydane jeszcze przed ukazaniem się w lipcu 2017 r. wytycznych MF i regulowało kompleksowo tryb postępowania przy obsłudze deklaracji AKC-U. Po ukazaniu się wytycznych MF, niektóre zapisy zawarte w piśmie nr 11/2017 stały się nieaktualne, w związku z innym sposobem uregulowania niektórych zagadnień przez MF (w szczególności w zakresie i sposobie przeprowadzania wstępnej weryfikacji deklaracji). Kolejne uregulowanie wewnętrzne wydane w listopadzie 2017 r. (pismo nr 18/2017), dostosowywało zasady weryfikacji deklarowanych podstaw opodatkowania do postanowień zawartych w wytycznych MF oraz uwzględniało działające w Urzędzie „narzędzie analityczne”.

W trakcie przeprowadzanej kontroli zwrócono uwagę na praktykę stosowaną w Urzędzie, w zakresie korzystania przy przeprowadzaniu wyceny średnich wartości rynkowych pojazdów jedynie z jednego systemu wyceny wartości pojazdów, tj. Info Expert. Zgodnie z wytycznymi MF, weryfikacja wysokości deklarowanych podstaw opodatkowania winna być przeprowadzana w oparciu o systemy wyceny Eurotax, Info Expert.

Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej (zwanego dalej SOB) zajęła w tej sprawie stanowisko wyjaśniając, cyt.: „Program Eurotax jest wykorzystywany do ustalenia wartości rynkowej w komórce SPA – tj. po przeprowadzeniu wstępnej weryfikacji, do której wykorzystujemy program Infoexpert. W przypadku stwierdzenia znacznego odstępstwa od cen rynkowych w komórce SOB, deklaracja przekazywana jest do komórki SPA i tam, zgodnie z pismem 3201-IOA.0274.45.2017.5.ABA, cyt.: „Kolejnym etapem weryfikacji zadeklarowanej kwoty podstawy opodatkowania winno być sięgnięcie do fachowych informatorów zawierających średnie wartości rynkowe samochodów na rynku krajowym. Mogą to być elektroniczne systemy wyceny pojazdów takie jak Infoexpert lub Eurotax, w zależności od tego którym dysponuje organ.” Na etapie wstępnej weryfikacji, przyjęto, że wystarczającym jest Infoexpert. W przypadku braku pojazdu w Infoexpencie, braku w Eurotaxie lub braku dostępu do Eurotaxu, pracownicy, wyszukują jak najbardziej zbliżone pojazdy w innym dostępnych serwisach. Zdarza się to rzadko i deklaracje w ten sposób wstępnie zweryfikowane przekazywane są do SPA w celu dalszego sprawdzenia. Dwie wymienione deklaracje zostały przekazane do SPA. Jednocześnie informuję, że cały czas istnieje znaczne utrudnienie z dostępem do

programu Eurotax. Jako załącznik przesyłam dzisiejsze wydruki, będące efektem podjętych przez pracowników prób skorzystania z programu".

(Dowód: pismo kierownika komórki SOB z dnia 27.04.2018 r. – akta kontroli str.178-179).

Działania podjęte przez Naczelnika Urzędu w zakresie stworzenia uregulowania wewnętrznego (pismo nr 11/2017), wprowadzenia zmian organizacyjnych dostosowujących do zmieniających się warunków zewnętrznych, stworzenia narzędzia do rejestrowania oraz sprawowania nadzoru nad obsługą deklaracji oraz przygotowanie kolejnego uregulowania wewnętrznego (pismo nr 18/2017), należy uznać za prawidłowe i adekwatne do sytuacji związanej z przejściem od marca 2017 r. nowych obowiązków.

(Dowód: pisma nr 11/2017 i 18/2017 – akta kontroli str. 133-139).

Pozytywnym skutkiem działań podjętych przez Naczelnika Urzędu, może być wyraźne zwiększenie efektywności prowadzonych weryfikacji składanych deklaracji uproszczonych AKC-U/S, jakie osiągnięto w I kwartale 2018 roku, o czym poinformował Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 19.04.2018 r.

Dane statystyczne za 2017 r. i I kwartał 2018 r. przekazane przez Naczelnika Urzędu (akta kontroli str. 50-51), w zakresie efektów przeprowadzonych weryfikacji oraz wyliczone na tej podstawie:

- średniomiesięczne efekty prowadzonych weryfikacji,
 - procentowy wzrost osiągnięty w I kwartale 2018 roku,
- przedstawia tabela nr 1.

Tabela nr 1

	marzec- grudzień 2017	Średnia miesięczna za okres marzec- grudzień 2017 r. (2/10 miesięcy)	styczeń 2018	luty 2018	marzec 2018	Średnia miesięczna za okres styczeń – marzec 2018 [(4+5+6)/3 miesiące]	Średniomiesięczny wzrost procentowy w okresie I-III 2018 roku, w stosunku do okresu III-XII 2017 roku (7x100% /3 - 100%)	marzec 2017 - marzec 2018 (2+4+5+6)
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Łączna liczba przyjętych deklaracji / w tym elektronicznych	10963 / 2623	1096,3 / 263,3	552 / 361	1038 / 660	1855 / 1018	1148 / 679	4,7% / 158%	14408 / 4662

Liczba deklaracji z zakwestionowaną podstawą opodatkowania	1437	143,7	131	571	976	559	289%	3155
Liczba deklaracji, w których podatnicy dokonali zmiany podstawy opodatkowania w dniu złożenia deklaracji	141	14,1	30	48	68	49	248%	287
Liczba deklaracji z wezwaniem do podatników o dokonanie zmiany podstawy opodatkowania	468	46,8	101	523	908	511	992%	2000
Liczba deklaracji z dokonanymi korektami w związku z wezwaniami	209	20,9	31	49	68	49	134%	357
Liczba deklaracji z wnioskami o wszczęcie postępowania podatkowego	272	27,2	30	136	256	141	418%	694
Liczba zawiadomień do komórki karno-skarbowej	0	0	0	0	0	0	0	0

Przedstawione dane wskazują na wyraźny wzrost efektów przeprowadzanych w Urzędzie weryfikacji w okresie styczeń - marzec 2018 r., w stosunku do średnich miesięcznych z okresu marzec - grudzień 2017 r. Dotyczy to wszystkich rezultatów weryfikacji wymienionych w tabeli nr 1. I tak:

- średnia miesięczna liczba deklaracji z zakwestionowaną podstawą opodatkowania w I kw. 2018 r., była wyższa o 289% od średniej miesięcznej z okresu marzec-grudzień 2017 r.,
- średnia miesięczna liczba deklaracji, w których podatnicy dokonali zmiany podstawy opodatkowania w dniu złożenia deklaracji w I kw. 2018 r., była wyższa o 248% od średniej miesięcznej z okresu marzec-grudzień 2017 r.,
- średnia miesięczna liczba deklaracji z wezwaniem do podatników o dokonanie zmiany

podstawy opodatkowania w I kw. 2018 r., była wyższa o 992 % od średniej miesięcznej z okresu marzec-grudzień 2017 r.,

- średnia miesięczna liczba deklaracji z dokonanymi korektami, w związku z wystosowanymi wezwaniami w I kw. 2018 r., była wyższa o 134% od średniej miesięcznej z okresu marzec-grudzień 2017 r.,
- średnia liczba deklaracji z wnioskami o wszczęcie postępowania podatkowego w I kw. 2018 r. była wyższa o 418% od średniej miesięcznej z okresu marzec-grudzień 2017 r.

Powyższe może wskazywać m.in. na efekt działań podjętych przez Naczelnika Urzędu w zakresie stworzonego w listopadzie 2017 r. narzędzia analitycznego do rejestracji i sprawowania nadzoru nad obsługą deklaracji.

Odnosnie braków zawiadomień kierowanych do komórki karnej-skarbowej Naczelnik poinformował, że postępowania mandatowe prowadzą zgodnie z własną właściwością rzeczową komórki. W 3 sprawach odstąpiono od ukarania ze względu na znikomą szkodliwość czynu, a w 17 w ramach rozpatrzonego czynnego żalu (rejestr spraw karnych prowadzony jest w komórce SPA).

(Dowód: pismo Naczelnika Urzędu z 19 kwietnia 2018 r. – akta kontroli str. 50-51).

II. Zgodność czynności podjętych przez urząd skarbowy w zakresie weryfikacji wysokości zadeklarowanej podstawy opodatkowania z zasadami określonymi w wytycznych MF.

W badanym obszarze kontroli poddano łącznie 88 deklaracji AKC-U/S, złożonych w formie papierowej, w tym:

- 26 deklaracji przekazanych w 2017 r. do Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie przez Naczelnika Urzędu (z czego 1 deklaracja złożona w kwietniu 2017 r. oraz 25 deklaracji złożonych w okresie lipiec – grudzień 2017 r.),
- 62 deklaracje wytypowane losowo z systemu ZEFIR-2, spośród deklaracji złożonych papierowo i zarejestrowanych przez pracowników Urzędu w okresie lipiec 2017 - luty 2018 r., o kwocie podatku akcyzowego wykazanego w deklaracji przekraczającej 1000 zł.

(Dowód: wykaz 26 deklaracji – akta kontroli str.171, wykaz 62 wytypowanych deklaracji – akta kontroli str. 231).

1. Realizacja obowiązku weryfikacji deklaracji pod względem formalnym, obowiązku sprawdzenia pojazdu w bazie Systemu Informacyjnego Schengen (SIS), oraz tryb postępowania w przypadku złożenia deklaracji po obowiązującym terminie.

Zgodnie z wytycznymi MF, przed przyjęciem deklaracji należy dokonać jej weryfikacji pod względem formalnym. Naczelnik Urzędu uregulował sposób realizacji obowiązku przeprowadzania sprawdzenia deklaracji pod względem merytorycznym, formalnym, rachunkowym oraz terminowości jej złożenia, odpowiednio w pismach nr 11/2017 i 18/2017. Zgodnie z ww. uregulowaniami pracownik przyjmujący deklarację AKC-U/S zobowiązany jest nanieść pieczęć z datą przyjęcia deklaracji oraz przeprowadzić sprawdzenie deklaracji pod względem formalnym, rachunkowym oraz terminowości jej złożenia, dokonując przy tym stosownej adnotacji na deklaracji.

Zgodnie z ustawą o podatku akcyzowy, deklaracja uproszczona dla podatku akcyzowego od nabycia wewnątrzwspólnotowego nabycia samochodu osobowego (AKC-U), składana jest w terminie 14 dni, licząc od dnia powstania obowiązku podatkowego. W przypadku złożenia deklaracji po ustawowym 14 dniowym terminie, może to stanowić przestępstwo albo wykroczenie skarbowe określone w art. 56 a ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (t.j. Dz. U. z 2017 r. poz. 2226).²

Kontroli pod kątem przestrzegania zapisów w/w uregulowań poddano 88 deklaracji AKC-U/S. Przypadki, w których ujawniono naruszenie przedmiotowych zapisów przedstawia tabela nr 2.

Tabela nr 2

Lp.	NIP / Pesel podatnika	Nr deklaracji	Data powstania obowiązku podatkowego	Data złożenia deklaracji	Liczba dni (dot. wyłącznie przypadków przekroczenia 14 dniowego terminu na złożenie deklaracji) (5-4)	Udokumentowane potwierdzenie przeprowadzenia weryfikacji formalnej deklaracji. Tak/Nie
1	2	3	4	5	6	7
1		AKC-U/3211/2017/05400	2017-07-24	2017-08-17	24	Tak
2		AKC-U/3211/2017/06632	2017-09-12	2017-09-25	Nie dotyczy	Nie

² Naczelnik Urzędu w pismach nr 11/2017 i 18/2017 zawarł zapis wskazujący, że w przypadku deklaracji złożonych po terminie zastosowanie mają regulacje zawarte w *Instrukcji postępowania w sprawie składania zawiadomień o ujawnieniu przestępstwa lub wykroczenia skarbowego*

3		AKC-U/S/3211/2017/02631	2017-12-12	2017-12-19	Nie dotyczy	Nie
4		AKC-U/S/3211/2017/02314	2014-02-19	2017-12-06	<u>1386</u>	Nie
5		AKC-U/S/3211/2017/02322	2017-12-01	2017-12-07	Nie dotyczy	Nie
6		AKC-U/S/3211/2018/00031	2017-12-21	2017-12-29	Nie dotyczy	Tak
7		AKC-U/S/3211/2017/02877	2017-11-20	2017-12-29	<u>39</u>	Tak
8		AKC-U/S/3211/2017/02312	2017-11-09	2017-11-23	Nie dotyczy	Nie
9		AKC-U/S/3211/2017/02530	2017-12-04	2017-12-14	Nie dotyczy	Tak
10		AKC-U/S/3211/2017/02189	2017-11-23	2017-12-05	Nie dotyczy	Tak
11		AKC-U/S/3211/2017/02527	2017-12-06	2017-12-15	Nie dotyczy	Tak
12		AKC-U/S/3211/2017/02334	2017-11-24	2017-12-08	Nie dotyczy	Tak
13		AKC-U/3211/2017/05678	2017-08-07	2017-08-23	<u>16</u>	Tak
14		AKC-U/3211/2017/04635	2017-07-08	2017-07-24	<u>16</u>	Tak
15		AKC-U/S/3211/2017/01940	2017-11-18	2017-11-24	Nie dotyczy	Nie
16		AKC-U/S/3211/2017/00208	2017-11-08	2017-11-21	Nie dotyczy	Nie
17		AKC-U/3211/2017/04582	2017-07-15	2017-07-28	Nie dotyczy	Nie
18		AKC-U/3211/2017/05224	2017-08-11	2017-08-14	Nie dotyczy	Nie
19		AKC-U/3211/2017/05329	2017-08-07	2017-08-18	Nie dotyczy	Nie
20		AKC-U/3211/2017/05622	2017-08-21	2017-08-28	Nie dotyczy	Nie
21		AKC-U/S/3211/2017/00221	2017-09-30	2017-10-03	Nie dotyczy	Tak
22		AKC-U/3211/2017/06261	2017-09-05	2017-09-12	Nie dotyczy	Tak
23		AKC-U/S/3211/2018/01174	2017-12-04	2018-02-07	<u>65</u>	Nie
24		AKC-U/S/3211/2018/00632	2018-01-10	2018-01-22	Nie dotyczy	Nie
25		AKC-U/S/3211/2017/00348	2017-12-27	2018-01-12	<u>16</u>	Tak
26		AKC-U/S/3211/2018/00210	2017-12-09	2018-01-08	<u>30</u>	Tak
27		AKC-U/S/3211/2018/00454	2018-01-10	2018-01-16	Nie dotyczy	Nie
28		AKC-U/S/3211/2018/00523	2018-01-04	2018-01-17	Nie dotyczy	Nie
29		AKC-U/S/3211/2018/00630	2018-01-09	2018-01-22	Nie dotyczy	Nie
30		AKC-U/S/3211/2018/00970	2018-01-22	2018-01-30	Nie dotyczy	<u>Tak</u>
31		AKC-U/S/3211/2018/00972	2018-01-23	2018-01-30	Nie dotyczy	<u>Tak</u>
32		AKC-U/S/3211/2018/00992	2018-01-13	2018-01-29	<u>16</u>	Nie
33		AKC-U/S/3211/2018/00993	2018-01-15	2018-01-29	Nie dotyczy	Nie
34		AKC-U/S/3211/2018/01127	2018-01-23	2018-02-05	Nie dotyczy	Nie
35		AKC-U/S/3211/2018/00991	2018-01-15	2018-01-29	Nie dotyczy	Nie
36		AKC-U/S/3211/2018/00482	2018-01-02	2018-01-16	Nie dotyczy	Nie

W wyniku przeprowadzonej kontroli stwierdzono, że:

- w 21 przypadkach (poz. 2-5, 8, 15-20, 23-24, 27-29, 32-36) brak było udokumentowania przeprowadzenia przez pracownika SOB weryfikacji deklaracji pod względem merytorycznym, formalnym i rachunkowym, co jest niezgodne z zapisami pism nr 11/2017 i 18/2017.

Odnosząc się do powyższego, kierownik komórki SOB wyjaśniła m.in., że:

- wszystkie deklaracje zostały sprawdzone bezpośrednio przy ich przyjmowaniu lub wprowadzaniu do systemu ZEFIR-2, zgodnie z wytycznymi MF i ten fakt został potwierdzony podpisem pracownika, zabrakło natomiast w tych przypadkach dopisku o sprawdzeniu pod względem formalnym i merytorycznym, co wynikało z przeoczenia pracowników,
- deklaracje uzupełniono o ww. informacje,
- pracownicy są na bieżąco szkoleni odnośnie prawidłowej weryfikacji deklaracji AKC-U/S.

(Dowód: wyjaśnienie kierownika komórki SOB z dnia 19 i 27.04.2018 r. – akta kontroli str. 140 i 175).

- w 9 przypadkach (poz. nr 1, 4, 7, 13, 14, 23, 25, 26, 32) złożenie deklaracji przez podatnika nastąpiło po upływie obowiązującego terminu.

Z analizy zgromadzonego materiału oraz z wyjaśnień złożonych przez kierownika SOB wynika, że w tych przypadkach odstąpiono od ukarania sprawców wykroczeń karnych skarbowych, z powodu przedawnienia karalności czynu zabronionego (poz. 4), spełnienia przesłanek skutecznego czynnego żalu (poz. 7), znikomej społecznej szkodliwości czynu zabronionego (poz. 1, 13, 23, 25, 26), braku znamion czynu zabronionego (poz. 14, 32).

(Dowód: wyjaśnienie kierownika komórki SOB z dnia 17.04.2018 r – akta kontroli str. 30).

Ponadto Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 19.04.2018 r. poinformował, że w celu podjęcia decyzji co do ewentualnych postępowań, w związku z czynem zabronionym, prowadzony jest cykliczny monitoring terminowości składanych deklaracji, polegający na sporządzaniu miesięcznych raportów z systemu ZEFIR-2 (raport „*Deklaracje złożone po terminie*”). Raport ten, zgodnie z informacją Naczelnika Urzędu, wykonuje kierownik SOB i wytypowane sprawy przekazywane są pracownikom SOB lub SPA, gdzie podlegają dalszej analizie.

(Dowód: pismo Naczelnika Urzędu z dnia 19.04.2018 – akta kontroli str. 46-47).

W toku kontroli zbadano również realizację wskazanego w wytycznych MF, obowiązku sprawdzania w bazie SIS, czy pojazd nie występuje, jako pojazd poszukiwany.

Obowiązek dokonania sprawdzenia w tym zakresie, określony został również w piśmie nr 18/2017. Naczelnik Urzędu odnosząc się do ww. obowiązku poinformował, że raz na tydzień dokonuje sprawdzenia poprawności oraz kompletności przekazywanych zapytań do SIS, za pomocą stworzonego narzędzia analitycznego do rejestrowania oraz sprawowania nadzoru nad obsługą deklaracji. Narzędzie to generuje plik przekazywany do UCS z wykazem nr VIN pojazdu do sprawdzenia. Fakt wygenerowania zapytania dla pojazdu automatycznie odnotowywany jest w programie. W ten sposób można sprawdzić, które z dokumentów nie mają zaznaczonego wygenerowania zapytania. Dla dokumentów przyjmowanych na sali obsługi, plik generowany jest codziennie i przesyłany do Urzędu Celno-Skarbowego. Plik zapisuje się na dysku sieciowym w nazwie z datą wygenerowania. Naczelnik sprawdza okresowo (po zawartości dysku) obecność plików i w ten sposób jest w stanie stwierdzić terminowość wysyłanych zapytań.

Kontroli poddano 11 losowo wybranych deklaracji z 62 wytypowanych do badania z okresu lipiec 2017 – luty 2018 roku. Ustalono, że we wszystkich wytypowanych przypadkach, wygenerowane zostało zapytanie do SIS.

(Dowód: tabela z zaznaczonymi wytypowanymi deklaracjami oraz zrzuty z ekranu potwierdzające wygenerowanie zapytania – akta kontroli str. 20 i 167-170).

2. Poprawność i kompletność działań podejmowanych w celu zweryfikowania zadeklarowanej przez podatnika wysokości podstawy opodatkowania samochodu nabytego wewnątrzwspólnotowo, niezarejestrowanego wcześniej na terytorium kraju.

Zgodnie z ustawą o podatku akcyzowym, podstawą opodatkowania samochodu osobowego nabytego wewnątrzwspólnotowo jest kwota, jaką podatnik jest obowiązany zapłacić za samochód osobowy (art. 104 ust. 1 pkt 2). Jeżeli wysokość podstawy opodatkowania bez uzasadnionej przyczyny znacznie odbiega od średniej wartości rynkowej tego samochodu, organ podatkowy wzywa podatnika do zmiany wysokości podstawy opodatkowania lub wskazania przyczyn uzasadniających podanie jej wysokości w kwocie znacznie odbiegającej od średniej wartości rynkowej samochodu osobowego (art. 104 ust. 8 ww. ustawy).

Średnią wartością rynkową samochodu osobowego jest wartość ustalana na podstawie notowanej na rynku krajowym, w dniu powstania obowiązku podatkowego, średniej ceny zarejestrowanego na terytorium kraju samochodu osobowego tej samej marki, tego samego modelu, rocznika oraz - jeżeli jest to możliwe do ustalenia - z tym samym wyposażeniem i o przybliżonym stanie technicznym, co nabyty na terytorium kraju lub nabyty wewnątrzwspólnotowo samochód osobowy (art.104 ust.11).

Mając na względzie ww. przepisy ustawy o podatku akcyzowym, na organie podatkowym spoczywa obowiązek weryfikowania zadeklarowanych przez podatników podstaw opodatkowania nabywanych wewnątrzwspólnotowo samochodów, pod kątem ich prawidłowości, tj. czy ich wysokość nie odbiega bez uzasadnionej przyczyny od średniej wartości rynkowej samochodu osobowego.

W piśmie nr 11/2017 z 17.05.2017 r. (zapis w § 2 pkt. 5) Naczelnik Urzędu w zakresie dot. weryfikacji podstaw opodatkowania, określił obowiązek sporządzenia i dołączenia do deklaracji wydruków z systemów Info-Expert/Eurotax, zawierających m.in. wyliczenie średniej wartości rynkowej netto i różnicę procentową pomiędzy wartością ustaloną, a zadeklarowaną podstawą opodatkowania.

Zgodnie z wytycznymi MF z lipca 2017 r.:

- zadeklarowana wysokość podstawy opodatkowania samochodu, w przypadku deklaracji uproszczonych składanych w formie papierowej, winna być weryfikowana bezpośrednio przy ich przyjmowaniu, w oparciu o średnią wartość rynkową samochodu osobowego na rynku krajowym pomniejszoną o kwotę podatku od towarów i usług oraz kwotę akcyzy, ustaloną z wykorzystaniem systemu wyceny wartości pojazdów: Eurotax, Info Expert,
- do celów weryfikacji należy przyjąć, iż „znaczne odstępstwo od średniej wartości rynkowej” dotyczy w szczególności sytuacji, kiedy wartość wskazana w deklaracji jest niższa, o co najmniej 25% od średniej wartości rynkowej,
- deklaracje winny być rejestrowane w systemie ZEFIR-2 w dniu wpływu do organu, a najpóźniej następnego dnia roboczego, po potwierdzeniu stanu faktycznego w wyniku podjętych czynności sprawdzających (w przypadku nie potwierdzenia stanu faktycznego, również należy deklarację zarejestrować w ZEFIR-2, a sprawę przekazać do postępowania podatkowego).

W piśmie nr 18/2017 z 27.11.2017 r. (zapis w § 5 pkt 11) Naczelnik Urzędu wskazał, że

przeprowadzenie wyceny pojazdu oraz ocena podstawy opodatkowania wykazanej w deklaracji podlega udokumentowaniu.

2.1. Kontrola terminowości przeprowadzania wstępnej weryfikacji wysokości zadeklarowanych podstaw opodatkowania.

Zgodnie z wytycznymi MF wstępna weryfikacja deklaracji AKC-U/S składanych w formie papierowej bezpośrednio w Urzędzie, pod kątem wysokości zadeklarowanych podstaw opodatkowania, winna być przeprowadzona przy ich przyjmowaniu lub przy ich rejestrowaniu w systemie ZEFIR-2.

Uwzględniając, że rejestracja w systemie ZEFIR-2, winna być przeprowadzona najpóźniej w dniu następnym po ich przyjęciu, przyjęto, że weryfikacja deklaracji złożonych w formie papierowej nie powinna być przeprowadzona później niż w czasie rejestracji deklaracji.

Kontroli poddano 88 deklaracji AKC-U/S złożonych w formie papierowej bezpośrednio w Urzędzie lub za pośrednictwem operatora pocztowego. Przypadki, w których stwierdzono możliwość naruszenia zapisów wytycznych MF w zakresie terminowości przeprowadzania wstępnej weryfikacji zadeklarowanych podstaw opodatkowania przedstawia tabela nr 3.

Tabela nr 3

Lp.	Nr deklaracji	Data złożenia deklaracji	Data rejestracji w systemie ZEFIR-2	Data sporządzenia wyceny	Liczba dni (5-3)	Liczba dni (5-4)
1	2	3	4	5	6	7
1	AKC-U/3211/2017/05287	2017-08-17	2017-08-24	2017-11-29	104	97
2	AKC-U/3211/2017/06389	2017-09-13	2017-09-28	2017-11-30	78	63
3	AKC-U/3211/2017/05512	2017-08-23	2017-08-30	2017-11-29	98	91
4	AKC-U/3211/2017/06043	2017-09-06	2017-09-14	2017-12-27	112	104
5	AKC-U/3211/2017/04387	2017-07-24	2017-07-24	2017-11-30	129	129
6	AKC-U/3211/2017/05205	2017-08-22	2017-08-22	2017-12-01	101	93
7	AKC-U/3211/2017/05048	2017-08-07	2017-08-17	2017-11-29	114	104
8	AKC-U/3211/2017/05400	2017-08-17	2017-08-28	2017-11-29	104	93
9	AKC-U/3211/2017/06632	2017-09-25	2017-10-05	2017-11-27	63	53
10	AKC-U_S/3211/2017/01786	2017-11-22	2017-11-22	2017-12-04	12	12
11	AKC-U/3211/2017/05177	2017-08-10	2017-08-22	2018-04-13	246	234
12	AKC-U/3211/2017/05047	2017-08-04	2017-08-17	2017-12-27	145	132
13	AKC-U/3211/2017/04672	2017-07-27	2017-08-03	2018-04-13	260	253

14	AKC-U/3211/2017/04841	2017-08-01	2017-08-09	2017-12-21	142	134
15	AKC-U/S/3211/2017/02314	2017-12-06	2017-12-11	2018-04-06	121	116
16	AKC-U/S/3211/2017/02322	2017-12-07	2017-12-11	2018-04-04	118	114
17	AKC-U/S/3211/2017/02475	2017-12-14	2017-12-15	2018-04-05	112	111
18	AKC-U/S/3211/2018/00031	2017-12-29	2018-01-02	2018-03-09	70	66
19	AKC-U/S/3211/2017/02312	2017-12-01	2017-12-11	2018-01-10	38	20
20	AKC-U/S/3211/2017/02530	2017-12-14	2017-12-18	2018-03-30	106	102
21	AKC-U/S/3211/2017/02189	2017-12-05	2017-12-05	2018-03-18	103	103
22	AKC-U/S/3211/2017/02527	2017-12-15	2017-12-18	2018-03-30	105	102
23	AKC-U/S/3211/2017/02334	2017-12-08	2017-12-11	2018-03-30	112	109
24	AKC-U/3211/2017/05678	2017-08-23	2017-09-04	2017-12-21	120	108
25	AKC-U/S/3211/2017/01375	2017-11-03	2017-11-15	2018-01-16	74	62
26	AKC-U/3211/2017/05789	2017-08-30	2017-09-06	2017-12-22	114	107
27	AKC-U/3211/2017/04635	2017-07-24	2017-08-03	2017-11-30	129	119
28	AKC-U/S/3211/2017/00568	2017-10-18	2017-10-19	2017-10-27	9	8
29	AKC-U/S/3211/2017/01940	2017-11-24	2017-11-28	2018-01-10	47	43
30	AKC-U/3211/2017/04839	2017-08-01	2017-08-09	2017-11-29	120	112
31	AKC-U/S/3211/2017/00208	2017-10-03	2017-10-11	2018-02-06	126	118
32	AKC-U/S/3211/2017/01809	2017-11-21	2017-11-23	2018-01-18	58	56
33	AKC-U/3211/2017/04582	2017-07-28	2017-08-01	2017-12-13	138	134
34	AKC-U/S/3211/2017/01339	2017-10-24	2017-11-13	2018-01-17	85	65
35	AKC-U/3211/2017/04719	2017-07-27	2017-08-04	2017-11-29	125	117
36	AKC-U/3211/2017/05224	2017-08-14	2017-08-22	2017-10-26	73	65
37	AKC-U/3211/2017/06161	2017-09-07	2017-09-20	2017-12-21	105	92
38	AKC-U/3211/2017/05109	2017-08-08	2017-08-18	2017-10-15	68	58
39	AKC-U/3211/2017/05329	2017-08-18	2017-08-24	2017-12-21	125	119
40	AKC-U/3211/2017/04808	2017-07-31	2017-08-08	2017-10-27	88	80
41	AKC-U/3211/2017/05622	2017-08-28	2017-09-01	2017-12-21	115	111
42	AKC-U/S/3211/2017/00221	2017-10-03	2017-10-11	2017-12-22	80	72
43	AKC-U/3211/2017/06254	2017-09-08	2017-09-25	2017-11-30	83	66
44	AKC-U/3211/2017/06261	2017-09-12	2017-09-25	2017-10-26	44	31
45	AKC-U/S/3211/2018/00632	2018-01-22	2018-01-23	2018-02-09	18	17
46	AKC-U/S/3211/2018/00523	2018-01-17	2018-01-18	2018-02-09	23	22

47	AKC-U/S/3211/2018/00630	2018-01-22	2018-01-23	2018-02-09	18	17
48	AKC-U/S/3211/2018/00482	2018-01-16	2018-01-17	2018-02-09	24	23
Średnia liczba dni:					96	89

W wyniku przeprowadzonej kontroli stwierdzono, że:

- w 48 przypadkach (co stanowi 54,5 % ogółu skontrolowanych deklaracji) udokumentowanie przeprowadzenia wstępnej weryfikacji zadeklarowanych podstaw opodatkowania, wskazuje na jej przeprowadzanie w terminach niezgodnych z wytycznymi MF, przy czym w 18 przypadkach dotyczyło to deklaracji złożonych bezpośrednio w Urzędzie (poz. 1-8, 13-14, 29-31, 35, 37-38, 43-44), a w 30 przypadkach deklaracji złożonych za pośrednictwem operatora pocztowego (poz. 9-12, 15-28, 32-34, 36, 39-42, 45-48),
- czasy graniczne udokumentowania przeprowadzenia wstępnej weryfikacji wahały się od 9 do 260 dni (od złożenia deklaracji) i od 8 do 253 dni (od dnia rejestracji deklaracji), natomiast średnia liczba dni, w których zostało udokumentowane przeprowadzenie weryfikacji podstaw opodatkowania w tych 48 przypadkach to:
 - 96 dni (licząc od dnia złożenia deklaracji),
 - 89 dni (licząc od dnia rejestracji w systemie ZEFIR-2).

W odniesieniu do powyższego kierownik komórki SOB wyjaśniła, że

- deklaracje przyjmowane „przy okienku” były weryfikowane w terminach zgodnych z wytycznymi MF,
- w wytycznych MF nie mówi się o konieczności drukowania potwierdzenia dokonanej wyceny,
- decyzję o wprowadzeniu obowiązku drukowania wycen wprowadzono w piśmie nr 18/2017,
- deklaracje przyjmowane przed utworzeniem w listopadzie 2017 r. programu dla celów prawidłowej weryfikacji przyjmowanych deklaracji, są systematycznie uzupełniane w programie dedykowanym, dlatego odległości pomiędzy złożeniem deklaracji, a sporządzeniem formularza wyceny mogą się wydłużać.

(Dowód: pisma kierownika komórki SOB z dnia 19 i 27.04.2018 – akta kontroli str. 140-141 i 179).

Odnosnie przyjętej praktyki w zakresie wstępnej weryfikacji podstawy opodatkowania wypowiedział się również Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 19.04.2018 r., w którym poinformował m.in., że:

- w przypadku wizyty podatnika w Urzędzie, pracownik przyjmuje deklarację i na miejscu, w obecności podatnika dokonuje jej wstępnej weryfikacji poprzez sprawdzenie wykazanej podstawy opodatkowania z wartością rynkową w programie „Info-Expert”,
- deklaracje przysyłane do Urzędu tradycyjną pocztą trafiają na stanowisko wprowadzania danych do wyznaczonej osoby. Dokumenty mają być wprowadzone na bieżąco, tj. tego samego dnia lub najpóźniej następnego do systemu ZEFIR-2,
- po wprowadzeniu dokumentów do ZEFIR-2, pracownik rejestruje dane o samochodach w programie stworzonym w Excel-u w możliwie krótkim czasie (nie zawsze w tym samym momencie co rejestracja w ZEFIR-2, która jest priorytetowa dla wiązania wpłat z przypisem z deklaracji). Przy wprowadzaniu do Excela dokonuje jednocześnie wstępnej weryfikacji wskazanej w deklaracji podstawy opodatkowania z podstawą wynikającą z wartości rynkowej samochodu.

(Dowód: pismo Naczelnika Urzędu z dnia 19.04.2018 r. – akta kontroli str.43-44).

2.2. Kontrola poprawności przeprowadzania wycen średnich wartości rynkowych pojazdów.

Obowiązek sporządzania wydruków z systemu Info-Expert i ich dołączania do weryfikowanych deklaracji, został wprowadzony przez Naczelnika Urzędu w piśmie nr 11/2017 (§ 2 pkt 5 pisma) oraz wynika również z pisma nr 18/2017 (§ 5 pkt 11 pisma).

Kontroli poddano 88 deklaracji AKC-U/S. Przypadki, w których stwierdzono niesporządzenie wydruku z systemu Info-Expert w zakresie wyceny średniej wartości rynkowej lub dokonanie błędnej wyceny przedstawia tabela nr 4.³

Tabela nr 4

Lp.	NIP / Pesel podatnika	Nr deklaracji	Data złożenia deklaracji	Czy ustalono średnią wartość rynkową w systemie Infocexpert/ Eurotax oraz czy wycena była prawidłowa?	Data sporządzenia wyceny na formularzu Excel	Nieprawidłowy parametr pojazdu uwzględniony w wycenie systemu Info-Expert/ Eurotax lub nieprawidłowy dzień, na który dokonano wyceny
1	2	3	4	5	6	7
1		AKC-U/3211/2017/05287	2017-08-17	brak	2017-11-29	nie dotyczy

³ W przypadku poz. 2-4, 6-9 i 32 w tabeli uwzględniono przypadki przeprowadzenia w Urzędzie powtórnej weryfikacji podstawy opodatkowania i wyceny wartości rynkowych pojazdów.

2		AKC-U/3211/2017/06389	2017-09-13	brak	2017-11-30	nie dotyczy
				nieprawidłowa	2017-12-28	wycena na grudzień zamiast wrzesień
3		AKC-U/3211/2017/05512	2017-08-23	brak	2017-11-29	nie dotyczy
				nieprawidłowa	2017-12-28	wycena na listopad zamiast sierpień, pojazd wersji sedan zamiast kombi
4		AKC-U/3211/2017/06043	2017-09-06	brak	2017-09-06	nie dotyczy
				nieprawidłowa	2017-12-27	wycena dokonana na grudzień zamiast wrzesień
5		AKC-U/3211/2017/04387	2017-07-24	brak	2017-11-30	nie dotyczy
6		AKC-U/3211/2017/05205	2017-08-22	brak	2017-12-01	nie dotyczy
				nieprawidłowa	2017-12-28	wycena na listopad zamiast sierpień
7		AKC-U/3211/2017/05048	2017-08-07	brak	2017-11-29	nie dotyczy
				nieprawidłowa	2017-12-28	wycena na listopad zamiast lipiec
8		AKC-U/3211/2017/05400	2017-08-17	brak	2017-11-29	nie dotyczy
				nieprawidłowa	2017-12-28	wycena na grudzień zamiast lipiec
9		AKC-U/3211/2017/06632	2017-09-25	brak	2017-11-27	nie dotyczy
				nieprawidłowa	2018-01-08	wycena na grudzień zamiast wrzesień
10		AKCU_S/3211/2017/01786	2017-11-22	nieprawidłowa	2017-12-04	do wyceny przyjęto rodzaj nadwozia sedan zamiast kombi oraz silnik benzynowy zamiast diesel
11		AKC-U/3211/2017/05177	2017-08-10	brak	2018-04-13	nie dotyczy
12		AKC-U/3211/2017/05047	2017-08-04	brak	2017-12-27	nie dotyczy
13		AKC-U/3211/2017/04672	2017-07-27	brak	2018-04-13	nie dotyczy
14		AKC-U/3211/2017/04841	2017-08-01	brak	2017-12-21	nie dotyczy
15		AKC-U/S/3211/2017/02631	2017-12-19	nieprawidłowa	2017-12-20	Wycena na listopad zamiast grudzień, przyjęto inny model
16		AKC-U/S/3211/2017/02794	2017-12-27	nieprawidłowa	2018-03-15	Inna pojemność, rodzaj nadwozia i moc

17		AKC-U/S/3211/2017/02322	2017-12-07	nieprawidłowa	2018-04-04	inny rodzaj nadwozia
18		AKC-U/S/3211/2017/02877	2017-12-29	nieprawidłowa	2017-12-29	wycena na grudzień zamiast listopad
19		AKC-U/S/3211/2017/02347	2017-12-11	nieprawidłowa	2017-12-11	wycena na listopad zamiast grudzień, nie ten model (inna waga pojazdu)
20		AKC-U/S/3211/2017/02492	2017-12-18	nieprawidłowa	2017-12-18	wycena dla modelu z inną skrzynią biegów
21		AKC-U/S/3211/2017/02530	2017-12-14	nieprawidłowa	2018-03-30	wycena dla modelu o innej mocy
22		AKC-U/S/3211/2017/05678	2017-08-23	nieprawidłowa	2017-12-21	Wycena na listopad zamiast sierpień
23		AKC-U/S/3211/2017/01375	2017-11-03	nieprawidłowa	2018-01-16	wycena na styczeń 2018 zamiast październik 2017
24		AKC-U/S/3211/2017/04635	2017-07-24	brak	2017-11-30	nie dotyczy
25		AKC-U/S/3211/2017/04839	2017-08-01	brak	2017-11-29	nie dotyczy
26		AKC-U/S/3211/2017/04582	2017-07-28	nieprawidłowa	2017-12-13	wycena dla innego modelu
27		AKC-U/S/3211/2017/04719	2017-07-27	nieprawidłowa	2017-11-29	wycena dla innego modelu
28		AKC-U/S/3211/2017/06161	2017-09-07	brak	2017-12-21	nie dotyczy
29		AKC-U/S/3211/2017/05109	2017-08-08	brak	2017-10-15	nie dotyczy
30		AKC-U/S/3211/2017/05329	2017-08-18	nieprawidłowa	2017-12-21	wycena na listopad zamiast sierpień
31		AKC-U/S/3211/2017/05622	2017-08-28	nieprawidłowa	2017-12-21	wycena na listopad zamiast sierpień, inna wersja pojazdu
32		AKC-U/S/3211/2017/00221	2017-10-03	nieprawidłowa	2017-12-22	wycena dla wersji sedan zamiast kombi
				nieprawidłowa	2018-01-11	wycena dla wersji sedan zamiast kombi
33		AKC-U/S/3211/2017/06254	2017-09-08	nieprawidłowa	2017-11-30	wycena dla innego modelu
34		AKC-U/S/3211/2018/01174	2018-02-07	nieprawidłowa	2018-02-08	wycena dla wersji sedan zamiast kombi
35		AKC-U/S/3211/2018/00632	2018-01-22	nieprawidłowa	2018-02-09	wycena na luty zamiast styczeń
36		AKC-U/S/3211/2018/01157	2018-02-08	nieprawidłowa	2018-02-08	dolaczono wycenę dot. innego pojazdu- inna marka pojazdu i inny rocznik (audi zamiast bmw)
37		AKC-U/S/3211/2018/00850	2018-01-30	nieprawidłowa	2018-01-30	wycena dla samochodu o innej mocy silnika (100 zamiast 130)
38		AKC-U/S/3211/2017/00348	2018-01-12	nieprawidłowa	2018-01-12	wycena na styczeń 2018 zamiast grudzień 2017

39		AKC-U/S/3211/2018/00210	2018-01-08	nieprawidłowa	2018-01-08	wycena na listopad zamiast grudzień
40		AKC-U/S/3211/2018/00127	2018-01-05	nieprawidłowa	2018-01-05	wycena dla wersji sedan zamiast kombi
41		AKC-U/S/3211/2017/00450	2018-01-16	nieprawidłowa	2018-01-16	wycena dla wersji ze skrzynią manualną zamiast automatyczną
42		AKC-U/S/3211/2018/00454	2018-01-16	brak	2018-01-16	nie dotyczy
43		AKC-U/S/3211/2018/00523	2018-01-17	nieprawidłowa	2018-02-09	wycena na luty zamiast styczeń
44		AKC-U/S/3211/2018/00630	2018-01-22	nieprawidłowa	2018-02-09	wycena na luty zamiast styczeń
45		AKC-U/S/3211/2018/00992	2018-01-29	nieprawidłowa	2018-02-05	wycena dla wersji z silnikiem benzynowym zamiast diesla
46		AKC-U/S/3211/2018/01127	2018-02-05	nieprawidłowa	2018-02-07	wycena dla wersji sedan zamiast kombi
47		AKC-U/S/3211/2018/01210	2018-02-09	nieprawidłowa	2018-02-12	wycena dla innego modelu
48		AKC-U/S/3211/2018/00482	2018-01-16	nieprawidłowa	2018-02-09	wycena na luty zamiast styczeń
49		AKC-U/S/3211/2018/00031	2017-12-29	brak	2018-03-09	(wydruk z OTOMOTO)
50		AKC-U/S/3211/2017/02334	2017-12-08	brak	2018-03-30	(wydruk z Motografa)

W wyniku przeprowadzonej kontroli stwierdzono, że:

- w 20 przypadkach (poz. 1, 5, 11-14, 24-25, 28-29, 42, 49-50 oraz pierwsza wycena w poz. 2-4, 6-9) przy deklaracjach brak było wydruków z systemów Info-Expert / Eurotax,
- w 22 przypadkach (poz. 10, 15-17, 19-21, 26-27, 31, 33-34, 36-37, 40-41, 45-47 oraz druga wycena w poz. 3 i obie wyceny w poz. 32) sporządzono wydruk z systemu Info-Expert / Eurotax / strony internetowej odpowiedniego portalu, dotyczącego innego modelu samochodu lub innej wersji samochodu niż wymieniony w deklaracji (dot. parametrów takich jak: moc silnika, pojemności silnika, rodzaj silnika, rodzaj skrzyni biegów, rodzaj nadwozia, itp.),
- w 20 przypadkach (poz. 15, 18-19, 22-23, 30-31, 35, 38-39, 43-44, 48 oraz druga wycena w poz. 2-4, 6-9) dokonano wyceny pojazdu na inny dzień niż dzień powstania obowiązku podatkowego.

Zauważa się, że:

- brak wydruków z systemów Info-Expert / Eurotax wskazuje na nieprzestrzeganie zapisów

pisma 11/2017 i 18/2017 oraz utrudnia zweryfikowanie, czy prawidłowo przeprowadzono ustalenie średniej wartości rynkowej pojazdu (brutto) na rynku krajowym, będącej podstawą do weryfikacji zadeklarowanej podstawy opodatkowania,

- dokonywanie wyceny innego modelu / innej wersji samochodu niż wymieniony w deklaracji oraz dokonywanie wyceny samochodu na inny dzień niż dzień powstania obowiązku podatkowego powoduje, że tak ustalona średnia wartość rynkowa może być niezgodna ze średnią wartością rynkową samochodu, o której mowa w art. 104 ust.11 ustawy o podatku akcyzowym.

Zgodnie bowiem z ustawą, średnią wartością rynkową samochodu osobowego jest to wartość ustalana na podstawie notowanej na rynku krajowym, w dniu powstania obowiązku podatkowego ustalonej średniej ceny zarejestrowanego na terytorium kraju samochodu osobowego tej samej marki, tego samego modelu, rocznika oraz - jeżeli jest to możliwe do ustalenia - z tym samym wyposażeniem i o przybliżonym stanie technicznym, co nabyty na terytorium kraju lub nabyty wewnątrzwspólnotowo samochód osobowy).

Kierownik komórki SOB, odnosząc się do uchybień w zakresie dotyczącym przypadków braku wydruków z systemów Info-Expert / Eurotax dokumentujących prawidłowe ustalenie średniej wartości rynkowej pojazdu (brutto) na rynku krajowym, wyjaśniła że:

- odnośnie 2 deklaracji (poz. 13 i 14), przy których brak było wydruków z systemu Info-Expert, przed ich przekazaniem do Izby Administracji Skarbowej sporządzono ich ksero i przy nich znajdują się zarówno wyceny jak i karty analizy wartości pojazdu,
- odnośnie 3 deklaracji (poz. 11, 12, 14) brak wycen wynikał z braku danego pojazdu w systemie Info-Expert i dlatego powołano się w tych przypadkach na wycenę rzeczoznawcy oraz na wydruk ze strony internetowej OTOMOTO – auta USA,
- pomyłki pracownika w zakresie dołączenia dokumentu ustalającego przyjętą wartość katalogową (poz. 49, 50) zostaną uzupełnione w dalszej weryfikacji, w związku z przekazaniem deklaracji do komórki postępowań SPA,
- pomimo omyłki pracownika w zakresie dołączenia dokumentu ustalającego przyjętą wartość katalogową, braki te zostaną usunięte w dalszej weryfikacji deklaracji (poz.3 i 7),
- braki dokumentów w deklaracjach wskazanych w poz. 5, 6, 8 wynikał z pomyłki pracownika, która mogła wynikać z przyjmowania dużej liczby deklaracji na sali obsługi.

Kierownik komórki SOB stwierdziła również, że w wytycznych MF nie mówi się o konieczności drukowania potwierdzenia dokonania wyceny z systemu, a jedynie

o konieczności weryfikacji podstaw opodatkowania w oparciu o średnią wartość rynkową z wykorzystaniem systemu wyceny pojazdów Info-Expert, Eurotax. Obowiązek drukowania wycen, zgodnie z treścią złożonych wyjaśnień, wprowadzono w Urzędzie pismem nr 18/2017, a do tego czasu obowiązek drukowania wycen istniał jedynie dla prowadzonych czynności sprawdzających przed ewentualnym postępowaniem podatkowym. Stopniowo uzupełniane są też braki dla deklaracji złożonych od marca do października 2017 r.

(Dowód: pisma kierownika komórki SOB z dnia 17 i 27.04.2018 r. – akta kontroli str. 31-32 i 178).

W odniesieniu do uchybień związanych ze sporządzaniem wydruku z systemu Info-Expert / Eurotax / strony internetowej odpowiedniego portalu, dotyczącego innego modelu samochodu lub innej wersji samochodu niż wymieniony w deklaracji, kierownik komórki SOB, wyjaśniła m.in., że:

- omyłki pracownika wynikały z nieuwważnego wyboru parametrów pojazdu przy wstępnej weryfikacji,
- pracownicy na bieżąco są szkoleni, aby wyceny samochodów dokonywać z należytą starannością i uwagą,
- wybranie w w/w przypadkach niewłaściwych parametrów samochodów nie miało istotnego wpływu na wstępną weryfikację wartości pojazdów i etap jej zakończenia (parametry były bardzo zbliżone). Po ponownym zweryfikowaniu prawidłowych wartości katalogowych pojazdów, stan weryfikacji w żadnym przypadku nie został zmieniony,
- w przypadku, w którym do deklaracji została dołączona wycena innego pojazdu, tj. Audi zamiast BMW (poz. 36), nastąpiła omyłka pracownika. Pracownik chwilę wcześniej weryfikował deklarację AKC-U/S podatnika, który zadeklarował samochód Audi. Przez przypadek jedynie wydruki zostały zamienione. Omyłkę usunięto.

(Dowód: pismo kierownika komórki SOB z dnia 27.04.2018 r. – akta kontroli str. 177).

Jako powody uchybień związanych z dokonaniem wyceny samochodu na inny dzień niż dzień powstania obowiązku podatkowego, kierownik komórki SOB wskazała, że były one wynikiem nieuwagi pracowników.

(Dowód: pismo kierownika komórki SOB z dnia 27.04.2018 r. – akta kontroli str. 177).

2.3. Kontrola prawidłowości dokonywania weryfikacji deklarowanych podstaw opodatkowania.

Kontroli poddano 88 deklaracji AKC-U/S, poprzez dokonanie za pomocą systemów Info-Expert / Eurotax wyceny średnich wartości rynkowych samochodów, a następnie ich porównanie z wycenami dokonanymi uprzednio przez pracowników Urzędu. W każdym przypadku ustalono również, jaki był wynik przeprowadzonej weryfikacji dokonanej przez Urząd.

Przypadki, w których stwierdzono istotne różnice pomiędzy ustalonymi wartościami katalogowymi i obliczonymi na tej podstawie średnimi wartościami rynkowymi netto pojazdów, przedstawia tabela nr 5.⁴

Tabela nr 5

Lp.	Nr deklaracji	Podstawa opodatkowania z deklaracji (zł)	Wartości katalogowe ustalona przez US/ ustalona wartość rynkowa netto pojazdu nieuszkodzonego (zł)	Wartość katalogowa ustalona przez kontrolujących/ ustalona wartość rynkowa netto pojazdu nieuszkodzonego (zł)	Różnica pomiędzy podstawą opodatkowania z deklaracji a ustaloną przez US wartością rynkową netto pojazdu nieuszkodzonego (%) (4x100% / 3-100%)	Różnica pomiędzy podstawą opodatkowania z deklaracji a ustaloną przez kontrolujących wartością rynkową netto pojazdu nieuszkodzonego (%) (5x100% / 3-100%)	Odchylenie pomiędzy ustaleniemi wartości rynkowej netto (%) (8-7)	Stwierdzony wynik/ etap weryfikacji deklaracji - uwagi
1	2	3	4	5	7	8	9	10
1	AKC-U/3211/ 2017/05287	31281	40704/ 32098	63900/ 50389	2,6%	38%	35,4%	zakończono (udokumentowano, że pojazd był znacznie uszkodzony)
2	AKC-U/3211 /2017/06389	32000	1 ^o - 40580/ 32000	90700/ 71523	1 ^o - 0%	55%	55%	1 ^o - zakończono (udokumentowano, że pojazd był uszkodzony)
			2 ^o - 69400/ 54726		2 ^o - 41,5%		13,5%	2 ^o - zakończono - akceptacja kierownika (pojazd uszkodzony z rynku amerykańskiego, wycena rzeczoznawcy)
3	AKC-U/3211/ 2017/05512	41969	1 ^o - 55954 44123	82500/ 65056	1 ^o - 5%	35,5%	30,5%	1 ^o - zakończono (pojazd uszkodzony)
			2 ^o - 75100/ 59221		2 ^o - 29%		6,5%	2 ^o - niezakończona - do SPA (pojazd znacznie uszkodzony)
4	AKC-U/3211/ 2017/06043	22316	1 ^o - 35941/ 28342	91900/ 72469	1 ^o - 21%	69%	48%	1 ^o - zakończona (pojazd znacznie uszkodzony, wycena rzeczoznawcy).
			2 ^o - 89300/ 7041		2 ^o - 68%		1%	2 ^o - zakończono (pojazd znacznie uszkodzony, wycena rzeczoznawcy)

⁴ W przypadku poz. 2-4, 6-9 w tabeli uwzględniono przypadki przeprowadzenia w Urzędzie drugiej wyceny.

5	AKC-U/3211/ 2017/04387	34695	43998/ 34695	50900/ 40138	0%	13.3%	13 %	zakończono - bez uwag
6	AKC-U/3211/ 2017/05205	20000	1 ^o - 25363/ 20789	36800/ 29019	1 ^o - 4%	31%	27%	1 ^o - zakończono (różnica w podatku zapłaconym a ustalonym mniej niż 300 zł)
			2 ^o - 35900/ 28309		2 ^o - 29%		2%	2 ^o - zakończono (różnica w podatku zapłaconym a ustalonym mniej niż 300 zł)
7	AKC-U/3211/ 2017/05048	10485	1 ^o - 16500/ 11311	31650/ 21696	1 ^o - 7%	52%	45%	1 ^o - zakończono (pojazd znacznie uszkodzony)
			2 ^o - 30050/ 20599		2 ^o - 49%		3%	2 ^o - niezakończona - do SPA (pojazd znacznie uszkodzony)
8	AKC-U/3211/ 2017/05400	19550	1 ^o - 30411/ 20847	62000/ 42501	1 ^o - 6%	54%	48%	1 ^o - zakończono (pojazd uszkodzony)
			2 ^o - 65437/ 44857		2 ^o - 56%		-2%	2 ^o - niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony)
9	AKC-U/3211/ 2017/06632	40385	1 ^o - 58415/ 46064	109500/ 86347	1 ^o - 12%	53%	41%	1 ^o - zakończono (pojazd uszkodzony)
			2 ^o - 97900/ 77200		2 ^o - 48%		5%	2 ^o - niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony)
10	AKC-U/3211/ 2017/01786	52939	57600/ 45421	59300/ 46762	-17%	-13%	4%	zakończono - bez uwag
11	AKC-U/3211/ 2017/05177	22844	33324/ 22844	68200/ 46751	0%	51%	51%	niezakończona - do SPA (pojazd znacznie uszkodzony)
12	AKC-U/3211/ 2017/05047	24600	51000/ 34961	69208/ 47442	30%	48%	18%	zakończono - akceptacja Z-cy NUS (pojazd uszkodzony, wycena rzeczoznawcy)
13	AKC-U/3211/ 2017/04672	8522	37800/ 25912	33600/ 23033	67%	63%	-4%	niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony - rachunek za naprawę silnika)
14	AKC-U/3211/ 2017/04841	20300	56400/ 38662	72900/ 49973	47,5%	59%	11,5%	niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony)
15	AKC-U/3211/ 2017/02322	21039	44000/ 30162	47100/ 32287	30%	35%	5%	niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony)
16	AKC-U/3211/ 2018/00031	14408	58000/ 39759	91300/ 62586	64%	77%	13%	niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony)
17	AKC-U/3211/ 2017/02312	21557	81392/ 55795	100500/ 71978	61%	70%	9%	niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony)
18	AKC-U/3211/ 2017/02492	130439	137000/ 108033	142000/ 111976	-21%	-16%	5%	zakończona - bez uwag
19	AKC-U/3211/ 2017/02334	13757	52900/ 36263	57300/ 39279	62%	65%	3%	niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony)
20	AKC-U/3211/ 2017/01375	63947	358000/ 245411	368000/ 252266	74%	75%	1%	niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony)

21	AKC-U/3211/ 2017/04635	82134	104156/ 82134	83000/ 65451	0%	-25%	-25%	zakończona - bez uwag
22	AKCU/S/3211/ 2017/00568	12659	52500/ 35989	68200/ 46751	65%	73%	8%	zakończona (pojazd uszkodzony - wycena biegłego, zdjęcia)
23	AKCU/S/3211/ 2017/01809	33553	240453/ 164832	262000/ 179602	80%	81%	1%	niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony)
24	AKC-U/3211/ 2017/04582	31224	125000/ 85688	136500/ 93571	64%	67%	3%	niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony)
25	AKC-U/3211/ 2017/04719	182396	231302/ 182396	209000/ 164810	0%	-11%	-11%	zakończona - bez uwag
26	AKC-U/3211/ 2017/05224	143550	182041/ 143551	139500/ 110004	0%	-30%	-30%	zakończona - bez uwag
27	AKCU/S/3211/ 2018/01157	26199	41000/ 28106	37750/ 25878	7%	-1%	8%	zakończona (pojazd uszkodzony) - bez uwag
28	AKCU/S/3211/ 2018/00850	20647	26700/ 18303	30600/ 20976	-13%	2%	15%	zakończona - bez uwag
29	AKCU/S/3211/ 2018/00454	10716	48900/ 33521	72000/ 49356	68%	78%	10%	niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony)
30	AKCU/S/3211/ 2018/00970	13594	43000/ 29477	68700/ 47094	54%	71%	17%	niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony)
31	AKCU/S/3211/ 2018/00972	13838	43000/ 29477	62600/ 42913	53%	68%	15%	niezakończona - do SPA (pojazd uszkodzony)
Średnie odchylenie procentowe pomiędzy ustaleniami średnich wartości rynkowych netto dokonanych przez kontrolujących i Urząd Skarbowy								13,1%

Stwierdzone rozbieżności pomiędzy ustaleniami Urzędu i kontrolującymi, w zakresie procentowych odchyień podstawy opodatkowania z deklaracji od wartości rynkowej pojazdu netto, wahały się od 1% do 55%, przy średniej różnicy wynoszącej ok. 13,1% (w przypadkach, gdy podstawa opodatkowania była przez Urząd dwukrotnie weryfikowana, obie wyceny zostały porównane do wyceny kontrolujących).

Analiza danych przedstawionych w tabeli nr 5 wskazuje, że:

- 1) z ustalonych 31 przypadków, w których wystąpiły różnice pomiędzy ustalonymi średnimi wartościami rynkowymi netto pojazdów, a deklarowanymi podstawami opodatkowania, w 14 przypadkach weryfikacja została zakończona przyjęciem deklarowanych podstaw opodatkowania, spośród których:

- w przypadku jednej deklaracji, pomimo różnicy pomiędzy deklarowaną podstawą opodatkowania, a ustaloną średnią wartością rynkową większą niż 25 %, kwota podatku zapłaconego różniła się o mniej niż 300 zł od kwoty podatku ustalonego (poz. 6),
- w przypadku 5 deklaracji, w których deklarowana podstawa opodatkowania różniła się o ponad 25 % od ustalonych średnich wartości rynkowych, dotyczyło to samochodów z udokumentowanymi uszkodzeniami (poz. 1, 2, 4, 12, 22),
- w przypadku 8 deklaracji deklarowane podstawy opodatkowania były albo wyższe niż ustalone średnie wartości rynkowe albo różniły się o mniej niż 25 % od ustalonych średnich wartości rynkowych (poz. 5, 10, 18, 21, 25, 26, 27, 28).

2) w pozostałych 17 przypadkach weryfikacja została nie została zakończona, a deklaracje przekazano do komórki SPA do dalszego postępowania.

Na różnice pomiędzy wartościami ustalonymi przez kontrolujących i dokonanyymi przez pracowników Urzędu, zasadniczy wpływ miały wcześniej opisane uchybienia związane z dokonywaniem wyceny przez pracowników Urzędu na inny dzień niż dzień powstania obowiązku podatkowego, przyjmowanie do wyceny samochodów różniących się modelem/wersją, a także korzystanie przy ustalaniu wartości rynkowych z innych źródeł niż systemy Info-Expert/Eurotax, w sytuacjach nieodnalezienia pojazdu w systemach dedykowanych.

Zauważa się, że pomimo różnic pomiędzy wskazanymi w tabeli nr 5 katalogowymi średnimi wartościami rynkowymi pojazdów ustalonymi przez Urząd, a ustalonymi przez kontrolujących, nie miało to wpływu na efekt końcowy weryfikacji, tj. na uznanie deklarowanych podstaw opodatkowania za nieodbiegające od średnich wartości rynkowych (w przypadku, gdy nie zakwestionowano zadeklarowanych podstaw opodatkowania), bądź na przekazanie danej deklaracji do dalszej analizy do komórki postępowania SPA.

Podkreślić należy również, że:

- część wskazanych w tabeli przypadków (poz. 1-4, 7-9, 11-17, 19-20, 22-24, 27, 29-31) dotyczy samochodów uszkodzonych, dlatego też ustalone średnie wartości rynkowe samochodów nieuszkodzonych netto, najczęściej wyraźnie różnią się od zadeklarowanych podstaw opodatkowania,
- w przypadku poz. 16, 19, 29, 30, 31 podlegające weryfikacji samochody, to samochody

uszkodzone, sprowadzane z USA i Kanady, dla których Urząd – zgodnie z wyjaśnieniami kierownika komórki SOB z dnia 27.04.2018 r. – przyjął wartość katalogową z wyceny rzeczoznawców, ze względu na nie odnalezienie pojazdów w systemie Info-Expert. We wszystkich tych przypadkach deklaracje zostały przekazane do SPA do ponownej wyceny.

W toku kontroli szczególną uwagę zwrócono na wskazane w tabeli nr 5 przypadki dot. samochodów uszkodzonych, w których:

- wstępna wycena wartości rynkowych została oparta na przedłożonej przez podatnika wycenie uszkodzonego pojazdu dokonanej przez rzeczoznawcę, w której zastosowano m.in. korekty wartości z tytułu „korekt różnych” w znacznej wysokości (w tym również w wysokościach przekraczających 20 tys. złotych) – poz. 2, 4, 12, 14,
- uznano wartości ustalone w oparciu o wycenę rzeczoznawcy, akceptując obniżenie wartości ze względu na uszkodzenie pojazdu w bardzo wysokiej kwocie, tj. 48 800 złotych – poz. 9.

W odniesieniu do powyższych przypadków kierownik komórki SOB w dniu 17.04.2018 r. stwierdziła m.in., że:

- uznanie wartości samochodów sprowadzonych spoza UE w oparciu o wyceny rzeczoznawców, w których zastosowano korektę wartości z tyt. korekt różnych, nie miało wpływu na wartość uznaną przez Urząd Skarbowy,
- wstępna weryfikacja wartości podlegała dalszej akceptacji przez przełożonych (dot. poz. 2,4,12) – różnica w podatku powyżej 1 tys. zł, ale ze względu na załączone wyceny rzeczoznawców oraz fakt, że samochody te zostały zakupione na rynku amerykańskim, różnice w podatku zostały zaakceptowane przez przełożonych,
- w przypadku deklaracji z poz. 14 została ona przekazana do postępowania do dalszej analizy,
- deklaracja z poz. 9, w której wstępnie uznano wartość akceptując znaczące obniżenie wartości (ze względu na uszkodzenia), po przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej przełożonego została przekazana do dalszej analizy w komórce postępowania, celem m.in. ustalenia ostatecznej wartości i podjęcie stosownych działań, w tym ewentualnie wszczęcie postępowania.

Kierownik komórki SOB zauważyła również, że problematyka odbiegania wartości pojazdów z rynku amerykańskiego i przyjmowania korekt wartości pojazdów zgodnie z operatami szacunkowymi, była przedmiotem rozważań sądów administracyjnych (w tym i odnośnie uszkodzonych pojazdów). Kierując się jednocześnie zasadą ekonomiki postępowania w takich przypadkach, gdy ewentualna kwota sporu jest niska, mając na względzie ewentualne koszty, tj. rzeczoznawcy, prowadzenia postępowań w 2 instancjach/sądach, kierownik lub zastępca

naczelnika może podjąć decyzję o uznaniu wskazanej podstawy opodatkowania przez podatnika.

(Dowód: pismo kierownika komórki SOB z dnia 17.04.2018 r. – akta kontroli str. 31-32).

Naczelnik Urzędu odnośnie wstępnej weryfikacji deklaracji poinformował również, że nie wszystkie dokumenty złożone w Urzędzie w okresie marzec – listopad 2017 r. zostały do chwili obecnej wstępnie zweryfikowane. Wstępna weryfikacja wszystkich dokumentów zostanie zakończona do końca 2018 roku. Proces realizowany jest na bieżąco, rozpoczął się analizą dokumentów dla akcyzy 18,6%.

Wszystkie deklaracje złożone w okresie od listopada 2017 r. do chwili obecnej zostały wstępnie zweryfikowane (analizy prowadzone są na bieżąco).

(Dowód: pismo Naczelnika Urzędu z dnia 19.04.2018 r. – akta kontroli str. 51).

III. Wprowadzanie danych z deklaracji AKC-U/AKC-U/S do systemu ZEFIR-2.

Kontroli pod kątem rzetelności oraz terminowości wprowadzania danych do systemu ZEFIR-2, poddano łącznie 88 deklaracji AKC-U/S, złożonych w formie papierowej, w tym:

- 26 deklaracji przekazanych w 2017 r. do Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie przez Naczelnika Urzędu (z czego 1 deklaracja złożona w kwietniu 2017 r. oraz 25 deklaracji złożonych w okresie lipiec – grudzień 2017 r.),
- 62 deklaracje wytypowane losowo z systemu ZEFIR-2, spośród deklaracji złożonych papierowo i zarejestrowanych przez pracowników Urzędu w okresie lipiec 2017 – luty 2018 r.

1. Kontrola rzetelności wprowadzania danych do systemu ZEFIR-2.

W wyniku kontroli stwierdzono 1 przypadek (deklaracja AKC-U/S/3211/2017/02794), w którym wystąpiła rozbieżność danych w zakresie stanu technicznego pojazdu, tj. zgodnie z zapisem w systemie ZEFIR-2, stan techniczny samochodu określono jako „nieuszkodzony”, natomiast z dokumentacji papierowej wynika, że samochód był pojazdem uszkodzonym.

W wyniku kontroli stwierdzono również 11 przypadków, tj. deklaracje nr:

- AKC-U/S/3211/2018/00632,
- AKC-U/S/3211/2018/00523,
- AKC-U/S/3211/2018/00970,
- AKC-U/S/3211/2018/00972,

- AKC-U/S/3211/2017/02631,
- AKC-U/S/3211/2017/02530,
- AKC-U/S/3211/2017/02334,
- AKC-U/3211/2017/05678,
- AKCU/3211/2017/06161,
- AKC-U/3211/2017/04839,
- AKC-U/S/3211/2017/00208)

w których wystąpiła rozbieżność danych pomiędzy danymi zawartymi w deklaracji AKC-U/S, a zapisem w systemie ZEFIR-2, w zakresie dotyczącym wskazania rodzaju podatnika.

Zgodnie z zapisami w przedmiotowych deklaracjach, podatnik był osobą fizyczną (zapis pola 6 części B.1 deklaracji), natomiast w systemie ZEFIR-2, w polu B.1 jako rodzaj podatnika w tych przypadkach, występuje „podatnik nie będący osobą fizyczną”. Wszystkie przypadki dotyczą deklaracji, w których każdorazowo podany został NIP podatnika.

Odnosnie powyższego wypowiedział się kierownik komórki SOB, który wyjaśnił m.in., że:

- system ZEFIR-2 identyfikuje podatnika jako osobę fizyczną lub podatnika niebędącego osobą fizyczną po identyfikatorze podatkowym,
- jeżeli podatnik na deklaracji wskaże numer NIP (identyfikator dla osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą) program wskazuje podatnika, jako niebędącego osobą fizyczną,
- CheckBox jest nieaktywny, pracownik nie ma możliwości jego zmiany. Ponadto pracownik nie ma możliwości uzupełnienia danych osobowych w polu „pełna nazwa” o dane firmy, gdyż są to pola nieaktywne,
- dane migrowane są do ZEFIR-2 z innych baz. Analogicznie, jeśli podatnik na deklaracji wskaże numer PESEL, program weryfikuje jego jako osobę fizyczną i również pracownik nie ma możliwości uzupełnienia danych o np. nr NIP.

(Dowód: pismo kierownika komórki SOB z dnia 27.04.2018 r. – akta kontroli str.176).

2. Kontrola terminowości wprowadzania danych do systemu ZEFIR-2.

Zgodnie z zaleceniem zawartym w wytycznych MF, deklaracje składane w formie papierowej powinny być zarejestrowane w systemie ZEFIR-2 w dniu wpływu do organu, a najpóźniej następnego dnia roboczego.

Przypadki, w których stwierdzono dokonanie rejestracji w systemie ZEFIR-2 z naruszeniem

terminu wskazanego w wytycznych MF, przedstawia tabela nr 6.

Tabela nr 6

Lp.	NIP / Pesel podatnika	Nr deklaracji	Data złożenia deklaracji	Data wprowadzenia danych do systemu ZEFIR-2	Liczba dni roboczych, po których dokonano rejestracji (5-4)
1	2	3	4	5	6
1		AKC-U/3211/2017/04635	2017-07-24	2017-08-03	8
2		AKC-U/3211/2017/04719	2017-07-27	2017-08-04	6
3		AKC-U/3211/2017/04582	2017-07-28	2017-08-01	2
4		AKC-U/3211/2017/04808	2017-07-31	2017-08-08	6
5		AKC-U/3211/2017/04839	2017-08-01	2017-08-09	6
6		AKC-U/3211/2017/05048	2017-08-07	2017-08-17	8
7		AKC-U/3211/2017/05109	2017-08-08	2017-08-18	8
8		AKC-U/3211/2017/05177	2017-08-10	2017-08-22	8
9		AKC-U/3211/2017/05224	2017-08-14	2017-08-22	6
10		AKC-U/3211/2017/05287	2017-08-17	2017-08-24	7
11		AKC-U/3211/2017/05400	2017-08-17	2017-08-28	7
12		AKC-U/3211/2017/05329	2017-08-18	2017-08-24	4
13		AKC-U/3211/2017/05512	2017-08-23	2017-08-30	5
14		AKC-U/3211/2017/05678	2017-08-23	2017-09-04	8
15		AKC-U/3211/2017/05622	2017-08-28	2017-09-01	4
16		AKC-U/3211/2017/05789	2017-08-30	2017-09-06	5
17		AKC-U/3211/2017/06043	2017-09-06	2017-09-14	6
18		AKC-U/3211/2017/06161	2017-09-07	2017-09-20	9
19		AKC-U/3211/2017/06254	2017-09-08	2017-09-25	11
20		AKC-U/3211/2017/06261	2017-09-12	2017-09-25	12
21		AKC-U/3211/2017/06389	2017-09-13	2017-09-28	11
22		AKC-U/3211/2017/06632	2017-09-25	2017-10-05	8
23		AKC-U/S/3211/2017/00208	2017-10-03	2017-10-11	6
24		AKC-U/S/3211/2017/00221	2017-10-03	2017-10-11	6
25		AKC-U/S/3211/2017/01339	2017-10-24	2017-11-13	14
26		AKC-U/S/3211/2017/01375	2017-11-03	2017-11-15	8
27		AKC-U/S/3211/2017/01809	2017-11-21	2017-11-23	2
28		AKC-U/S/3211/2017/02312	2017-11-23	2017-12-11	12
29		AKC-U/S/3211/2017/01940	2017-11-24	2017-11-28	2
30		AKC-U/S/3211/2017/02314	2017-12-06	2017-12-11	3
31		AKC-U/S/3211/2017/02322	2017-12-07	2017-12-11	2
32		AKC-U/S/3211/2017/02530	2017-12-14	2017-12-18	2
33		AKC-U/S/3211/2018/00992	2018-01-29	2018-02-02	4

34		AKC-U/S/3211/2018/00993	2018-01-29	2018-02-02	4
35		AKC-U/S/3211/2018/00991	2018-01-29	2018-02-02	4
36		AKC-U/S/3211/2018/00970	2018-01-30	2018-02-02	3
37		AKC-U/S/3211/2018/00972	2018-01-30	2018-02-02	3
38		AKC-U/S/3211/2018/01127	2018-02-05	2018-02-07	2
Średnia liczba dni:					6

W wyniku przeprowadzonej kontroli stwierdzono, że:

- w 38 przypadkach (43% deklaracji objętych kontrolą) rejestracja nastąpiła w terminie dłuższym niż termin wskazany w wytycznych MF, przy czym:
 - w 5 przypadkach rejestracji dokonano w terminie 10-14 dni roboczych (licząc od dnia złożenia deklaracji),
 - w 19 przypadkach rejestracji dokonano w terminie 5-9 dni roboczych (licząc od dnia złożenia deklaracji),
 - w 14 przypadkach rejestracji dokonano w terminie 2-4 dni roboczych (licząc od dnia złożenia deklaracji),
- średnia liczba dni roboczych, po jakich w przedmiotowych 38 przypadkach nastąpiła rejestracja deklaracji w systemie ZEFIR-2, to 6 dni (wartości skrajne to 2-14 dni).

Odnosząc się do powyższego, kierownik komórki SOB wyjaśnił m. in., że:

- wprowadzanie deklaracji do systemu ZEFIR-2 powierzono komórce kierowanej przeze mnie, w lipcu 2017r.,
- w okresie tym, w którym miesięcznie spływały bardzo dużo deklaracji AKC-U, pracownicy bardzo wolno poruszali się w nowym dla nich programie, co przyczyniło się w niektórych przypadkach do wydłużenia terminu wprowadzania danych,
- braki szkoleń z programu ZEFIR niejednokrotnie zmuszały do wnioskowania o zmianę, poprawienie lub uzupełnienie otrzymywanych uprawnień,
- wydłużone terminy wprowadzania danych do systemów wynikały również z powodów technicznych przejawiających się w nieprawidłowym funkcjonowaniu systemów (od nieprawidłowo przypisanych osób do niewłaściwych urzędów celnych – administratorzy aplikacji, poprzez niedziałające drukarki, brak licencji do nieaktualizowanych systemów),
- wiele z tych problemów było zgłaszanych do Help Desku za pomocą RPI, jednakże czas ich realizacji był różny (nawet do kilku miesięcy),

- niewielkie opóźnienia występujące w miesiącach styczeń-luty br. mogły wynikać z trwającej akcji PIT, co wiąże się ze zwiększoną liczbą dokumentów wpływających do Urzędu,
- obecnie na bieżąco wykonywane są raporty z programu ZEFIR „*efektywność rejestracji dokumentów*”, na podstawie którego monitorowana jest szybkość zatwierdzania dokumentów od dnia wpływu oraz ponadto pracownicy są na bieżąco szkoleni odnośnie terminu wprowadzania dokumentów do systemu ZEFIR.

(Dowód: pismo kierownika komórki SOB z dnia 27.04.2018 r. – akta kontroli str. 175-176).

IV. Nadzór służbowy nad realizacją zadań z zakresu obsługi deklaracji AKC-U/S

Naczelnik Urzędu w piśmie z dnia 19.04.2018 r. poinformował o sposobie sprawowania nadzoru nad realizacją zadań z zakresu obsługi deklaracji AKC-U/S.

Zgodnie z przekazanymi informacjami nadzór nad dokumentami sprawowany jest na dwóch płaszczyznach, tj. w warstwie technicznej oraz merytorycznej, wg poniższych zasad.

W warstwie technicznej sprawdzane są następujące zagadnienia:

- terminowość wprowadzania deklaracji do systemu – narzędziem pomocniczym jest raport w systemie ZEFIR-2 „*efektywność rejestracji dokumentów*”. Raport wykonywany jest na bieżąco i pokazuje liczbę dni od daty wpływu do daty zatwierdzenia,
- kompletność wprowadzania danych do systemu - narzędziem pomocniczym jest zakładka do wyszukiwania dokumentów w systemie ZEFIR-2. Pozwala sprawdzić, które z dokumentów w Urzędzie mają status „otwarty” oraz „e-przesłany”,
- terminowość składania deklaracji przez podatników – raport w ZEFIR-2 „*Deklaracje złożone po terminie*”. Raport wykonywany jest raz na miesiąc (tak jest parametryzowany) w celu podjęcia decyzji, co do ewentualnych postępowań w związku z czynem zabronionym. Raport wykonuje kierownik SOB i wytypowane sprawy przekazywane są pracownikom SOB lub SPA, gdzie podlegają dalszej analizie,
- poprawność kończenia weryfikacji deklaracji przez pracowników – przeprowadzane przez kierownika SOB oraz naczelnika w ramach bieżącej kontroli (kilka razy w miesiącu). Sprawdzeniu podlegają dokumenty, które mają niewłaściwy sposób zamknięcia weryfikacji, gdy z wprowadzonych wartości wynika inny sposób. Dokumenty tak wybrane, podlegają sprawdzeniu przez kierownika lub zastępcę naczelnika również pod względem prawidłowo

przeprowadzonej weryfikacji wartości pojazdu w systemie Info-Expert. Stąd też niejednokrotnie w dokumentach znajdują się podwójne arkusze ocen oraz wycen (ta sprzed kontroli oraz po kontroli). W ten sposób jesteśmy w stanie określić „rzetelność” wycen, rodzaj popełnianych błędów i odrębnie korygować je z pracownikiem (znajduje to zresztą odbicie w dokumentowanych kontrolach funkcjonalnych). Metoda wyboru z arkuszem Excel daje nam gwarancję, że wszystkie sposoby zakończenia weryfikacji deklaracji zostaną sprawdzone,

- terminowość wykonywania wstępnej weryfikacji – wykonywana raz na tydzień przez naczelnika w oparciu o program Excel. Sprawdzenie pozwala odnaleźć dokumenty, które nie zostały wstępnie zweryfikowane przez pracowników (status etapu weryfikacji jest pusty),
- poprawność przekazywanych zapytań do SIS (terminowość oraz kompletność) – na podstawie Excela, sprawdzenia dokonuje naczelnik raz na tydzień,
- możliwe jest również monitorowanie (na podstawie Excela) etapów przydzielania spraw oraz ich przebiegu w komórce SPA.

W warstwie merytorycznej sprawdzane są następujące zagadnienia:

- poprawność wstępnej wyceny pojazdów – deklaracje wybierane są z Excela według różnych kryteriów. W szczególności sprawdzane są deklaracje z samochodami luksusowymi i o pojemności powyżej 2000cm³, te dla których status weryfikacji wprowadzono jako „*zakończono nie kwestionowano*”, budzące jakiegokolwiek wątpliwości np. co do wyceny dokonanej przez pracownika dla określonej marki i rocznika. Na tym etapie poprawia się ewentualne błędy, zostawiając w dokumentach pierwotnie sporządzoną wycenę przez pracownika, która służyć będzie do omówienia z nim nieprawidłowości,
- nadzór nad przebiegiem postępowań w komórce SPA – prowadzony jest przez kierownika komórki SPA oraz przez drugiego zastępcę naczelnika. Techniczny nadzór polega na sprawdzaniu poprawności wprowadzania danych do Excela. Kierownik wraz z zastępcą naczelnika nadzoruje prawidłowość kończenia spraw przez pracowników w analogiczny sposób jak w przypadku kierownika SOB. Pracownik może we własnym zakresie podjąć decyzję o przyjęciu deklaracji i zakończeniu sprawy, jeśli różnica wynikająca z podatku wyliczonego od podstawy na deklaracji oraz uznanej przez Urząd, jest nie większa niż 300 zł. W zakresie od 300 zł do 1000 zł wymagana jest decyzja kierownika SPA, powyżej akceptacja drugiego zastępcy naczelnika.

Ponadto Naczelnik Urzędu poinformował, że od trzeciego kwartału 2018 r. (ustalono okres przejściowy, w którym pracownicy doksztalczą się, jak również dopracowane zostaną zasady obsługi

dokumentów), liczba i rodzaj błędów popełnianych przez pracowników służyć będzie do ukierunkowania szkoleń/instruktaży oraz do oceny ich pracy i mieć będzie wpływ na wysokość otrzymywanych nagród.

Nadzór nad obsługą deklaracji do momentu przekazania jej do komórki SPA, zgodnie z regulaminem organizacyjnym, sprawują naczelnik oraz kierownik komórki SOB. Następnie nadzór sprawowany jest w pionie drugiego zastępcy oraz podległą mu komórkę SPA. Dodatkowo Naczelnik nadmienił, że:

- cyklicznie w oparciu o dane z systemu ZEFIR2 wykonane są zestawienia liczby złożonych deklaracji przez poszczególne podmioty i przeprowadzane są analizy pod kątem prowadzenia niezgłoszonej działalności gospodarczej jak również wielkości deklarowanego obrotu,
- w ramach nadzoru, po zakończeniu roku sporządzany jest sumaryczny wydruk wszystkich podatników z liczbą złożonych przez nich deklaracji. Następnie komórki SKI oraz SKA sprawdzają, czy podatnicy, dla których liczba zgłoszeń jest większa niż 5, mają zarejestrowaną działalność gospodarczą. Jednocześnie określany jest urząd skarbowy właściwy dla podatnika ze względu na miejsce zamieszkania i tam wysyłana jest informacja o liczbie zarejestrowanych deklaracji w systemie,
- dzięki wprowadzaniu danych do arkusza kalkulacyjnego, istnieje możliwość ich filtrowania na wiele sposobów. Dobierając odpowiednio parametry filtrów, można wybrać dla określonej marki i rocznika, medianę z podstawy opodatkowania. Następnie, sprawdzając znacznie odbiegające od niej podstawy opodatkowania z systemem Info-Expert, można wychwycić ewentualne zachowania korupcyjne (celowe zaniżanie wartości przyjmowanych przez pracowników i odkładanie spraw ad/acta). Takich przypadków Naczelnik Urzędu nie stwierdził.

(Dowód: pismo Naczelnika Urzędu z dnia 19.04.2018 r. – akta kontroli str. 46-49).

W toku dalszej kontroli analizie poddano sprawowanie nadzoru poprzez przeprowadzanie kontroli funkcjonalnych w okresie marzec 2017 r. – marzec 2018 r.

Do kontroli przedstawiono dokumentację z przeprowadzonych w okresie grudzień 2017 – marzec 2018 kontroli funkcjonalnych, w zakresie dotyczącym obszaru kontroli. Nie została przedstawiona natomiast dokumentacja za okres marzec – listopad 2017 r., co świadczy o nieprzeprowadzaniu w tym okresie kontroli funkcjonalnych w tym obszarze.

W okresie grudzień 2017 r. – marzec 2018 r. kierownik komórki SOB przeprowadził łącznie

9 kontroli funkcjonalnych w zakresie prawidłowości i terminowości weryfikacji deklaracji AKC-U (w grudniu 2 kontrole, w styczniu 3 kontrole, w marcu 4 kontrole), stwierdzając następujące nieprawidłowości:

- przypadki sporządzania wycen pojazdów nie na miesiąc powstania obowiązku podatkowego,
- przypadki niesporządzania wydruków wycen z systemu Info-Expert,
- przypadki błędnie wykonanej wyceny pojazdu,
- braki podpisów pracowników sporządzających wyceny,
- przypadki braku wydruków wycen z systemu Excel,
- przypadki wpisania błędnych danych o sposobie zakończenia wyceny/sprawy.

Zgodnie z zapisami na formularzach kontroli funkcjonalnych, z wynikami kontroli każdorazowo był zaznajamiany Naczelnik Urzędu, co zostało potwierdzone odpowiednimi adnotacjami.

Na odwrocie jednego formularza z grudnia 2017 r. Naczelnik Urzędu wydał polecenie ponownego sprawdzenia wszystkich deklaracji, które zostały wpisane do prowadzonego w Urzędzie programu Excel ze sposobem zakończenia weryfikacji jako „niebudzące wątpliwości”, „zmiana na deklaracji” i „podstawa z deklaracji”, pod kątem kompletności dokumentacji.

(Dowód: kserokopie formularzy kontroli funkcjonalnych – akta kontroli str. 198-207).

Zwrócono się do Naczelnika Urzędu o wskazanie przyczyn nieprzeprowadzania kontroli funkcjonalnych dot. obsługi deklaracji w okresie wcześniejszym, tj. od marca do listopada 2017 roku.

W odpowiedzi na powyższe wypowiedział się kierownik komórki SOB, który wyjaśnił m.in., że:

- plany kontroli funkcjonalnych tworzone są raz na rok przed zakończeniem roku poprzedzającego rok kontroli. Plan kontroli funkcjonalnej zatwierdzony został w grudniu 2016 r. Zadanie związane z obsługą akcyzy zostało przekazane do Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie z dniem 01.03.2017 r. Plan nie przewidywał więc kontroli funkcjonalnej w tym obszarze. Nie znając jednocześnie charakteru podatku – sposobu jego obsługi oraz zadań do wykonania, które staną się udziałem Urzędu, trudno było przewidzieć tematy takich kontroli,
- po przejęciu zadań z urzędu celnego w pierwszej kolejności należało stworzyć (nie było gotowych rozwiązań) procedury obsługi przystające do uwarunkowań charakterystycznych dla II US w Koszalinie (liczby pracowników, możliwości technicznych – dostęp do aplikacji, znajomość przepisów),

- przeprowadzano więc bieżące kontrole (nie dokumentowane w taki sposób jak kontrole funkcjonalne, ponieważ dokonywano w tamtym czasie bardzo dużo zmian), których efektem jest wprowadzenie obowiązujących pism o charakterze organizacyjnym, zmiana obiegu dokumentów oraz poszczególnych działań wykonywanych w różnych komórkach organizacyjnych Urzędu (podział pracy),
- szkolono również pracowników w sposobie wykonywania nowych obowiązków,
- kontrole funkcjonalne zostały wprowadzone po ostatecznym uregulowaniu wszystkich kwestii związanych z obsługą deklaracji AKC-U/S. Znajdują się one w planie kontroli funkcjonalnej na rok 2018 r. zatwierdzonej w grudniu 2017 r.

(Dowód: pismo kierownika komórki SOB z dnia 27.04.2018 r. – akta kontroli str. 180).

Ocena kontrolowanego obszaru

Przeprowadzona kontrola w trybie uproszczonym objęła deklaracje AKC-U/S, które w formie papierowej składano bezpośrednio w Urzędzie Skarbowym. Nie objęto kontrolą natomiast pozostałych deklaracji, tj. deklaracji złożonych w formie elektronicznej oraz deklaracji papierowych złożonych w innych urzędach skarbowych (przekazywanych następnie po ich wstępnej weryfikacji do Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie).

Poszczególne podobszary, które zostały objęto kontrolą zostały ocenione zostały w następujący sposób:

1. Działalności urzędu skarbowego, w zakresie dotyczącym organizacji pracy w zakresie obsługi deklaracji AKC-U.

Stwierdzono, że Naczelnik Urzędu jeszcze przed ukazaniem się w lipcu 2017 r. wytycznych MF w zakresie m.in. postępowania przy obsłudze deklaracji AKC-U, uregulował w maju 2017 r. procedurę postępowania przy obsłudze deklaracji AKC-U (pismo nr 11/2017).

Należy pozytywnie ocenić inicjatywę Naczelnika Urzędu podjętą osobiście, w celu stworzenia kompleksowego narzędzia analitycznego pozwalającego z jednej strony na rejestrację odpowiednich, istotnych danych z deklaracji, pomoc przy przeprowadzaniu weryfikacji deklarowanych podstaw opodatkowania, sprawowanie skutecznego nadzoru nad kolejnymi etapami obsługi deklaracji oraz na

możliwość pozyskiwania danych analitycznych pomocnych do identyfikowania ryzyka wystąpienia nieprawidłowości, które może wystąpić w tym obszarze.

Program przygotowany został we wrześniu 2017 r., a jego pełne wdrożenie nastąpiło w listopadzie 2017 r., co wymagało wprowadzenia danych dot. wszystkich deklaracji złożonych od początku 2017 r. (tj. ok. 10 000 deklaracji).

Mając na względzie stopniowe nabywane doświadczenie przez pracowników zaangażowanych w obsługę deklaracji oraz możliwości efektywnego wykorzystywania stworzonego narzędzia analitycznego, pozwala to przypuszczać, iż będzie to miało pozytywne przełożenie na jakość obsługi deklaracji i efektywność poboru podatku akcyzowego.

Dlatego też działalność urzędu w tym obszarze należy ocenić pozytywnie.

2. Działalność Urzędu w obszarze czynności podejmowanych przy weryfikacji wysokości zadeklarowanej podstawy opodatkowania i ich zgodności z zasadami określonymi w wytycznych MF.

W wyniku kontroli 88 wytypowanych deklaracji stwierdzono występowanie uchybień świadczących o braku należytej staranności przy obsłudze deklaracji i nieprzestrzeganie terminów dokonywania weryfikacji deklaracji przyjmowanych w formie papierowej oraz ich rejestracji w systemie ZEFIR-2. Dotyczy to m.in.:

- 21 przypadków braku właściwego udokumentowania przeprowadzenia kontroli formalnej deklaracji, tj. w sposób określony w pismach nr 11/2017 i 18/2017 (opis zawarty na str. 12-14),
- 48 przypadków braku udokumentowania przeprowadzenia wstępnej weryfikacji deklaracji, w terminach wskazanych w wytycznych MF – dot. weryfikacja prawidłowości deklarowanej podstawy opodatkowania (opis zawarty na str. 17-20),
- przypadki braku udokumentowania przeprowadzenia wyceny średnich wartości rynkowych pojazdów w systemach Info-Expert/Eurotax (brak wydruków z systemów) lub przypadki braku udokumentowania przyczyn ich nieprzeprowadzenia w ww. systemach, co utrudnia zweryfikowanie prawidłowości ustalonej średniej wartości rynkowej pojazdu (brutto) na rynku krajowym, będącej podstawą do weryfikacji zadeklarowanej podstawy opodatkowania (opis zawarty na str. 20-25),
- 22 przypadków sporządzenia wydruku z systemu Info-Expert lub Eurotax (lub strony internetowej odpowiedniego portalu) dotyczącego innego modelu lub wersji samochodu niż wymieniony w deklaracji (opis zawarty na str. 20-25),
- 20 przypadków dokonanie wyceny samochodu na inny miesiąc niż miesiąc powstania

obowiązku podatkowego (opis zawarty na str. 20-25),

- 31 przypadków, w których wartość rynkowa ustalona przez Urząd różniła się wyraźnie od wartości ustalonej przez kontrolujących (na co miały bezpośredni wpływ wcześniej wymienione uchybienia (opis zawarty na str. 26-31). Stwierdzone przypadki przeprowadzenia wyceny wartości rynkowych w sposób świadczący o braku należytej staranności, nie miały jednak wpływu na uznanie deklarowanych podstaw opodatkowania za nieodbiegające od średnich wartości rynkowych (w przypadku, gdy nie zakwestionowano zadeklarowanych podstaw opodatkowania), bądź na przekazanie danej deklaracji do dalszej analizy do komórki postępowania SPA.

Mając na względzie skalę występujących uchybień, których przyczynami w głównej mierze były:

- brak doświadczenia pracowników w realizacji zadania objętego przedmiotową kontrolą,
- duża liczba wpływających deklaracji,
- konieczność likwidowania zaległości w weryfikacji deklaracji przyjętych w pierwszym okresie realizacji zadania,
- brak odpowiednich skutecznych narzędzi nadzoru nad prawidłowością obsługi deklaracji AKC-U/S (do czasu stworzenia takiego narzędzia przez Naczelnika Urzędu),

należy uznać, że ocena częściowa działalności w tym zakresie Urzędu to ocena pozytywna z nieprawidłowościami.

3. Działalność Urzędu w zakresie rzetelności danych wprowadzanych do systemu ZEFIR-2 i terminowości rejestracji deklaracji AKC-U.

W zakresie rzetelności wpisywanych danych stwierdzono jedynie jeden przypadek, w którym wystąpiła rozbieżność danych w zakresie stanu technicznego pojazdu, tj. zgodnie z zapisem w ZEFIR-2 stan techniczny określono jako „nieuszkodzony” natomiast z dokumentacji papierowej wynika, że samochód jest pojazdem uszkodzonym.

W zakresie terminowości rejestracji deklaracji uproszczonych w systemie ZEFIR-2, stwierdzono natomiast 38 przypadków deklaracji (43% deklaracji objętych kontrolą), które zostały zarejestrowane w terminie późniejszym niż wskazany w Wytycznych MF (opis na str. 32-35).

Ze względu na liczbę uchybień w tym zakresie, ocena częściowa działalności w tym zakresie Urzędu to ocena pozytywna z nieprawidłowościami.

4. Sprawowanie nadzoru służbowego nad obsługą deklaracji AKC-U.

Zgodnie z informacjami przekazanymi przez Naczelnika Urzędu posiada on obecnie skuteczne narzędzia do sprawowania efektywnego nadzoru nad podległymi pracownikami realizującymi zadania związane z obsługą deklaracji AKC-U.

Jednakże wyniki kontroli wskazują, iż w okresie objętym kontrolą występowały liczne uchybienia w zakresie dokumentowania przeprowadzanych zadań oraz poprawności i terminowości ich przeprowadzania.

Mając powyższe na względzie oraz fakt nieprzeprowadzania kontroli funkcjonalnych w okresie marzec-listopad 2017 r. w zakresie objętym kontrolą, ocena częściowa działalności w tym zakresie Urzędu to ocena pozytywna z uchybieniami.

Uwzględniając przedstawione wyniki kontroli oraz oceny częściowe poszczególnych kontrolowanych podobszarów, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie **pozytywnie z nieprawidłowościami** ocenia działalność Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie, w zakresie objętym kontrolą.

Mając na uwadze ustalenia kontroli Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie, jednocześnie zaleca:

1. Przestrzegać terminów przeprowadzania wstępnej weryfikacji deklaracji określonych w Wytycznych MF z lipca 2017 r. w zakresie weryfikacji dokumentów dotyczących nabycia samochodów osobowych w podatku akcyzowym i podatku od czynności cywilnoprawnych oraz właściwie dokumentować przeprowadzenie takich weryfikacji.
2. Podjąć działania w celu poprawy jakości dokonywanych wycen wartości rynkowych w zakresie stwierdzonych rozbieżności.
3. Wyeliminować przypadki braku udokumentowania przeprowadzonej kontroli formalnej deklaracji.
4. Podjąć działania w celu zasygnalizowania problemu związanego z niewłaściwie określaniem rodzajem podatnika przez system ZEFIR-2, w sytuacji opisanej w pkt III.1 niniejszego sprawozdania, dotyczącego deklaracji składanych przez osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą.
5. Systematycznie informować po zakończeniu kolejnych kwartałów br. o liczbie zweryfikowanych zaległych deklaracji, efektów tej weryfikacji oraz o liczbie pozostałych do zweryfikowania.

O sposobie wykorzystania ustaleń kontroli i o realizacji otrzymanych zaleceń, proszę poinformować w terminie 30 dni kalendarzowych od dnia otrzymania sprawozdania.

Na podstawie art. 52 ust. 5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092 z 2011 r.) kierownik kontrolowanej jednostki w terminie 3 dni roboczych od otrzymania sprawozdania, ma prawo przedstawić do niego stanowisko.

Przedstawienie stanowiska nie wstrzymuje realizacji ustaleń kontroli.

132
Kierownik
Izby Administracji Skarbowej
w Szczecinie
.....
(podpis kierownika jednostki kontrolującej)