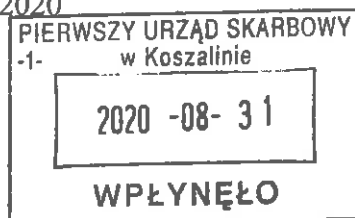




**RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW**

DOS13.0812.2.2020

Liczba
załączników *1 szt*



Warszawa, dnia 24 sierpnia 2020 r.

Pan
Krzysztof Świdroń
Naczelnik
Pierwszego Urzędu Skarbowego
w Koszalinie

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I. PODSTAWY KONTROLI

Kontrolę przeprowadzono na podstawie art. 6 ust. 3 pkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. 2020 poz. 224), w trybie zwykłym, na podstawie pisemnego, imiennego upoważnienia z dnia 27.01.2020 r., wydanego z upoważnienia Ministra Finansów przez Zastępcę Dyrektora Departamentu Organizacji Krajowej Administracji Skarbowej.

II. DANE ORGANIZACYJNE

Kontrolerzy (imię i nazwisko, stanowisko służbowe, nr upoważnienia).	— Sławomir Młacki, ekspert Służby Celno-Skarbowej ¹ .
Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych w jednostce.	Od dnia 03 lutego 2020 r. do dnia 14 lutego 2020 r.
Zakres kontroli.	Prawidłowość weryfikacji podstaw opodatkowania w nabyciu wewnątrzwspólnotowym samochodów osobowych.
Okres objęty postępowaniem kontrolnym.	Od dnia 1 marca 2017 r. do dnia 16 maja 2019 r. z wykorzystaniem dowodów z okresu przed i po okresie objętym kontrolą mających bezpośredni związek z badanymi zagadnieniami.
Jednostka kontrolowana. (nazwa, adres)	Pierwszy Urząd Skarbowy w Koszalinie, ul. Przemysłowa 3, 75-216 Koszalin.
Kierownik jednostki kontrolowanej.	Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie – Krzysztof Świdroń.

¹ Pozostałe osoby wymienione w upoważnieniu, tj.: Tomasz Pawlak – inspektor, Zbigniew Gyciuk – specjalista, Marta Pałubska – młodszy ekspert Służby Celno-Skarbowej, nie przeprowadzały czynności kontrolnych w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Koszalinie.

III. USTALENIA STANU FAKTYCZNEGO

W Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Koszalinie (dalej: Pierwszy US w Koszalinie), w okresie objętym kontrolą, obowiązywał *Regulamin organizacyjny* wprowadzony przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie zarządzeniem nr 26/2017 z dnia 09.03.2017 r. w sprawie nadania *Regulaminu organizacyjnego Pierwszemu Urzędowi Skarbowemu w Koszalinie*².

Regulamin organizacyjny Pierwszego US w Koszalinie wskazywał komórkę organizacyjną odpowiedzialną za obsługę deklaracji uproszczonych dla podatku akcyzowego od nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodów osobowych AKC-U/S (dalej: deklaracje AKC-U/S). Zgodnie z treścią *Regulaminu organizacyjnego* Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie³, do zadań Działu Obsługi Bezpośredniej należało m.in.:

- w zakresie obsługi bieżącej: przyjmowanie i ewidencjonowanie składanych deklaracji podatkowych (...) w tym w postaci elektronicznej, wydawanie zaświadczeń, wydawanie potwierdzeń zapłaty podatku akcyzowego z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodów osobowych,
- w zakresie przetwarzania danych: wprowadzanie do systemu informatycznego danych szczegółowych z deklaracji podatkowych oraz innych dokumentów, przetwarzanie danych przesłanych za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej, tworzenie rejestrów, przypisów i odpisów.

Od dnia 01.03.2017 r. do dnia 23.02.2018 r. Pion Obsługi Podatnika, w którego skład wchodził Dział Obsługi Bezpośredniej (3210-SZNO) podlegał Pierwszemu Zastępcy Naczelnika US w Koszalinie oraz od 24.02.2018 r. do 31.10.2019 r. Drugiemu Zastępcy Naczelnika US w Koszalinie. (dowód: akta kontroli str. 206-247)

Wykaz osób pełniących stanowiska kierownicze w zakresie objętym kontrolą przedstawiono w tabeli poniżej:

Imię i nazwisko	Zajmowane stanowisko	Zajmowane stanowisko w okresie:	Nadzór nad komórką SOB
Maria Kowalczyk	Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie	do 19.07.2019	
Krzysztof Świdroń	Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie	od 20.07.2019 do nadal	od 1.11.2019 do nadal
Elżbieta Ulatowska	Pierwszy Zastępca Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie	do 19.07.2019	1.03.2017 do 23.02.2018
Katarzyna Matusik	Drugi Zastępca Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie	od 24.02.2018 do nadal	24.02.2018 do 31.10.2019
Krzysztof Sulewski	Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej	1.03.2017 do 26.04.2017	
	Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej	27.04.2017 do 28.08.2017	
	Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej	29.08.2017 do nadal	

(dowód: akta kontroli str. 10)

² *Regulamin organizacyjny* zmieniony został zarządzeniami nr 259/2017 z dnia 22.12.2017 r. oraz 25/2018 z dnia 23.02.2018r.

³ § 14 pkt 1 lit. b-d i pkt 2.

Zgodnie z przedstawionymi informacjami Pani Maria Kowalczyk (Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie) pełniła stanowisko naczelnika urzędu skarbowego do 19.07.2019 r. W ww. okresie do dnia 20.02.2018 r. zachowała ciągłość pracy, natomiast od 21.02.2018 r. do 19.07.2019 r. przebywała na zwolnieniu lekarskim.

(dowód: akta kontroli str. 264)

1. Obsługa deklaracji AKC-U/S – właściwość organów podatkowych

Zgodnie z art. 100 ust. 6 ustawy z dnia 6 grudnia 2008 r. *o podatku akcyzowym*⁴ (dalej: *ustawa o podatku akcyzowym*), do opodatkowania akcyzą samochodów osobowych stosuje się odpowiednio, m.in. przepisy art. 14 ust. 1-4, 5, 8, 10 i 11, które określają organy podatkowe właściwe w zakresie akcyzy, właściwość miejscową tych organów oraz wykaz urzędów skarbowych oraz izb administracji skarbowej, których odpowiednio naczelnicy i dyrektorzy są właściwi do wykonywania zadań w zakresie akcyzy. Na podstawie przepisów rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 21.02.2017 r. *w sprawie właściwości urzędów skarbowych i izb administracji skarbowej w zakresie akcyzy*⁵ wykonywanie zadań w zakresie akcyzy na terytorium kraju powierzono zostało określonym naczelnikom urzędów skarbowych i dyrektorom izb administracji skarbowej.

Jednostki organizacyjne KAS wyznaczone do obsługi deklaracji AKC-U/S

W okresie objętym kontrolą przyjmowaniem deklaracji zajmowały się m.in. następujące jednostki Krajowej Administracji Skarbowej w województwie zachodniopomorskim:

a) urzędy skarbowe wskazane w ww. rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów do wykonywania zadań w zakresie akcyzy, tj.:

- Pierwszy Urząd Skarbowy w Szczecinie;
- **Drugi Urząd Skarbowy w Koszalinie** (obejmujący zasięgiem terytorialnym powiaty: białogardzki, drawski, gryficki, kołobrzeski, koszaliński, łobeski, sławieński, szczecinecki, świdwiński, wałecki oraz miasto Koszalin).

b) urzędy skarbowe, w których na mocy zarządzenia Ministra Finansów *w sprawie organizacji jednostek KAS i nadania im statutów*⁶, funkcjonują Centra Obsługi (załącznik nr 6). Zgodnie z załącznikiem nr 8 (Statut Urzędu Skarbowego) w urzędach, w których funkcjonuje Centrum Obsługi, realizowane są - niezależnie od terytorialnego zasięgu działania naczelnika urzędu - zadania polegające między innymi na przyjmowaniu deklaracji i wydawaniu zaświadczeń. W województwie zachodniopomorskim wyznaczono:

- Centrum Obsługi w Urzędzie Skarbowym w Drawsku Pomorskim,
- Centrum Obsługi w **Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Koszalinie**.

Zgodnie z treścią § 2 ust. 7 Statutu Urzędu Skarbowego Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie mógł przyjmować deklaracje uproszczone z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodów osobowych. § 2 ust. 7 pkt 1 ww. *Statutu* stanowi, iż komórka obsługi bieżącej realizuje niezależnie od terytorialnego zasięgu działania naczelnika urzędu skarbowego, zadania centrum obsługi polegające na przyjmowaniu podań

⁴ Dz. U. z 2019 r., poz. 864, z późn. zm.

⁵ Dz. U. poz. 371.

⁶ Dz. Urz. Min. Roz. i Fin. poz. 41 ze zm.

i deklaracji, wydawaniu zaświadczeń oraz udzielaniu wyjaśnień w zakresie przepisów prawa podatkowego, w tym także podmiotom, które zamierzają podjąć działalność gospodarczą.

Ponadto, w myśl art. 28 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej⁷ (dalej: *ustawa o KAS*) do zadań naczelnika urzędu skarbowego należy zapewnienie obsługi i wsparcia podatnika i płatnika w prawidłowym wykonywaniu obowiązków podatkowych. Zgodnie natomiast z art. 29 ust. 1 *ustawy o KAS* obsługa i wsparcie realizowane w centrum obsługi polegają na:

- 1) przyjmowaniu podań i deklaracji, wydawaniu zaświadczeń oraz udzielaniu wyjaśnień w zakresie przepisów prawa podatkowego, w tym także podmiotom, które zamierzają podjąć działalność gospodarczą,
- 2) udzielaniu informacji w zakresie sposobu wypełniania zeznań i deklaracji podatkowych,
- 3) zapewnieniu stanowiska komputerowego z dostępem do portalu podatkowego,
- 4) informowaniu o danych kontaktowych właściwych organów wraz ze wskazaniem zakresu ich kompetencji.

Jak wynika z ww. regulacji formy obsługi i wsparcia w centrum obsługi polegają przede wszystkim na wykonywaniu działań związanych z bieżącą obsługą podmiotów zobowiązanych, tj. na przyjmowaniu podań i deklaracji podatkowych oraz wydawaniu zaświadczeń. Obejmują ponadto udzielanie wyjaśnień w zakresie przepisów prawa podatkowego, w tym także tym podmiotom, które zamierzają prowadzić działalność gospodarczą.

(dowód: akta kontroli str. 25-83)

Właściwość organów w zakresie weryfikacji podstaw opodatkowania

W ustawie o podatku akcyzowym wprowadzono możliwość weryfikacji wysokości zadeklarowanej przez podatnika podstawy opodatkowania, m.in. nabytego wewnątrzwspólnotowo samochodu osobowego oraz określono tryb i zasady postępowania w zakresie odnoszącym się do określenia podstawy opodatkowania tych pojazdów przez organ podatkowy. Zgodnie z art. 104 ust. 8 ustawy o podatku akcyzowym, jeżeli wysokość podstawy opodatkowania w przypadku czynności, o których mowa w art. 100 ust. 1 pkt 2 i 3 oraz ust. 2, bez uzasadnionej przyczyny znacznie odbiega od średniej wartości rynkowej tego samochodu osobowego, 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. W razie nieudzielenia odpowiedzi, niedokonania zmiany wysokości podstawy opodatkowania lub niewskazania przyczyn, które uzasadniają podanie jej wysokości znacznie odbiegającej od średniej wartości rynkowej samochodu osobowego, organ podatkowy określi wysokość podstawy opodatkowania (art. 104 ust. 9 ustawy o podatku akcyzowym).

Z cytowanych przepisów wynika, że przyznane organom podatkowym kompetencje do weryfikowania podstawy opodatkowania samochodu osobowego w przypadku jego nabycia wewnątrzwspólnotowego, o których mowa w art. 104 ust. 8 i 9 ustawy o podatku

⁷ Dz. U. z 2019 r. poz. 768 z późn. zm.

akcyzowym, przysługują naczelnikom urzędów skarbowych właściwym rzeczowo do wykonywania zadań w zakresie akcyzy.

Mając powyższe na uwadze w art. 104 ust. 8 ustawy o podatku akcyzowym czynności weryfikacyjne wykonywane w ramach czynności sprawozdających oraz podejmowane na podstawie art. 104 ust. 9 ustawy czynności zmierzające do określenia wysokości podstawy opodatkowania w ramach podjętego z urzędu postępowania podatkowego mogą wykonywać organy podatkowe właściwe rzeczowo w zakresie akcyzy.

(dowód: akta kontroli str. 196-202)

Upoważnienia

Zgodnie z pismami z dnia 17.10.2017 r. Dyrektor IAS w Szczecinie powierzył pracownikom Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie oraz ykonywanie zadań na rzecz Naczelnika Drugiego US w Koszalinie w zakresie obsługi deklaracji AKC-U/S⁹. Treść ww. pism cyt.: *Od dnia 1 listopada 2017 r., za zgodą obu stron, powierzam Pani wykonywanie zadań na rzecz Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie, w zakresie obsługi deklaracji AKC-U z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu osobowego.*

Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie, na podstawie art. 143 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. *Ordynacja podatkowa*¹⁰ (dalej: Ordynacja podatkowa) upoważniał Małgorzatę Raczkiewicz oraz Magdalenę Łudzik do realizowania zadań w zakresie obsługi deklaracji uproszczonych dla podatku akcyzowego od nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodów osobowych AKC-U/S, składanych przez podatników w formie papierowej, w tym m.in. do:

- przyjmowania przedmiotowych deklaracji oraz ich rzetelnego i zgodnego ze stanem faktycznym rejestrowania w systemie informatycznym ZEFIR2,
- dokonywania weryfikacji przyjętych deklaracji AKC-U/S pod względem formalnym, i rachunkowym,
- weryfikowania zadeklarowanej w przedmiotowych deklaracjach podstawy opodatkowania w oparciu o średnią wartość rynkową samochodów osobowych na rynku krajowym pomniejszoną o kwotę podatku od towarów i usług oraz o kwotę akcyzy,
- wydawania potwierdzeń zapłaty akcyzy od nabytych wewnątrzwspólnotowo samochodów osobowych niezarejestrowanych wcześniej na terytorium kraju.

Powyższe ustalono na podstawie uwierzytelnionych kopii upoważnień z dnia 25.10.2017 r. nr 3211.SWS.013.46.2017 i 3211.SWS.013.45.2017.

Ponadto, kontrolującemu przedstawiono również uwierzytelnioną kopię upoważnienia z dnia 25.10.2017 r. o nr 3211.SWS.013.46.2017 dla , które oprócz ww. zadań zawiera upoważnienie do podpisywania z upoważnienia Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie wezwań wystosowywanych w ramach czynności sprawdzających, w tym do przedłożenia dokumentów potwierdzających zawartą transakcję zakupu oraz umożliwiających ustalenie parametrów technicznych pojazdu niezbędnych do określenia jego średniej wartości rynkowej, do zmiany wysokości podstawy opodatkowania lub wskazania

⁸ Magdalena Łudzik – aktualnie Magdalena Szewczyk. W części III dokumentu używane jest nazwisko Łudzik, natomiast w części IV Szewczyk.

⁹ Pismo nr 3201-IZK2.111.4756.2017 i 3201-IZK2.111.4757.2017.

¹⁰ Dz.U. z 2019 r. poz. 900 ze zm.

przyczyn uzasadniających podanie jej wysokości w kwocie znacznie odbiegającej od średniej wartości rynkowej samochodu osobowego. (dowód: akta kontroli str. 27-31)

Szkolenia oraz przygotowanie organizacyjne Pierwszego US w Koszalinie do przejścia zadań

Zgodnie z informacją przedstawioną przez Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej

... w okresie przed 01.03.2017 r. oraz w okresie od 01.03.2017 r. do 09.11.2017 r.¹¹ do Pierwszego US w Koszalinie (do Centrum Obsługi) podatnicy nie składali deklaracji AKC-U/S, co zapewne było związane z faktem funkcjonowania w tym samym budynku Oddziału Celnego w Koszalinie, który przyjmował i obsługiwał deklaracje – podatnicy byli przyzwyczajeni do ich składania w oddziale celnym. Niemniej jednak, jeżeli podatnik chciałby złożyć deklarację w centrum obsługi, to mógł to zrobić.

(dowód: akta kontroli str. 252)

W zakresie dotyczącym przygotowania Pierwszego US w Koszalinie do obsługi deklaracji AKC-U/S otrzymano informację, iż w listopadzie i grudniu 2017 r. odbywały się spotkania instruktażowe w siedzibie Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie, na których Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie oraz wskazani przez niego pracownicy omawiali zagadnienia związane z podatkiem akcyzowym dotyczące w szczególności sposobu obsługi deklaracji AKC-U/S przez pracowników urzędów skarbowych realizujących zadania na rzecz Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie w kontekście „Wytycznych w zakresie weryfikacji dokumentów dotyczących nabycia samochodów osobowych w podatku akcyzowym i podatku od czynności cywilnoprawnych” (dalej: *Wytyczne*)¹². Omawiano również dobre praktyki w zakresie obsługi deklaracji AKC-U/S.

Pracownicy bezpośrednio zajmujący się obsługą deklaracji ukończyli szkolenia w tym zakresie, o czym świadczą:

- zaświadczenie z dnia 16.01.2014 r. o ukończeniu szkolenia przez ... (o ...) w zakresie „Zagadnienia podatkowe” (w tym związane z akcyzą);
- zaświadczenie z dnia 15.09.2016 r. o ukończeniu szkolenia przez ... z w zakresie „Podatek akcyzowy”;
- zaświadczenie z dnia 15.02.2019 r. o ukończeniu szkolenia przez ... w zakresie „Podatek akcyzowy (poziom doskonalący)”;
- zaświadczenie z dnia 15.02.2019 r. o ukończeniu szkolenia przez ... w zakresie „Podatek akcyzowy (poziom doskonalący)”.

(dowód: akta kontroli str. 84-92)

Ponadto w czerwcu 2018 r. odbyło się robocze spotkanie z Naczelnikiem Krzysztofem Świdroniem (w siedzibie Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie), na którym podjęto ustalenia dotyczące wprowadzenia pisma organizacyjnego w sprawie organizacji pracy określającego zasady weryfikacji prawidłowości zadeklarowanych podstaw opodatkowania w deklaracjach uproszczonych AKC-U/S oraz uszczegółowiono sposób przekazywania obsługiwanych deklaracji do Drugiego US w Koszalinie. Powyższe skutkowało wprowadzeniem w dniu 31.07.2018 r. pisma nr 7/2018 w sprawie organizacji pracy, określające zasady

¹¹ Należy zauważyć, że w systemie zarejestrowano jest 20 deklaracji w dniach od 02.11.2017 do 08.11.2017 r.

¹² Pismo z dnia 4 lipca 2017 r. nr DPP3.8622.13.2017 Departamentu Poboru Podatku Ministerstwa Finansów.

weryfikacji prawidłowości zadeklarowanych podstaw opodatkowania w deklaracjach uproszczonych AKC-U/S od nabywanych wewnątrzwspólnotowo samochodów osobowych, które przekazano pracownikom do stosowania. Ponadto, w dniu 07.11.2019 r. wydano kolejne pismo organizacyjne (nr 10/2019) w sprawie organizacji pracy, określające zasady weryfikacji prawidłowości zadeklarowanych podstaw opodatkowania w deklaracjach uproszczonych AKC-U/S od nabywanych wewnątrzwspólnotowo samochodów osobowych, w którym doprecyzowano niektóre zasady organizacji pracy.

Zgodnie z deklaracją oraz poleceniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie na bieżąco przekazywano pisma, w których przedstawiano między innymi analizę orzecznictwa sądów administracyjnych odnośnie weryfikowania deklarowanej podstawy opodatkowania, w celu wzmocnienia kompetencji i ułatwienia załatwiania spraw w zakresie obsługi deklaracji AKC-U/S.

(dowód: akta kontroli str. 84-109)

2. Procedura weryfikacji podstawy opodatkowania

Na gruncie przepisów *ustawy o podatku akcyzowym*¹³ przyjęto następujący tryb weryfikacji podstawy opodatkowania z tytułu opodatkowania wewnątrzwspólnotowego nabycia samochodu osobowego. Na pierwszym etapie podatnik powinien przedstawić dowody uzasadniające i uwiarygodniające, jako prawidłową, zadeklarowaną przez niego wysokość podstawy opodatkowania, a organ podatkowy operując na podstawie tak przedstawionych dowodów zobowiązany jest ocenić, czy dowody te potwierdzają zaistnienie sytuacji uzasadniającej kwalifikowanie jej, jako "uzasadnionej przyczyny", w rozumieniu przepisu art. 104 ust. 8 wskazanej ustawy. Podatnik dysponuje wiedzą odnośnie konkretnych okoliczności towarzyszących nabyciu danego samochodu osobowego po cenie odbiegającej od jego średniej wartości na rynku krajowym, ustalonej na podstawie notowanej na rynku krajowym. Podatnik powinien okoliczności wykazać i uprawdopodobnić. Na nim spoczywa ciężar dowodu odnośnie do wykazania, że różnica pomiędzy kwotą, o której mowa w art. 104 ust. 1 pkt 2 wskazanej ustawy o podatku akcyzowym a średnią wartością rynkową jest uzasadniona. W sytuacji, gdy podatnik nie przedstawi przekonujących wyjaśnień odnośnie istnienia uzasadnionej przyczyny w różnicy pomiędzy kwotą, o której mowa w art. 104 ust. 8 *ustawy o podatku akcyzowym*, ani nie dokona zmiany pierwotnie deklarowanej wysokości podstawy opodatkowania, to wątpliwości, co do jej prawidłowości będą uzasadniały (na drugim etapie postępowania weryfikacyjnego) wszczęcie przez organ postępowania podatkowego w sprawie określenia podstawy opodatkowania i należnego podatku akcyzowego w prawidłowej wysokości.

Zadania w zakresie podatku akcyzowego winny być realizowane również w oparciu *Wytyczne*. Zgodnie z *Wytycznymi* w przypadku, w którym podatnik deklaruje, że pojazd jest uszkodzony, powypadkowy należy wezwać podatnika do przedłożenia dokumentów potwierdzających ten stan, np. opinii rzeczoznawcy, informacji z instytucji ubezpieczeniowych lub też innych dokumentów potwierdzających, a w przypadku samochodu, do którego istnieje uzasadnione podejrzenie, że zadeklarowana wysokość podstawy opodatkowania została zaniżona - należy przeprowadzić czynności sprawdzające

¹³ Art. 104 ust. 8 i ust. 9 ustawy o podatku akcyzowym.

pod kątem ustalenia stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

(dowód: akta kontroli str. 93-109)

Regulacje wewnętrzne dotyczące badanego obszaru

Naczelnik Pierwszego US w Koszalinie pismem organizacyjnym nr 7/2018 z dnia 31.07.2018 r. wprowadził procedurę określającą tryb postępowania oraz kryteria weryfikacji w zakresie prawidłowości zadeklarowanych podstaw opodatkowania w deklaracjach uproszczonych AKC-U/S. Zgodnie z ww. procedurą Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Koszalinie zobowiązany został do przeprowadzenia okresowych kontroli wybranych deklaracji AKC-U/S pod względem prawidłowej obsługi i weryfikacji¹⁴. Za prawidłową realizację zadań związanych z obsługą i weryfikacją deklaracji uproszczonych od nabywanych wewnątrzwspólnotowo samochodów osobowych AKC-U/S wskazano pracowników Działu Obsługi Bezpośredniej.

Zgodnie z procedurą deklaracje AKC-U/S winny być weryfikowane bezpośrednio przy ich przyjmowaniu. Weryfikację zadeklarowanej wysokości podstawy opodatkowania samochodu dokonuje się w oparciu o średnią wartość rynkową samochodu osobowego na rynku krajowym pomniejszoną o kwotę podatku od towarów i usług oraz kwotę akcyzy, w oparciu o system wyceny wartości pojazdów: Eurotax, Info Ekspert. W przypadku stwierdzenia podczas przyjmowania deklaracji AKC-U/S, że zadeklarowana wysokość podstawy opodatkowania samochodu znacznie odbiega od średniej wartości rynkowej netto (około 30%), pracownik informuje o tym podatnika, przedstawia prawidłową wartość w oparciu o system wyceny wartości pojazdów (Eurotax, Info Ekspert) i proponuje podatnikowi zmianę wysokości podstawy opodatkowania na prawidłową bądź wskazanie przyczyn uzasadniających podanie jej wysokości w kwocie znacznie odbiegającej od średniej wartości rynkowej samochodu osobowego. Zgodnie z § 5 pkt 2 w przypadku odmowy zmiany wysokości podstawy opodatkowania przez podatnika, należało przeprowadzić procedurę przewidzianą art. 104 ust. 8¹⁵ ustawy o podatku akcyzowym. Jednocześnie należy zauważyć, że upoważnienie do podpisywania z upoważnienia Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie posiadała jedynie [imię i nazwisko]. W okresie objętym kontrolą istniała zatem możliwość wystosowania wezwania do podatnika.

Natomiast zgodnie z treścią kolejnego pisma organizacyjnego nr 10/2019 z dnia 07.11.2019 r. treść polecenia została zmieniona na następującą: *W przypadku stwierdzenia, że zadeklarowana wysokość podstawy opodatkowania samochodu znacznie odbiega od średniej wartości rynkowej, należy poinformować o tym podatnika, przedstawić prawidłową wartość w oparciu o system wyceny wartości pojazdów (Eurotax lub Info Expert) i zaproponować podatnikowi zmianę wysokości podstawy opodatkowania na prawidłową, bądź poprosić, o wskazanie przyczyn uzasadniających podanie jej wysokości w kwocie odbiegającej od*

¹⁴ Kontrole funkcjonalne przeprowadzone przez Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej zawarto w cz. 5 niniejszego dokumentu.

¹⁵ Jeżeli wysokość podstawy opodatkowania w przypadku czynności, o których mowa w art. 100 opodatkowanie akcyzą samochodu osobowego ust. 1 pkt 2 i 3 oraz ust. 2, bez uzasadnionej przyczyny znacznie odbiega od średniej wartości rynkowej tego samochodu osobowego, 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.

3. Dane statystyczne

W oparciu o dane wygenerowane z systemu Zefir2¹⁸ ustalono, że zapisów (rejestracji) w systemie Zefir2¹⁹ dokonywało 3 pracowników, tj.:

... z – 110 deklaracji;

... – 115 deklaracji;

... – 1570 deklaracji.

Spośród 1795 ww. deklaracji w systemie Zefir2 9 deklaracji znajduje się w statusie „anulowano”, 99 „zatwierdzono nieaktywne” oraz 1687 w statusie „zatwierdzono”.

Wśród 1687 zarejestrowanych deklaracji: 1496 deklaracji zarejestrowanych zostało przez ... (89%), 102 prze ... (6%) i 89 deklaracji przez ... (5%). Spośród ww. deklaracji 1295 deklaracji dotyczyło osób fizycznych (podatnicy podających nr PESEL) oraz 392 podatników podających nr NIP.

W wyniku analizy przedstawionych danych ustalono, że najwięcej pojazdów zadeklarował/a:

... 7 samochodów;

... 5 samochodów;

... samochodów.

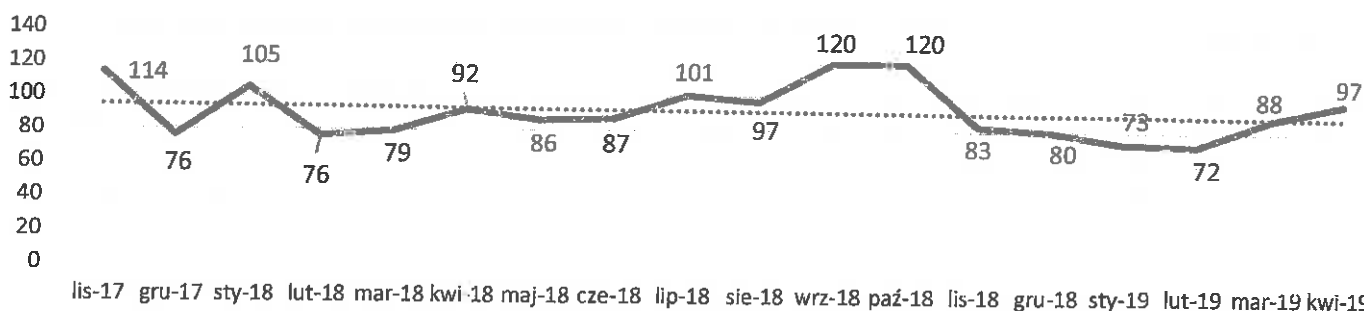
Spośród podatników prowadzących działalność gospodarczą najwięcej pojazdów zadeklarowały podmioty:

... - 58 samochodów;

... - 43 samochodów;

... 38 samochodów.

W kontrolowanym okresie w poszczególnych miesiącach Pierwszy Urząd Skarbowy w Koszalinie przyjmował następujące ilości deklaracji:



Średnio rejestrowano około 5 deklaracji dziennie. Najwięcej w dniu 25.09.2018 r. kiedy zarejestrowano 20 deklaracji.

(dowód: akta kontroli str. 265)

¹⁸ Dane zostały przedstawione przez Naczelnika Pierwszego US w Koszalinie i zapisane bezpośrednio na czytniku zewnętrznym kontrolującego w dniu 04.02.2020 r. za okres od 01.03.2017 r. do 16.05.2019 r.

¹⁹ Zintegrowany System Poboru Należności i Rozrachunków z UE i Budżetem ZEFIR 2.

4. Ustalenia dokonane na próbie deklaracji AKC-U/S

Kontroli poddano następujące deklaracje AKC-U/S złożone w formie papierowej w Pierwszym US w Koszalinie²⁰:

Lp.	Deklaracja	Data przyjęcia deklaracji	Data przeprowadzenia czynności sprawdzenia pod kątem formalnym deklaracji	Data powstania obowiązku podatkowego	Data zarejestrowania w systemie Zefir	Data sporządzenia wyceny w oparciu o dane Eurotax lub Info Ekspert	Data przekazania deklaracji do Drugiego US w Koszalinie
1	3211/2017/00972-01	6.11.2017	6.11.2017	21.10.2017	7.11.2017	6.11.2017	17.11.2017
2	3211/2017/00973	6.11.2017	6.11.2017	21.10.2017	7.11.2017	6.11.2017	17.11.2017
3	3211/2017/01007	7.11.2017	7.11.2017	3.11.2017	7.11.2017	7.11.2017	17.11.2017
4	3211/2018/01380	15.11.2017	15.11.2017	12.11.2017	15.11.2017	15.11.2017	17.11.2017
5	3211/2017/01467	16.11.2017	16.11.2017	14.11.2017	16.11.2017	16.11.2017	17.11.2017
6	3211/2018/02561	19.12.2017	19.12.2017	14.12.2017	19.12.2017	19.12.2017	10.01.2018
7	3211/2018/00656	22.01.2018	22.01.2018	10.01.2018	23.01.2018	22.01.2018	26.01.2018
8	3211/2018/01108	6.02.2018	6.02.2018	1.02.2018	7.02.2018	6.02.2018	9.02.2018
9	3211/2018/01107	6.02.2018	6.02.2018	5.02.2018	7.02.2018	6.02.2018	9.02.2018
10	3211/2018/01110	6.02.2018	6.02.2018	1.02.2018	7.02.2018	6.02.2018	9.02.2018
11	3211/2018/01592	21.02.2018	21.02.2018	9.02.2018	22.02.2018	21.02.2018	16.03.2018
12	3211/2018/01593	21.02.2018	21.02.2018	8.02.2018	22.02.2018	21.02.2018	16.03.2018
13	3211/2018/01590	21.02.2018	21.02.2018	8.02.2018	22.02.2018	21.02.2018	16.03.2018
14	3211/2018/02064	7.03.2018	7.03.2018	24.01.2018	8.03.2018	7.03.2018	16.03.2018
15	3211/2018/02087	7.03.2018	7.03.2018	24.02.2018	8.03.2018	7.03.2018	16.03.2018
16	3211/2018/02085	7.03.2018	7.03.2018	24.02.2018	8.03.2018	7.03.2018	16.03.2018
17	3211/2018/03529	18.04.2018	18.04.2018	6.04.2018	19.04.2018	18.04.2018	19.04.2018
18	3211/2018/03082-01	20.04.2018	20.04.2018	5.04.2018	23.04.2018	20.04.2018	27.04.2018
19	3211/2018/04473	15.05.2018	15.05.2018	2.05.2018	16.05.2018	15.05.2018	18.05.2018
20	3211/2018/04472	15.05.2018	15.05.2018	11.05.2018	16.05.2018	15.05.2018	18.05.2018
21	3211/2018/05020	30.05.2018	30.05.2018	22.05.2018	1.06.2018	30.05.2018	1.06.2018
22	3211/2018/05019	30.05.2018	30.05.2018	22.05.2018	1.06.2018	30.05.2018	1.06.2018
23	3211/2018/05175	5.06.2018	5.06.2018	20.05.2018	5.06.2018	5.06.2018	8.06.2018
24	3211/2018/05525	15.06.2018	15.06.2018	W deklaracji podatnik ujął 4 auta: 1 auto z datą 06.06.2018, 3 auta z datą 07.06.2018	15.06.2018	15.06.2018	22.06.2018
25	3211/2018/05530	15.06.2018	15.06.2018	8.06.2018	15.06.2018	15.06.2018	22.06.2018
26	3211/2018/05528	15.06.2018	15.06.2018	6.06.2018	15.06.2018	15.06.2018	22.06.2018
27	3211/2018/06949	24.07.2018	24.07.2018	11.07.2018	24.07.2018	24.07.2018	27.07.2018
28	3211/2018/07652-01	10.08.2018	10.08.2018	31.07.2018	24.09.2018	10.08.2018	14.09.2018
29	3211/2018/07654	10.08.2018	10.08.2018	29.07.2018	13.08.2018	10.08.2018	14.09.2018
30	3211/2018/07656	10.08.2018	10.08.2018	29.07.2018	13.08.2018	10.08.2018	14.09.2018

²⁰ Kopie deklaracji wraz z załącznikami zostały udostępnione przez Zespół kontrolny równolegle wykonujący czynności w Drugim US w Koszalinie.

średniej wartości rynkowej samochodu osobowego. W przypadku odmowy podatnika, komplet dokumentów należy przekazać do Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie w celu przeprowadzenia procedury przewidzianej w art. 104 ust. 8 ustawy o podatku akcyzowym.

W sprawach nieuregulowanych procedurą należy stosować Wytyczne Ministerstwa Finansów.

§ 5 pkt 4 pisma organizacyjnego nr 7/2018 z dnia 31.07.2018 r. stanowi, iż deklaracje, w których wykazana podstawa opodatkowania w znaczący sposób odbiega od wartości rynkowej, należało bez zbędnej zwłoki przekazać do Naczelnika Drugiego US w Koszalinie¹⁶.

(dowód: akta kontroli, str. 18-21)

Zgodnie z informacją przedstawioną przez Dyrektora IAS w Szczecinie z dnia 13.12.2019 r.¹⁷ upoważnienie do realizacji zadań w zakresie obsługi deklaracji AKC-U/S obejmuje m.in. podpisywanie z upoważnienia Naczelnika Drugiego US w Koszalinie wezwań wystosowywanych w ramach czynności sprawdzających w tym do przedłożenia dokumentów potwierdzających zawartą transakcję zakupu oraz umożliwiających ustalenie parametrów technicznych pojazdów niezbędnych do określenia jego średniej wartości rynkowej, do zmiany wysokości podstawy opodatkowania lub wskazania przyczyn uzasadniających podanie jej wysokości w kwocie znacznie odbiegającej od średniej wartości rynkowej samochodu osobowego.

(dowód: akta kontroli, str. 288)

Aktualna procedura stosowana w Pierwszym US w Koszalinie związana z obsługą deklaracji AKC-U/S

W dniu 06.02.2020 r. kontrolujący przeprowadził czynności, których celem było ustalenie aktualnej procedury związanej z przyjmowaniem deklaracji uproszczonych dla podatku akcyzowego od nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodów osobowych w Pierwszym US w Koszalinie. Ustalono, co następuje:

- Deklaracje AKC-U/S przyjmowane są jedynie w formie papierowej.
- Przyjmowanie deklaracji odbywa się na parterze siedziby Pierwszego US w Koszalinie w pokoju nr 9 sąsiadującym z Salą obsługi podatnika.
- Aktualnie przyjmowanie deklaracji AKC-U/S należy do obowiązków (poprzednio ...)
- Wstępna procedura polega na przyjęciu deklaracji AKC-U/S wraz z kopiami dokumentów, tj: umowy lub faktury (weryfikacja prawa własności samochodu), obcojęzycznego dowodu rejestracyjnego (weryfikacja parametrów pojazdu), dokumentów przewozowych samochodu (jeżeli podatnik posiada).
- Sprawdzenie deklaracji pod względem formalnym, tj. czy deklaracja AKC-U/S złożona jest na odpowiednim formularzu, czy wszystkie wymagane pola są wypełnione, czy prawidłowo podano adres podatnika, czy podany jest prawidłowy nr PESEL lub NIP.
- Następnie weryfikowana jest prawidłowości zastosowanej stawki podatkowej na podstawie parametrów technicznych silnika (pojemność), daty powstania obowiązku podatkowego.

¹⁶ W aktualnie obowiązującym piśmie organizacyjnym nr 10/2019 z dnia 07.11.2019 r. nie stwierdzono tego rodzaju zapisów.

¹⁷ Pismo nr 3201-IOA.027.120.2019.

- W przypadku spełnienia warunków formalnych do przyjęcia deklaracji AKC-U/S, następuje naniesienie pieczęci z datą przyjęcia deklaracji.

Weryfikacja prawidłowości zadeklarowanej podstawy opodatkowania:

- Weryfikacja podstawy opodatkowania, co do zasady, dokonywana jest bezpośrednio podczas przyjmowania deklaracji AKC-U/S.
- Weryfikacja polega na ustaleniu średniej wartości rynkowej samochodu osobowego pomniejszonej o kwotę podatku od towarów i usług oraz o kwotę akcyzy w oparciu o system Info Ekspert. Z czynności sporządzany jest wewnętrzny wydruk wyliczeń. (Od sierpnia 2019 r. obowiązuje wewnętrzny arkusz opracowany w Drugim US w Koszalinie. Od marca 2017 r. do sierpnia 2019 r. obowiązywał inny wewnętrzny arkusz zawierający dane praktycznie tożsame z aktualnie wykorzystywanym).
- Do deklaracji załączany jest każdorazowo wydruk z Info Ekspert w oparciu o parametry techniczne pojazdu (zgodne z dowodem rejestracyjnym) oraz uwzględnieniem przebiegu pojazdu.
- W przypadku, gdy zadeklarowana wysokość podstawy opodatkowania samochodu znacznie odbiega od średniej rynkowej podatnik jest o tym fakcie ustnie informowany.
- Następnie pracownik Pierwszego US w Koszalinie informuje podatnika (ustnie) o wyniku dokonanej weryfikacji prawidłowości zadeklarowanej podstawy opodatkowania i przedstawia możliwości przysługujące podatnikowi:
 - w przypadku akceptacji przez podatnika w wyniku weryfikacji – podatnik ma prawo nanieść poprawki na deklaracji oraz złożyć pisemne oświadczenie woli o przychyleniu się do wyniku weryfikacji;
 - w przypadku odmowy przyjęcia wyniku weryfikacji – podatnik informowany jest ustnie o przekazaniu deklaracji wraz z adnotacją służbową do Drugiego US w Koszalinie w celu podjęcia dalszych czynności służbowych.
- W przypadku, gdy zadeklarowana wysokość podstawy opodatkowania samochodu znacznie odbiega od średniej wartości rynkowej podatnik informowany jest o możliwości przedłożenia dokumentacji (materiałów dowodowych), które potwierdzają istnienie przyczyn obniżających wartość pojazdu. Materiał dowodowy mogą stanowić: zdjęcia, opinia rzeczoznawcy, rachunki, faktury, zapisy dokonane na umowie zakupu, szacowana wycena kosztów naprawy pojazdu podpisana przez mechanika. Katalog dokumentów, które są możliwe do przedstawienia w chwili składania deklaracji jest katalogiem otwartym i jest uzależniony od charakteru konkretnej sprawy i woli podatnika.
- Przekazywanie dokumentów deklaracji AKC-U/S - Aktualnie, co do zasady, deklaracje przekazywane są do Drugiego US w Koszalinie raz w tygodniu. Najczęściej w piątek.

(dowód: akta kontroli, str. 262-263)

31	3211/2018/07651	10.08.2018	10.08.2018	10.08.2018	13.08.2018	10.08.2018	14.09.2018
32	3211/2018/07657	10.08.2018	10.08.2018	30.07.2018	13.08.2018	10.08.2018	14.09.2018
33	3211/2018/07660	10.08.2018	10.08.2018	29.07.2018	13.08.2018	10.08.2018	14.09.2018
34	3211/2018/07652	10.08.2018	10.08.2018	31.07.2018	13.08.2018	10.08.2018	14.09.2018
35	3211/2018/09125	20.09.2018	20.09.2018	10.09.2018	21.09.2018	20.09.2018	5.10.2018
36	3211/2018/09124	20.09.2018	20.09.2018	10.09.2018	21.09.2018	20.09.2018	5.10.2018
37	3211/2018/09500	28.09.2018	28.09.2018	16.09.2018	1.10.2018	28.09.2018	19.10.2018
38	3211/2018/09857	9.10.2018	9.10.2018	27.09.2018	10.10.2018	9.10.2018	24.10.2018
39	3211/2018/09853	9.10.2018	9.10.2018	27.09.2018	10.10.2018	9.10.2018	24.10.2018
40	3211/2018/09856	9.10.2018	9.10.2018	29.09.2018	10.10.2018	9.10.2018	24.10.2018
41	3211/2018/09855	9.10.2018	9.10.2018	28.09.2018	10.10.2018	9.10.2018	24.10.2018
42	3211/2018/09854	9.10.2018	9.10.2018	27.09.2018	10.10.2018	9.10.2018	24.10.2018
43	3211/2018/10328	22.10.2018	22.10.2018	12.10.2018	23.10.2018	22.10.2018	2.11.2018
44	3211/2018/10532	28.10.2018	28.10.2018	27.10.2018	29.10.2018	28.10.2018	2.11.2018
45	3211/2018/11539	26.11.2018	26.11.2018	14.11.2018	27.11.2018	26.11.2018	7.12.2018
46	3211/2018/11753	30.11.2018	30.11.2018	20.11.2018	3.12.2018	30.11.2018	7.12.2018
47	3211/2018/11749	30.11.2018	30.11.2018	19.11.2018	3.12.2018	30.11.2018	7.12.2018
48	3211/2018/12110	12.12.2018	12.12.2018	1.12.2018	13.12.2018	12.12.2018	14.12.2018
49	3211/2018/12109	12.12.2018	12.12.2018	1.12.2018	13.12.2018	12.12.2018	14.12.2018
50	3211/2018/12117	13.12.2018	13.12.2018	1.12.2018	13.12.2018	13.12.2018	14.12.2018
51	3211/2019/02456	13.03.2019	13.03.2019	28.02.2019	14.03.2019	13.03.2019	29.03.2019
52	3211/2019/02457	13.03.2019	13.03.2019	4.03.2019	14.03.2019	13.03.2019	29.03.2019

(dowód: akta kontroli str.332-960)

Jak wynika z powyższej tabeli w 10 przypadkach zarejestrowanie deklaracji w systemie Zefir2 nastąpiło po 3 dniach od przyjęcia deklaracji (przy czym każdorazowo sytuacja dotyczyła przyjęcia deklaracji w piątek), w 2 przypadkach po 2 dniach (30.05.2018 r. przyjęcie – zarejestrowanie 01.06.2018 r.) oraz w 29 przypadkach po 1 dniu od daty przyjęcia deklaracji.

(dowód: akta kontroli str. 296)

Przyjmowanie deklaracji

Ustalono, iż spośród 52 deklaracji AKC-U/S w 7 przypadkach, w polu F ADNOTACJE URZĘDU SKARBOWEGO podpis złożyła [imię i nazwisko], w 2 przypadkach [imię i nazwisko] z podaniem daty przyjęcia deklaracji (wszystkie deklaracje zarejestrowane przez [imię i nazwisko]), natomiast w pozostałych 43 przypadkach nie stwierdzono stosownych adnotacji²¹.

Brak daty i podpisu osoby przyjmującej deklarację uznano jako uchybienie formalne. Niemniej należy zwrócić uwagę, że w przypadku deklaracji AKC-U_S/3211/2018/07652,

²¹ 3211/2018/05525 3211/2018/02064, 3211/2018/05530, 3211/2018/04473, 3211/2018/04472, 3211/2018/01110, 3211/2018/01592 3211/2018/02087 3211/2018/03529 3211/2018/01593 3211/2018/01590 3211/2018/02085 3211/2018/05528 3211/2018/05020 3211/2018/05019 3211/2018/05175 3211/2018/09125 3211/2018/09124 3211/2018/07652-01 3211/2018/07654 3211/2018/07656 3211/2018/11539 3211/2018/11753 3211/2018/12117 3211/2018/12110 3211/2018/12109 3211/2018/07651 3211/2018/07657 3211/2018/07660 3211/2018/11749 3211/2018/09857 3211/2018/09500 3211/2018/06949 3211/2018/09853 3211/2018/03082-01 3211/2018/10532 3211/2018/10328 3211/2018/09856 3211/2018/09855 3211/2018/09854 3211/2018/07652 3211/2019/02456 3211/2019/02457.

AKC-U_S/3211/2018/07660, AKC-U_S/3211/2018/07657, AKC-U_S/3211/2018/07651, AKC-U_S/3211/2018/07656, AKC-U_S/3211/2018/07654, AKC-U_S/3211/2018/12109, AKC-U_S/3211/2018/12110 (weryfikacja podstawy opodatkowania) oraz AKC-U_S/3211/2018/12117 (weryfikacja podstawy opodatkowania) z zapisów (rejestracji) w systemie Zefir2 dokonała Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej, która nie posiadała upoważnienia od Naczelnika Drugiego US w Koszalinie do weryfikowania podstaw deklaracji AKC-U/S. Na ww. deklaracjach w każdym przypadku nie stwierdzono adnotacji urzędowej w Polu F deklaracji.

Zgodnie z § 4 pkt 1 pisma organizacyjnego nr 7/2018 z dnia 31.07.2018 r. pracownik przyjmujący deklarację AKC-U/S nanosi pieczęć z datą jej przyjęcia oraz dokonuje sprawdzenia deklaracji pod względem formalnym, rachunkowym oraz terminowości jej złożenia, a także kompletności zawartych w niej danych, dokonując stosownej adnotacji na deklaracji.

(dowód: akta kontroli str. 111)

Weryfikacji deklaracji AKC-U/S pod względem rachunkowym

Kontroli poddano prawidłowość zastosowanych stawek podatkowych oraz wyliczeń podatku akcyzowego w oparciu o zadeklarowane podstawy opodatkowania. Rozbieżności w zakresie stosowanych stawek podatkowych nie stwierdzono. Stwierdzono natomiast w kilkunastu przypadkach nieprawidłowe określenie w deklaracjach kwot podatku akcyzowego do zapłaty, które różniły się od kwot prawidłowych zwykle o 1 zł²². Na podstawie przedstawionych informacji, stwierdzono, że w systemie Zefir2 kwoty podatku są wykazywane w prawidłowej wysokości.

Ponadto w przypadku deklaracji AKC-U_S/3211/2018/12109 stwierdzono podanie błędnej podstawy opodatkowania 1717,00 zł zamiast 1720,00 oraz błędnej kwoty podatku akcyzowego do zapłaty. Podobnie jak w sytuacji powyżej, zapisy w systemie Zefir2 są prawidłowe – zgodne z kwotą zawartą w umowie kupna-sprzedaży.

(dowód: akta kontroli str. 706-716)

Powyższe przypadki mogą świadczyć o braku dokonywania korekt przez podatników w trakcie przyjmowania deklaracji.

Weryfikacja podstaw opodatkowania

Zgodnie z przedstawioną informacją, w każdym przypadku dokonano czynności weryfikacji zadeklarowanej podstawy opodatkowania, która była przeprowadzona w dniu przyjęcia deklaracji – 52 deklaracje dotyczące 55 samochodów. W żadnej kontrolowanej sprawie, w wyniku weryfikacji, podatnicy nie dokonali korekty podstawy opodatkowania.

Na podstawie załączników do deklaracji ustalono, że w 48 przypadkach na 55 samochodów do deklaracji załączone zostały wydruki potwierdzające dokonanie weryfikacji podstawy opodatkowania. W 7 przypadkach wydruków nie dołączono:

²² AKC-U_S/3211/2018/09856, AKC-U_S/3211/2018/06949, AKC-U_S/3211/2018/09500, AKC-U_S/3211/2018/09857, AKC-U_S/3211/2018/07657, AKC-U_S/3211/2018/07651, AKC-U_S/3211/2018/11753, AKC-U_S/3211/2018/07656, AKC-U_S/3211/2018/01590, AKC-U_S/3211/2018/02087, AKC-U_S/3211/2018/01592, AKC-U_S/3211/2018/01107, AKC-U_S/3211/2018/04472, AKC-U_S/3211/2018/05530,

<i>Deklaracja</i>	<i>Podpis osoby przyjmującej</i>	<i>Data przyjęcia deklaracji</i>
3211/2018/01380		15.11.2017
3211/2017/02561		19.12.2017
3211/2017/01467		16.11.2017
3211/2017/01007		7.11.2017
3211/2017/00972-01		6.11.2017
3211/2017/00973		6.11.2017
3211/2019/02457	brak	29.03.2019

Z powyższej tabeli wynika, że w początkowym okresie przejęcia zadania²³ do deklaracji nie załączano wydruku potwierdzającego przeprowadzenie weryfikacji podstawy opodatkowania. Deklaracja nr 3211/2019/02457 z dnia 29.03.2019 r. dotyczyła samochodu Chevrolet Astrovan rok produkcji 1997, czyli samochodu nietypowego na rynku europejskim i bez odniesienia w systemie Info Ekspert w tym roczniku.

W toku wykonanych przez pracowników Pierwszego US w Koszalinie²⁴ 48 weryfikacji podstaw opodatkowania ustalone zostały różnice pomiędzy kwotą podatku akcyzowego zadeklarowaną przez podatników, a kwotą podatku akcyzowego ustaloną na podstawie średniej wartości rynkowej netto w łącznej wysokości 204.220,00 zł. Średnia różnica dotycząca jednego samochodu wyniosła 4255 zł, najmniejsza 229 zł i największa w wysokości 15.174 zł.

Dane dotyczące samochodów podane przez podatników zawierały zwykle następujące informacje: marka, model, rok produkcji, pojemność silnika, numer nadwozia, rodzaj nadwozia, rodzaj paliwa, moc silnika. Zakres ten w niektórych przypadkach nie pozwalał na precyzyjne ustalenie wartości rynkowej pojazdu z uwagi na brak danych o dodatkowym wyposażeniu. Różnice cen niektórych wariantów modelu w zależności od wyposażenia sięgały niekiedy kilkudziesięciu procent. W sytuacji, gdy kontrolujący nie dysponował bardziej szczegółowymi danymi (np. dane z rozkodowanego numeru VIN²⁵, zdjęcia, wydruk strony internetowej z ofertą pojazdu itp.) przyjmowano wartość z weryfikacji.

W wyniku kontroli deklaracji oraz załączonych dokumentów ustalono:

- 1) 3 przypadki dołączenia do deklaracji zdjęć samochodów o cechach (nr VIN oraz nr licytacji/aukcji na zagranicznych portalach aukcyjnych), które są sprzeczne z danymi zawartymi w deklaracjach AKC-U/S:

<i>Nr aukcji</i>	<i>Numer</i>	<i>Różnica kwota wstępnie oszacowanych uszczupień</i>	<i>Użytkownik</i>
26875549	AKC-U_S/3211/2018/02456	1672	
51947598	AKC-U_S/3211/2018/11749	1724	
26149479	AKC-U_S/3211/2019/02457	3947	

Stwierdzono również w przypadku deklaracji AKC-U_S/3211/2017/01007 załączenie zdjęć pojazdu, które przedstawiają samochód uszkodzony – Mercedes S 350 z nazwą strony internetowej www.capitalauto.it. W toku kontroli stwierdzono na ww. stronie internetowej

²³ Od 01.11.2017 r.

²⁴ Głównie przez Magdalенę Łudzik i w kilku przypadkach przez Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej Jolantę Dudójć.

²⁵ VIN -skróć od angielskiego zwrotu Vehicle Identification Number.

zdjęcia pojazdu tożsame z częścią zdjęć załączonych do deklaracji (poza zdjęciami z nr VIN), jednakże w ofercie sprzedaży widnieje samochód z roku produkcji 2011, a nie jak zadeklarowano z 2006.

Powyższe 4 przypadki świadczą o prawdopodobnym załączaniu zdjęć pojazdów, które nie odzwierciedlały stanu faktycznie zakupionych przez podatników samochodów.

W ww. sprawach Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej przedstawiła następujące wyjaśnienie cyt.: „Podatnicy zadeklarowali zakup samochodu uszkodzonego bez opinii biegłego, załączono dokumenty potwierdzające zakup, dowód rejestracyjny oraz zdjęcia.

Pracownicy Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie wykonują zadania na rzecz Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie w zakresie weryfikacji podstawy opodatkowania. Podatnicy bez wezwania tutejszego Urzędu dołączyli zdjęcia, kserokopie dowodu zakupu pojazdu oraz dowodu rejestracyjnego. Nie złożono dodatkowych oświadczeń. Co do zasady nie wzywano podatników do złożenia oświadczenia w zakresie materiału dowodowego. Ww. deklaracje wraz załącznikami oraz dokumentami zgromadzonymi w toku dokonanej wstępnie weryfikacji przekazano do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie w celu dalszej analizy i ewentualnego wszczęcia postępowania podatkowego”.

(dowód: akta kontroli str. 248-249)

- 2) Stwierdzono błędne porównanie w systemie InfoEkspert z modelami pojazdów zadeklarowanych:

Numer	Pojazd zadeklarowany – dane wynikające z deklaracji oraz załączonych dokumentów	Pojazd porównany w Info Ekspert – przyjęty w procesie weryfikacji	Pracownik weryfikujący
AKC- U S/3211/2018/04473	Volkswagen GOLF	Volkswagen POLO	
AKC- U S/3211/2018/10532	BMW 525D	BMW 325D	

W ww. sprawach Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej przedstawiła następujące wyjaśnienie cyt.: „ (...) Ww. deklaracje wraz załącznikami oraz dokumentami zgromadzonymi w toku dokonanej wstępnie weryfikacji przekazano do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie w celu dalszej analizy i ewentualnego wszczęcia postępowania podatkowego”.

(dowód: akta kontroli str. 248-250)

- 3) Na podstawie załączonej do deklaracji umowy kupna-sprzedaży stwierdzono dokonanie odrębnej zmiany kwoty transakcji z 450 Euro na 350 Euro, bez wyjaśnienia okoliczności związanych z dokonaniem korekty. Podatnik zadeklarował kwotę 350 Euro.

Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej przedstawiła następujące wyjaśnienie cyt.: „ (...) Prowadzone przez Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie czynności obejmują zgodnie z wytycznymi weryfikację średniej wartości rynkowej pojazdu i porównanie jej z wartością zadeklarowaną przez podatnika. Cena wykazana na umowie kupna-sprzedaży nie stanowi punktu odniesienia do ustalenia średniej wartości rynkowej pojazdu będącej podstawą opodatkowania podatkiem akcyzowym.

Nadmienić należy, że w tej sprawie, skoro umowa kupna-sprzedaży została zawarta na terenie Niemiec i sporządzona w języku niemieckim z osobą sprzedającą zamieszkałą na terenie

Niemiec, przyjęto, że cena pojazdu została wyrażona w EURO, tj. w walucie obowiązującej do rozliczeń w tym kraju.

Ww. deklarację wraz załącznikami oraz dokumentami zgromadzonymi w toku dokonanej wstępnie weryfikacji przekazano do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie w celu dalszej analizy i ewentualnego wszczęcia postępowania podatkowego”.

(dowód: akta kontroli str. 248-250)

- 4) W dwóch przypadkach stwierdzono załączenie do zgłoszeń zdjęć pojazdów uszkodzonych ze śladami zalegania śniegu z równoczesnym zadeklarowaniem pojazdów w miesiącach zwykle bezśnieżnych:

Numer	Data deklaracji	Wzrostownik
AKC-U_S/3211/2018/05530	15.06.2018	
AKC-U_S/3211/2018/04473	15.05.2018	

Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej przedstawiła następujące wyjaśnienie cyt.: „ (...) Obowiązek podatkowy powstaje z chwilą przemieszczania samochodu z państwa, w którym został zakupiony na terytorium Polski. Data wykonania zdjęć co do zasady nie jest weryfikowana z datą złożenia deklaracji. Podkreślić należy, że data wykonania zdjęć nie stanowi punktu odniesienia do ustalenia średniej wartości rynkowej pojazdu wg. Info – Ekspert, będącej podstawą opodatkowania podatkiem akcyzowym.

Ww. deklaracje wraz załącznikami oraz dokumentami zgromadzonymi w toku dokonanej wstępnie weryfikacji przekazano do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie w celu dalszej analizy i ewentualnego wszczęcia postępowania podatkowego”.

(dowód: akta kontroli str. 248-250)

Przekazywanie deklaracji do Drugiego US w Koszalinie

Na podstawie przedstawionych informacji ustalono, że w przypadku deklaracji nr: 3211/2018/07652-01, 3211/2018/07654, 3211/2018/07656, 3211/2018/07651, 3211/2018/07657, 3211/2018/07660, 3211/2018/07652 (wszystkie deklaracje z dnia 10.08.2018 r.) przekazanie do Naczelnika Drugiego US w Koszalinie nastąpiło w dniu 14.09.2018 r. – tj. po ponad miesiącu od ich przyjęcia. Stwierdzono również przekazanie deklaracji nr: 3211/2018/01592, 3211/2018/01593, 3211/2018/01590 (z dnia 21.02.2018 r.) po upływie 23 dni.

Ustalono również 19 przypadków spośród 52, gdzie przekazanie deklaracji nastąpiło po okresie 7 dni od momentu ich przyjęcia.

W sprawie opóźnień przekazywania deklaracji AKC-U/S Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej przedstawiła następujące wyjaśnienie cyt.: „(...) w zakresie przekazywania obsługiwanych deklaracji AKC-U/S przyjęto wewnętrzne ustalenia, że deklaracje takie będą przekazywane co do zasady raz w tygodniu. Nie zawsze jednak jest to możliwe w tym terminie – ma to miejsce w szczególności w czasie zwiększonego obciążenia pracą Działu Obsługi Bezpośredniej np. w okresie do 30 kwietnia w związku z natężeniem pracy związanej z obsługą podatników i zeznań rocznych PIT, które to zadanie traktowane jest priorytetowo lub w przypadku, gdy deklaracje dotyczą spraw, w których w ramach czynności weryfikacyjnych wezwano podatnika do uzupełnienia w wyznaczonym terminie dokumentów i oczekuje się na reakcję podatnika. Wówczas przekazywanie deklaracji AKC-U/S do Drugiego US w Koszalinie następuje w możliwie najbliższym terminie. Jednakże należy zaznaczyć, że

przekazanie po weryfikacji deklaracji AKC-U/S do właściwego naczelnika urzędu skarbowego np. miesiąc od momentu przyjęcia deklaracji, nie pozbawia tego naczelnika możliwości przeprowadzenia dalszych czynności sprawdzających lub wszczęcia postępowania podatkowego w terminie umożliwiającym odzyskanie ewentualnych należności z tytułu podatku akcyzowego". Jednocześnie należy zauważyć, że w poddanych kontroli sprawach nie stwierdzono skierowania wezwania do podatnika w celu uzupełnienia dokumentacji.

(dowód: akta kontroli str. 252)

W celu ustalenia aktualnie obowiązujących terminów związanych z przekazywaniem deklaracji AKC-U/S wybrano okres stycznia 2020 roku, tj. 3 tygodni w których przekazywano deklaracje (piątek). Na podstawie kopii pism z dnia 10.01.2020 r., 17.01.2020 r. oraz 24.01.2020 r. stwierdzono przekazanie 62 deklaracji AKC-U/S. Spośród ww. deklaracji stwierdzono m.in. deklaracje w statusie *niezakończono – do II US* :

- AKC-U_S/3211/2019/12769 z dnia 20.12.2019 r.;
- AKC-U_S/3211/2019/12853 z dnia 23.12.2019 r.;
- AKC-U_S/3211/2019/13052 z dnia 31.12.2019 r.;
- AKC-U_S/3211/2019/13051 z dnia 31.12.2019 r.;
- AKC-U_S/3211/2019/12940 z dnia 24.12.2019 r.;
- AKC-U_S/3211/2019/12862 z dnia 23.12.2019 r.;

które zostały przekazane za pismem z dnia 10.01.2020 r.

(dowód: akta kontroli str. 266-285)

W sprawie przekazywania deklaracji AKC-U/S do Naczelnika Drugiego US w Koszalinie Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej - " J. poinformowała, że cyt.: „(...) *nie podejmowano szczególnych pisemnych ustaleń w tym zakresie. Na spotkaniach instruktazowych przeprowadzanych w siedzibie Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie pracownicy otrzymali informację, że przedmiotowe deklaracje należy przekazywać zgodnie z właściwością z zachowaniem standardów dla wszelkiej korespondencji przekazywanej pomiędzy Pierwszym a Drugim Urzędem Skarbowym w Koszalinie. W Sekretariacie Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie znajduje się punkt zbiorczy korespondencji dla Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie i wyznaczony pracownik realizuje to zadanie*”.

(dowód: akta kontroli str. 252)

5. Kontrola funkcjonalna

W ramach systemu kontroli sprawowanej w ramach nadzoru służbowego przez osoby zajmujące kierownicze stanowiska ustalono, że Zastępca Naczelnik Pierwszego US w Koszalinie Katarzyna Matusik przeprowadziła w dniach: 20.07.2018 r., 31.10.2018 r. i 15.04.2019 r. kontrole w zakresie procedur związanych z obsługą deklaracji AKC-U/S. Jednym z wniosków pokontrolnych z dnia 20.07.2018 r. było wydanie polecenia przygotowania i opracowania pism organizacyjnych w sprawie organizacji pracy określającej zasady weryfikacji prawidłowości zadeklarowanych podstaw opodatkowania w deklaracjach AKC-U/S. Powyższe zostało zrealizowane poprzez wprowadzenie pisma organizacyjnego nr 7/2018 z dnia 31.07.2018 r. W trakcie kolejnej kontroli polecono Kierownikowi Działu Obsługi Bezpośredniej przeprowadzenie cyklicznej kontroli w zakresie prawidłowości i terminowości obsługi deklaracji AKC-U/S i zgłaszanie na bieżąco spostrzeżeń i ewentualnych uwag.

(dowód: akta kontroli str. 144-146)

Kierownik Działu Obsługi Bezpośrednie przeprowadziła i udokumentowała czynności w ramach nadzoru funkcjonalnego w dniach: 29.12.2017 r., 30.03.2018 r., 15.06.2018 r., 30.08.2018 r., 12.10.2018 r., 25.02.2019 r. i 28.06.2019 r. Każdorazowo zakres kontroli obejmował m.in. zastosowanie obowiązujących procedur weryfikacji podstawy opodatkowania zgodnie z obowiązującymi wytycznymi w zakresie weryfikacji dokumentów dotyczących nabycia samochodów osobowych. Do dnia 31.07.2018 r. kontroli poddano odpowiednio: 10 deklaracji, 28 deklaracji, 28 deklaracji. Zarówno w tym okresie oraz w kolejnych Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej nie stwierdziła nieprawidłowości.

Jednocześnie należy zauważyć, że w przypadku kontroli funkcjonalnej przeprowadzonej w dniu 15.06.2018 r. weryfikacją objęto m.in. deklaracje AKC-U/S o nr 3211/2018/04472 i 3211/2018/04473 z 15.05.2018 r., które zostały wytypowane do niniejszej kontroli. Zgodnie z *Informacją z przeprowadzonej kontroli sporządzoną przez Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej Jolantę Dudój cyt.: „(...) Zastosowano obowiązujące procedury weryfikacji podstawy opodatkowania zgodnie z obowiązującymi wytycznymi w zakresie weryfikacji dokumentów nabycia samochodów osobowych w podatku akcyzowym i podatku od czynności cywilnoprawnych z lipca 2017. Przeprowadzone przez pracownika czynności sprawdzające w trakcie obsługi deklaracji przebiegały prawidłowo. Zgromadzono materiał dowodowy potwierdzający nabycie pojazdu poza granicami kraju, dokumenty rejestracyjne pozwalające na ustalenie danych technicznych pojazdu. Prawidłowo określono moment powstania obowiązku podatkowego, a podstawa opodatkowania wskazana przez podatnika została zweryfikowana w oparciu o dane z aplikacji Info Ekspert. Deklaracje złożone w terminie. Deklaracje wprowadzono do Zefir2 zgodnie z wytycznymi – maksymalnie następnego dnia roboczego po dniu złożenia. Na deklaracjach odnotowano datę wpływu deklaracji do Urzędu”*. Poddane kontroli funkcjonalnej czynności związane z obsługą dwóch z ww. deklaracji nie ujawniły, że w przypadku AKC-U/S 3211/2018/04473 porównania kwoty zadeklarowanej dokonano z modelem Volkswagen Polo, a nie jak w deklaracji Volkswagenem Golf. Ponadto, oznaki zalegania śniegu na zdjęciach załączonych do deklaracji (w porównaniu z datą jej złożenia), nie stanowiły przesłanki do zebrania materiału dowodowego potwierdzającego uszkodzenia samochodów.

(dowód: akta kontroli, str. 119-143)

Jednocześnie należy zauważyć, że w opinii Dyrektora IAS w Szczecinie z dnia 13.12.2019 r.²⁶ czynności realizowane w innych urzędach skarbowych dokonywanych na rzecz Naczelnika Drugiego US w Koszalinie znajdują się w zakresie jego nadzoru.

(dowód: akta kontroli, str. 289)

Kontrolującemu nie przedstawiono dokumentacji z kontroli funkcjonalnej przeprowadzonych przez Naczelnika Pierwszego US w Koszalinie Marię Kowalczyk oraz sprawującą nadzór nad komórką do dnia 23.02.2018 r. Zastępcę Naczelnika Elżbietę Ulatowską.

²⁶ Pismo nr 3201-IOA.027.120.2019 podpisane z upoważnienia przez Zastępcę Dyrektora IAS w Szczecinie Monikę Getkę-Brzozowską.

IV. OCENA STANU FAKTYCZNEGO

Na podstawie ustaleń przedstawionych w niniejszym projekcie wystąpienia pokontrolnego **negatywnie** oceniono realizację zadań w zakresie przyjmowania deklaracji AKC-U/S, weryfikacji podstaw opodatkowania oraz współpracy z innymi organami podatkowymi. Sformułowana ocena uwzględnia rodzaj i stopień stwierdzonych nieprawidłowości w stosunku do liczby badanych spraw oraz stosowanych praktyk lub procedur działania.

Kontrolą objęto sprawy 52 deklaracji uproszczonych dla podatku akcyzowego od nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodów osobowych AKC-U/S. Zastrzeżenia odnoszą się głównie do przyjętej i stosowanej w praktyce w Pierwszym US w Koszalinie procedury obsługi deklaracji AKC-U/S, a w szczególności ich weryfikacji w ramach posiadanych kompetencji.

Procedura weryfikacji podstawy opodatkowania do średniej wartości rynkowej na rynku krajowym takiego samego pojazdu powinna być wdrażana wtedy, gdy podana cena nabycia (podstawa opodatkowania) bez uzasadnionej przyczyny znacznie odbiega od wartości rynkowej samochodu. Celem art. 104 ust. 8 i 9 *ustawy o podatku akcyzowym* jest przeciwdziałanie nadużyciom podatkowym i zaniżaniu ceny nabycia w stosunku do ceny rzeczywiście zapłaconej dla późniejszego zaniżenia należnego podatku akcyzowego.

Zgodnie z zasadami wskazanymi m.in. w *Wytycznych* po ustaleniu, że zadeklarowana podstawa opodatkowania znacząco odbiega od obliczonej wartości na podstawie ceny katalogowej, następować winno wezwanie podatnika do podania przyczyn takiego stanu rzeczy w terminie 7 dni od dnia jego doręczenia. W przypadku niedostosowania się do wezwania lub niewiarygodnego udokumentowania zaniżonej zadeklarowanej podstawy opodatkowania, sprawa winna być przekazana do Naczelnika Drugiego US w Koszalinie w celu ewentualnego wszczęcia postępowania podatkowego.

W kontrolowanych przypadkach, pracownicy Pierwszego US w Koszalinie, w ramach posiadanych kompetencji, nie podejmowali działań przeciwdziałających tego rodzaju nielegalnym praktykom, bowiem w żadnym z kontrolowanych przypadków nie stwierdzono kierowania wezwań do podatników, co stoi w sprzeczności z dyspozycją przewidzianą w art. 104 ust. 8 *ustawy o podatku akcyzowym*, *Wytycznymi* oraz pismem organizacyjnym nr 7/2018 z dnia 31.07.2018 r. Do deklaracji załączano kopie zdjęć samochodów osobowych uszkodzonych lub znacznie uszkodzonych, przy czym brak jest dokumentowania bądź potwierdzenia, że załączone zdjęcia dotyczą pojazdów deklarowanych. Ponadto, zdjęcia niejednokrotnie przedstawiały tylko same ramy nadwozi pojazdów, co w porównaniu z przeznaczeniem nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodu przez podatnika, powinno stanowić podstawę do uzyskania jak najszerzego i zarazem wiarygodnego materiału dowodowego. W toku kontroli ustalono, że do 4 deklaracji dołączone są zdjęcia pojazdów z danymi, które są sprzeczne z danymi pojazdów zawartych w deklaracjach. Nie można wykluczyć, że w innych przypadkach powyższa sytuacja mogła również wystąpić, lecz w chwili obecnej nie jest możliwym ustalenie kto i w jakich okolicznościach dołączył do deklaracji zdjęcia, bowiem formalnego wezwania podatnika do podania przyczyn ze strony pracowników Pierwszego US w Koszalinie nie nastąpiło. Zgodnie z przedstawionymi wyjaśnieniami zdjęcia były dołączane z inicjatywy podatników na etapie przyjmowania deklaracji.

Zdaniem kontrolującego, załączone do deklaracji kopie zdjęć miały za zadanie zasadniczo jeden cel – uwiarygodnić niską wartość deklarowanych samochodów. Tym bardziej, że do deklaracji przedstawiane były również przez podatników kopie umów kupna-sprzedaży (kaufvertrag), których wiarygodność można ocenić nisko. Jako wspomniano powyżej, załączone do deklaracji zdjęcia posiadały również niewielką wartość dowodową, gdyż nie potwierdzały w wiarygodny sposób uszkodzeń pojazdów. Przedstawiały w dwóch przypadkach zdjęcia pojazdów w warunkach zimowych i zadeklarowanych zarazem w miesiącu maj lub czerwiec. Negatywnej ocenie należy poddać ww. praktykę, która była akceptowana przez pracowników przyjmujących deklaracje AKC-U/S oraz bezpośredniego przełożonego. W toku kontroli nie stwierdzono podejmowania przez pracowników oraz kierownika komórki organizacyjnej działań eliminujących lub znacznie ograniczających proceder zaniżania wartości nabywanych wewnątrzwspólnotowo samochodów osobowych już na etapie przyjmowania deklaracji AKC-U/S oraz ich przekazywania do Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie. W tym stanie rzeczy osobami odpowiedzialnymi za powstanie nieprawidłowości należy uznać:

... (poprzedni: ...), ... oraz bezpośredniego przełożonego, tj. Jednakże należy zauważyć, że upoważnienie od Naczelnika Drugiego US w Koszalinie do wystawiania formalnych wezwań w ramach czynności sprawdzających posiadała jedynie ...

W większości deklaracji (48 na 52 deklaracje) załączane były wydruki potwierdzające wykonanie czynności weryfikujących podstawę opodatkowania. Jednakże w dwóch przypadkach stwierdzono błędne porównanie w systemie InfoEkspert z modelami pojazdów zadeklarowanych. Porównania dokonano z modelem Volkswagen Polo zamiast z Volkswagen Golf oraz BMW 325D zamiast 525D. Stwierdzono również, iż rejestrowanie deklaracji w systemie Zefir2 nie odbywało się na bieżąco, bowiem jedynie około 20% deklaracji była rejestrowanych w dniu jej przyjęcia.

Przyjmowanie deklaracji AKC-U/S w większości przypadków odbywało się bez naniesienia odpowiedniej adnotacji na deklaracjach przez pracowników Pierwszego US w Koszalinie, tj. ... (obecni: ...), oraz ... przy czym należy zwrócić uwagę, że Kierownik Działu ... nie była formalnie upoważniona przez Naczelnika Drugiego US w Koszalinie do weryfikacji podstaw opodatkowania. Czynności weryfikujące pod względem rachunkowym nie skutkowały w kilkunastu przypadkach złożeniem korekt przez podatników w momencie ich przyjęcia.

W sytuacji, w której okoliczności dotyczące poszczególnych deklaracji wskazują na pojawiający się proceder zaniżania wartości samochodów osobowych, kluczowym jest dla zapobieżenia ewentualnych nieprawidłowości niezwłoczne podjęcie przez organ podatkowy w każdym stwierdzonym przypadku, na jak najwcześniejszym etapie, działań zmierzających do określenia zobowiązania podatkowego w prawidłowej wysokości. W związku z powyższym przekazywanie deklaracji do Drugiego US w Koszalinie z już ustalonymi, znacznie zaniżonymi podstawami opodatkowania, po upływie miesiąca należy ocenić jednoznacznie negatywnie. Norma wskazana w § 5 pkt 4 pisma organizacyjnego nr 7/2018 z dnia 31.07.2018 r. stanowiąca, iż deklaracje, w których wykazane podstawy opodatkowania w znaczący sposób odbiegają od wartości rynkowej, należy bez zbędnej zwłoki przekazać do

Naczelnika Drugiego US w Koszalinie, nie była prawidłowo realizowana, o czym świadczą stwierdzone w toku kontroli przypadki 29 deklaracji na 52, których przekazanie nastąpiło po okresie 7 dni od dnia ich przyjęcia. Pomimo formalnego obowiązywania ww. zasady od 31.07.2018 r. stwierdzono zaleganie deklaracji z dnia 10.08.2018 r. w Pierwszym US w Koszalinie przez okres 35 dni. W okresach wcześniejszych stwierdzono również znaczne opóźnienia w przekazywaniu deklaracji. Powyższa sytuacja mogła np. uniemożliwić podjęcie przez Naczelnika Drugiego US w Koszalinie czynności zabezpieczających wykonania zobowiązania podatkowego na podstawie ustawy *Ordynacja podatkowa*. Wyjaśnienia przedstawione przez Kierownika Działu wskazujące na przypadki traktowania innych spraw w sposób priorytetowy nie zostały przyjęte. Rolą kierownika komórki organizacyjnej jest adekwatna do sytuacji reakcja, co w przypadku wyselekcjonowania i terminowego przekazywania spraw nie powinno stanowić trudności.

Bezzwłoczne podjęcie przez właściwy organ podatkowy działań po otrzymaniu zakwestionowanej deklaracji daje również funkcjonalność Sytemu Zefir2. Jednakże działania takie wymagają od strony formalnej powiadomienia przez organ podatkowy podatnika, iż dokument potwierdzający zapłatę akcyzy od nabytego wewnątrzwspólnotowo samochodu osobowego, będący zaświadczeniem w świetle przepisów ustawy *Ordynacja podatkowa* nie zostanie wydany w terminie przewidzianym w art. 306a § 5 *Ordynacji podatkowej*, tj. bez zbędnej zwłoki, nie później niż w terminie 7 dni od dnia złożenia wniosku o jego wydanie (art. 140 *Ordynacji podatkowej*). Mając powyższe na względzie funkcjonująca aktualnie praktyka przekazywania deklaracji AKC-U/S raz w tygodniu powinna zostać przeanalizowana pod kątem wypracowania procedur umożliwiających Naczelnikowi Drugiego US w Koszalinie na podjęcie skutecznych działań ograniczających ryzyko wystąpienia nieprawidłowości. W toku kontroli dokonano również sprawdzenia, na przykładzie trzech tygodni 2020 roku, terminowość aktualnego przekazywania deklaracji AKC-U/S do Drugiego US w Koszalinie, stwierdzając 6 deklaracji na 62, które nie zachowały 7 dniowego terminu i równocześnie zostały określone przez pracowników Pierwszego US w Koszalinie jako wymagające dalszych działań ze strony tego Drugiego US w Koszalinie.

W toku wykonanych przez pracowników Pierwszego lub Drugiego US w Koszalinie weryfikacji podstaw opodatkowania ustalone zostały różnice pomiędzy kwotą podatku akcyzowego zadeklarowaną przez podatników, a kwotą podatku akcyzowego ustaloną na podstawie średniej wartości rynkowej netto w łącznej wysokości 204.220,00 zł. Przypadki oraz skala powstałych nieprawidłowości w wymiarze ewentualnych strat dla budżetu państwa należy do kompetencji Naczelnika Drugiego US w Koszalinie. Jest to bowiem organ właściwy do ustalenia prawidłowej wysokości akcyzy. Art. 104 ust. 9 *ustawy o podatku akcyzowym* stanowi, iż w razie nieudzielenia odpowiedzi, niedokonania zmiany wysokości podstawy opodatkowania lub niewskazania przyczyn, które uzasadniają podanie jej wysokości znacznie odbiegającej od średniej wartości rynkowej samochodu osobowego, organ podatkowy określi wysokość podstawy opodatkowania.

Na negatywną ocenę zasługuje nadzór kierownictwa Pierwszego US w Koszalinie nad organizacją przejętego *de facto* w listopadzie 2017 r. nowego zadania - obsługi i weryfikacji deklaracji podatku akcyzowego z tytułu nabycia wewnątrzwspólnotowego samochodów osobowych. Ocenę przygotowania pracowników do realizacji nowoprzyjętego zadania można

oprzeć przede wszystkim na informacji o odbytych szkoleniach, instruktażach oraz doświadczeniu zawodowym pracowników. Prawidłowa realizacja weryfikacji podstaw opodatkowania wymaga chociażby w niewielkim stopniu znajomości sytuacji na rynku samochodów używanych. Niemniej w ramach Centrum Obsługi przyjmowanie innych deklaracji podatkowych oraz ich dalsza dystrybucja były i są jednym z podstawowych zadań wykonywanych w imieniu i na rzecz Naczelnika Pierwszego US w Koszalinie oraz innych organów podatkowych. W związku z powyższym nie powinno dochodzić do wystąpienia nieprawidłowości o charakterze systemowym, w tym prawidłowej współpracy z Naczelnikiem Drugiego US w Koszalinie, z zastrzeżeniem posiadania adekwatnych zasobów technicznych oraz kadrowych.

Zastępca Naczelnika Katarzyna Matusik oraz Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej dokumentowali przeprowadzenie kontroli funkcjonalnych. Jak ustalono, dopiero w połowie 2018 r., tj. po upływie 9 miesięcy od momentu faktycznego realizowania zadań w zakresie obsługi deklaracji AKC-U/S, formalnie próbowano usprawnić proces przyjmowania deklaracji AKC-U/S. Powyższe działania nie przyniosły natychmiastowych rezultatów i należy ocenić je jako niewystraszające, za które odpowiadają w kontrolowanym okresie: Zastępca Naczelnika Elżbieta Ulatowska sprawująca do 23.02.2018 r. nadzór nad komórką oraz od 24.02.2018 r. Katarzyna Matusik. Przy czym należy zauważyć, że kontrolującemu nie przedstawiono dokumentacji potwierdzającej przeprowadzenie czynności nadzorczych przez byłego Zastępcę Naczelnika Elżbietę Ulatowską. W przypadku zastępców Naczelnika zakres odpowiedzialności służbowej należałoby jednak rozpatrywać w kontekście zadań realizowanych na rzecz innego organu, od którego również można było oczekiwać reakcji i inicjatywy w zakresie poprawy współpracy w procesie obsługi i weryfikacji deklaracji AKC-U/S.

W odniesieniu do stwierdzonych nieprawidłowości kontrole przeprowadzone przez Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej należy ocenić jako nieskuteczne. Pomimo skontrolowania 66 deklaracji do lipca 2018 r., w zakresie stosowania m.in. *Wytycznych* weryfikacji podstaw opodatkowania, Kierownik Działu nieprawidłowości nie stwierdziła. W jednej z przeprowadzonych kontroli funkcjonalnych (AKC-U/S 3211/2018/04473) działania nadzorcze nie ujawniły przypadku przeprowadzenia nierzetelnej weryfikacji podstawy opodatkowania. Powyższe może świadczyć o przyjęciu błędnych założeń kontroli funkcjonalnej lub wyboru próby do kontroli.

V. WNIOSKI I ZALECENIA POKONTROLNE

Przedstawiając powyższe wyniki kontroli, działając na podstawie art. 46 ust. 3 pkt 1 ustawy z dnia 15.07.2011 r. *o kontroli w administracji rządowej*, **zalecam**, w ramach posiadanych kompetencji oraz w porozumieniu z Naczelnikiem Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie, wprowadzenie rozwiązań zapobiegających powstawaniu nieprawidłowości, w szczególności:

1. Dokonywać rzetelnych weryfikacji podstawy opodatkowania do średniej wartości rynkowej na rynku krajowym takiego samego pojazdu.
2. Podejmować czynności związane z pozyskaniem jak najszerszego i wiarygodnego materiału dowodowego, gdy podana cena nabycia wewnątrzwspólnotowego pojazdu

- (podstawa opodatkowania) bez uzasadnionej przyczyny znacznie odbiega od wartości rynkowej samochodu.
3. Zobowiązać przyjmujących deklaracje AKC-U/S do bezzwłocznego informowania przełożonych o przypadkach drastycznych rozbieżności pomiędzy kwotami zadeklarowanymi i ustalonymi w trakcie weryfikacji.
 4. Wypracować skuteczne rozwiązania organizacyjne skutkujące bezzwłocznym informowaniem Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie o możliwym wystąpieniu zaniżenia podstawy opodatkowania, w przypadkach drastycznych rozbieżności pomiędzy kwotami zadeklarowanymi i ustalonymi w trakcie weryfikacji.
 5. Wdrożyć skuteczne mechanizmy minimalizujące ryzyko możliwej bezczynności w przekazywaniu deklaracji AKC-U/S do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie.
 6. W porozumieniu z Dyrektorem IAS w Szczecinie zapewnić wsparcie szkoleniowe pracownikom, którzy mają mniejsze doświadczenie w sprawach związanych z przyjmowaniem oraz weryfikacją podstaw opodatkowania nabywanych wewnątrzwspólnotowo samochodów osobowych.
 7. Kontynuować czynności nadzorcze nad prawidłową realizacją zadań wykonywanych na rzecz Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie.

Wobec osób odpowiedzialnych za powstanie nieprawidłowości, tj. ... oraz ... wnoszę o rozważenie możliwości wyciągnięcia konsekwencji służbowych.

Na podstawie art. 49 ustawy o kontroli w administracji rządowej proszę o przedstawienie, w terminie 60 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykonania zaleceń oraz wniosków pokontrolnych lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości.

Ponadto w terminie 9 miesięcy od daty udzielenia odpowiedzi o sposobie wykonania zaleceń proszę o przekazanie informacji o rezultatach ich wdrożenia.

VI. UWAGI KOŃCOWE

Wystąpienie pokontrolne sporządzono w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach. Jeden egzemplarz przekazano Kierownikowi jednostki kontrolowanej, a drugi pozostawiono w aktach kontroli.

Z upoważnienia Ministra Finansów

Dominik Brodziak
Zastępca Dyrektora Departamentu Organizacji
Krajowej Administracji Skarbowej
w Ministerstwie Finansów