



Warszawa, 6 grudnia 2022 roku

Sprawa: Kontrola w Pierwszym Urzędzie
Skarbowym w Bielsku-Białej

Znak sprawy: DOM9.0812.9.2022

Kontakt: [REDACTED], główny specjalista
tel. [REDACTED]
e-mail: [REDACTED]@mf.gov.pl

Aneta Hamerlak
Naczelnik
Pierwszego Urzędu Skarbowego
w Bielsku-Białej

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Jednostka kontrolowana

Pierwszy Urząd Skarbowy w Bielsku-Białej, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała.

Kierownik jednostki kontrolowanej

Dorota Hamerlak - naczelnik urzędu¹.

Zakres kontroli

Prawidłowość prowadzenia kontroli podatkowych.

Okres objęty kontrolą

Od 1 stycznia 2021 roku do 31 grudnia 2021 roku.

Termin przeprowadzenia czynności kontrolnych

Kontrolę przeprowadzono w trybie zwykłym w okresie od 6 września 2022 r. do 21 października 2022 r., na podstawie upoważnienia z 1 września 2022 r. nr BMI.0104.332.2022., które wraz z legitymacjami służbowymi kontrolerów, okazano Kontrolowanemu.

Kontrolę przeprowadzili:

- [REDACTED] - główny specjalista (kierownik zespołu kontrolerów),
- [REDACTED] - główny specjalista,
- [REDACTED] - główny specjalista.

¹ od 1.02.2022 r.

I. Ocena skontrolowanej działalności:

Kontrolowany obszar oceniono pozytywnie z uchybieniami.

Na badanej próbie ustalono, że w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Bielsku-Białej stosowano procedury kontroli podatkowej określonej przepisami działu VI ustawy Ordynacja podatkowa oraz przestrzegano zasad prowadzenia kontroli przedsiębiorcy, określonych przepisami ustawy Prawo przedsiębiorcy. Przestrzegano również, co do zasady, norm wskazanych w Wytycznych do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA².

Kwartalne plany kontroli ewidencjonowane były w podsystemie KONTROLA, a następnie zatwierdzane przez naczelnika urzędu lub zastępcę, przed rozpoczęciem okresu objętego planem.

Ocena jest efektem ustaleń przedstawionych w części szczegółowej niniejszego dokumentu oraz przyjętych kryteriów kontroli. Na ocenę wpływ miały stwierdzone przypadki:

- nie poinformowania kontrolowanego o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli po jej wszczęciu,
- rozszerzenia zakresu kontroli o inny podatek za ten sam okres,
- błędnego wskazania w protokole kontroli liczby dni kontroli z uwagi na niezaliczenie do liczby dni kontroli wszystkich dni wykonywania czynności kontrolnych, tj. wszczęcie kontroli/doręczenie upoważnienia, poinformowanie kontrolowanego o przyczynach braku zawiadomienia o planowanej kontroli, sporządzanie wezwań do kontrahentów, sporządzenie zawiadomienia o zmianie terminu zakończenia kontroli, wydanie postanowienia o włączeniu dowodów,
- zatwierdzenia postępowania kontrolnego w podsystemie KONTROLA i przekazania protokołu kontroli wraz z aktami do komórki orzecniczej przed 14-tym dniem od dnia zakończenia kontroli, tj. w terminie niezapewniającym możliwości wprowadzenia ostatecznych ustaleń kontroli związanych z ewentualnym wniesieniem przez kontrolowanego zastrzeżeń do kontroli,
- zatwierdzenia postępowania kontrolnego w podsystemie KONTROLA z uchybieniem terminowi wskazanemu w Decyzji Nr 1/2019 Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej z dnia 28 stycznia 2019 r. w sprawie wprowadzenia ramowych zasad działania komórki ds. kontroli podatkowej, tj. 4 dni po przekazaniu protokołu kontroli wraz z aktami do komórki orzecniczej,
- nierealizowanie kontroli podatkowych ujętych w zatwierdzonych planach kontroli w okresach, których plany dotyczyły,
- nieprzeprowadzania kontroli funkcjonalnych w terminach wskazanych w obowiązujących procedurach,
- niezaewidencjonowania w podsystemie KONTROLA:
 - ustaleń w zakresie rzetelności i wadliwości ksiąg podatkowych,
 - jako dowód kontroli informacji o sprawdzonych w toku kontroli ewidencjach oraz
 - używanym przez podatnika programie finansowo-księgowym,
 - daty doręczenia podatnikowi upoważnienia do przeprowadzenia kontroli,
- błędne zaewidencjonowanie w podsystemie KONTROLA:
 - liczby dni kontroli,
 - daty powiadomienia kontrolowanego o przyczynach braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej,

² Wytyczne do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA z grudnia 2011 roku opracowane przez Departament Administracji Podatkowej

- o obszarów ryzyka z literą G – jako główny, mimo że kontrole podatkowe nie były ujęte w planach kontroli,
- o daty przekazania akt kontroli do komórki wymiarowej, podczas gdy faktycznie nie zostały one przekazane,
- o datę wydania postanowienia o zmianie terminu zakończenia kontroli.

Niemniej jednak stwierdzone uchybienia, jakkolwiek będące odstępstwem od stanu pożądanego, nie miały wpływu na wydane rozstrzygnięcia oraz nie powodowały negatywnych skutków finansowych. Jednocześnie pomimo, iż uchybienia występowały w sposób powtarzający się, miały charakter formalny i nie powodowały następstw dla działalności kontrolowanej jednostki w aspekcie wykonania zadań.

II. Ustalenia stanu faktycznego

1. Ustalenia ogólne

W okresie objętym kontrolą zasady organizacji pracy Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej³ określał regulamin organizacyjny wprowadzony zarządzeniem Nr 92/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 04.11.2019 r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Pierwszemu Urzędowi Skarbowemu w Bielsku-Białej⁴ (obowiązującego od 04.11.2019 r.) ze zmianami wprowadzonymi zarządzeniami:

- Nr 35/2020 z 25 lutego 2020 r.,
- Nr 104/2020 z 22 lipca 2020 r.
- Nr 157/2020 z 26 sierpnia 2020 r.,
- Nr 16/2021 z 29 stycznia 2021 r.,
- Nr 95/2021 z 22 lipca 2021 r.,

oraz:

- tekstem jednolitym Regulaminu organizacyjnego Urzędu uwzględniającym zmiany wprowadzone ww. zarządzeniami (Nr: 35/2020, 104/2020, 157/2020, 16/2021 i 95/2021).

[dowód: akta kontroli tom I str.71-157]

Ponadto, z zakresu objętego przedmiotem kontroli, w okresie tym, obowiązywały m.in. następujące akty prawa wewnętrznego:

- decyzja Nr 1/2019 Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej z dnia 28 stycznia 2019 r. w sprawie wprowadzenia ramowych zasad działania komórki ds. kontroli podatkowej,
- komunikat Nr 13/2018 Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej z dnia 20 czerwca 2018 r. w sprawie zasad typowania podmiotów do kontroli podatkowej, tworzenia planów kontroli oraz monitorowania efektów typowania i kontroli podatkowej,
- decyzja Nr 17/2021 Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej z dnia 25 października 2021 r. w sprawie powołania i wyznaczenia składu Zespołu ds. typowania podmiotów do kontroli podatkowej oraz określenie trybu postępowania przy typowaniu podmiotów do kontroli. [dowód: akta kontroli tom I str.158-163, 402-411]

Nadzór nad prawidłową realizacją zadań w zakresie prowadzenia kontroli podatkowych w 2021 r., sprawowali:

- [redacted] – naczelnik urzędu (przez cały 2021 r.),
- [redacted] – II zastępca naczelnika urzędu (przez cały 2021 r.),
- [redacted] – kierownik działu kontroli podatkowej (SKP), do 22.08.2021 r.,

³ dalej Urząd Skarbowy lub Urząd

⁴ dalej regulamin organizacyjny Urzędu

- [REDACTED] – p.o. kierownika działu kontroli podatkowej (od 15.09.2021 r.).

Stan zatrudnienia w urzędzie na:

- 1.01.2021 r. – wynosił 128,75 etatu (129 osób)⁵
- 31.12.2021 r. – wynosił 124,75 etatów (125 osób)⁶ [dowód: akta kontroli tom I str.281-283]

2. Ustalenia szczegółowe

2.1 Organizacja pracy komórki organizacyjnej.

Zadania związane z prowadzeniem kontroli podatkowych realizował Dział Kontroli Podatkowej (SKP), do zadań, którego należało, w szczególności:

- prowadzenie kontroli podatkowej;
- prowadzenie postępowań w zakresie sprzeciwu przedsiębiorcy na działania organu kontroli;
- wnioskowanie o zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych;
- wydawanie postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatku;
- orzecznictwo w zakresie kar porządkowych.

Ponadto realizację zadań przez SKP regulowały wewnętrzne decyzje, instrukcje i komunikaty postępowania opracowane i wdrożone do stosowania w Urzędzie, a także decyzje, instrukcje i zalecenia opracowane i wdrożone do stosowania w Urzędzie przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach.

Zadania w zakresie kontroli podatkowej wykonywało 11 pracowników, wraz z kierownikiem tej komórki organizacyjnej. [dowód: akta kontroli tom I str. 390-396]

2.2. Dane ogólne w zakresie kontroli podatkowych

W Urzędzie Skarbowym na 1.01.2021 r. pozostawało w toku 11 kontroli podatkowych wszczętych w 2020 r. (postępowania kontrolne nr 150999, 159549, 172208, 125497, 178551, 171350, 177178, 178553, 169694, 125821, 173210) oraz jedna kontrola wszczęta w 2017 r. (postępowania kontrolne nr 12850). W 2021 r., wszystkie 12 kontroli zostało zakończonych. W 2021 r. zostały wszczęte 34 kontrole podatkowe, z których 25 zostało zakończonych w 2021 r. łącznie w 2021 r. zakończono oraz zatwierdzono 37 kontroli podatkowych.

Powyższe ustalono na podstawie pisemnej informacji uzyskanej z jednostki kontrolowanej, jak również na podstawie danych wynikających z wydruków raportów z podsystemu KONTROLA. Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu postępowanie nr 12850 dotyczyło kontroli 63 okresów w podatku VAT. Kontrola była dwukrotnie rozszerzana o kolejne okresy rozliczeniowe, w tym na wniosek Prokuratury. Dotyczyła ona transakcji karuzelowych i wymagała zebrania bardzo obszernego materiału dowodowego również w postaci przeprowadzonych kontroli podatkowych oraz czynności sprawdzających u kontrahentów podatnika, w tym wysłano 17 wniosków do zagranicznych administracji skarbowych o weryfikację transakcji zawartych z kontrolowanym podmiotem, co wiązało się z oczekiwaniem na ustalenia obcych administracji skarbowych. Wydłużenie czasu kontroli spowodowane było także prowadzonymi postępowaniami prokuratorskimi – Urząd występował o dostęp do dokumentacji oraz włączał do swojego postępowania jej część.

⁵ § 4020 – 125 osób/124,75 etatu i § 4010 – 4 osoby/4 etaty

⁶ § 4020 – 121 osób/120,75 etatu i § 4010 – 4 osoby/4 etaty

Wszystkie zatwierdzone 37 kontroli zakończyło się wynikiem pozytywnym a suma uszczupień wyniosła 12 108 492,00 zł, suma sankcji 69 716,70 zł, suma błędu podatkowego 39 421,66 zł.
[dowód: akta kontroli tom I str. 42-55, 481- 484, 489-524]

Na podstawie przedłożonej dokumentacji, ustalono:

Zestawienie kontroli podatkowych zatwierdzonych w 2021 roku z podziałem na rodzaj podatku			
Lp.	Rodzaj kontrolowanego podatku	Liczba kontroli w 2021 r.	Kwota uszczuplenia i sankcji w zł
1	VAT	24	11 684 753,70
2	CIT	3	77 735
3	PIT, PPL, PPE	10	415 720
Razem			12 178 208,70

[dowód: akta kontroli tom I str. 42-55]

W wyniku dokonanej analizy wszystkich zatwierdzonych w kontrolowanym okresie 37 kontroli ustalono, że:

- w przypadku 12 kontroli podatnicy złożyli korekty deklaracji, a w wyniku ich złożenia dokonali wpłaty w łącznej wysokości 183 677 zł;
- w odniesieniu do 23 kontroli zostały wszczęte postępowania podatkowe lub wydano decyzje określające/ustalające zobowiązanie. Po wydaniu decyzji w 8 przypadkach uregulowano zobowiązanie w łącznej wys. 194 141 zł;
- 2 kontrole zakończyły się kwotą uszczuplenia 0 zł;
- w wyniku 2 kontroli podatnicy złożyli odwołania, a stanowiska wobec wniesionych odwołań zostały przekazane do Izby Administracji Skarbowej w Katowicach;
- w toku prowadzonych kontroli dokonano zabezpieczenia na majątku kontrolowanych na łączną kwotę 7 568 660 zł;
- w 6 przypadkach⁷ wystąpiły różnice w kwotach ustaleń z kontroli a wydanymi decyzjami.

[dowód: akta kontroli tom I str. 42-55, 427-479]

Naczelnik Urzędu złożyła wyjaśnienia dotyczące różnic pomiędzy kwotami ustaleń z kontroli a wydanymi decyzjami z których wynika, że w przypadku kontroli nr postępowania:

- 125497 - zmianie uległa kwota sankcji z 30% na 100 % (z uwagi na fikcyjne faktury art. 112c pkt 2 ustawy o VAT),
- 159549 - po zakończeniu kontroli Spółka złożyła VAT-23, co spowodowało zmianę rozliczenia (zmniejszenie kwoty zawyżenia zwrotu),
- 172208 - w decyzji (rozliczeniu) uwzględniono kwoty wpłat na rachunek Spółki, co do których ustalono, że podlegają opodatkowaniu zgodnie z art. 19a ust. 8 ustawy o VAT, a które nie były ujęte w rozliczeniu wynikającym z protokołu kontroli, tym samym zmianie uległa również kwota sankcji,
- 219335 - różnice w kwotach uszczupień pomiędzy ustaleniami kontroli a kwotami wynikającymi z decyzji za miesiące od czerwca do września 2018 r. wynikły z uwzględnienia w uszczupleniu kwot do przeniesienia na następny okres,
- 230770 - odstąpiono od wydawania decyzji w zakresie podatku od towarów i usług, wydano decyzję określającą wartość niezaewidencjonowanego w miesiącu listopadzie 2019 roku przychodu ze sprzedaży usług budowlanych i określono z tego tytułu należny ryczałt,

⁷ Postępowania nr 159549, 172208, 125497, 184074, 219335, 230770

- 184074 - sankcja ustalona przez kontrolę 20% (z uwagi na oświadczenie dotyczące wpłaty), sankcja ustalona decyzją 30% (z uwagi na brak wpłat). *[dowód: akta kontroli tom I str. 390-396]*

Do kontroli wytypowano niestatystyczną metodą poprzez przypadkowy dobór próbę 15 kontroli podatkowych na podstawie raportu z podsystemu KONTROLA⁸, tj. nr 230770, 218057, 150999, 183135, 243490, 213777, 177178, 159549, 171350, 229305, 142427, 125821, 169694, 125497, 194475. *[dowód: akta kontroli tom I str.42-55]*

2.3 Przestrzeganie procedury kontroli podatkowej

W celu zbadania przedmiotowego zagadnienia kontrolą objęto 13 z 15 wytypowanych spraw z uwagi na fakt, że akta kontroli nr 177178 i 125821 zostały przekazane do DIAS w Katowicach w związku ze złożonymi przez podatników odwołaniami od wydanych decyzji.

[dowód: akta kontroli tom III str.510-548]

Wytypowane akta kontroli zweryfikowano w zakresie:

- zasadności i terminowości zawiadamiania kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej;
- dokumentowania przebiegu kontroli podatkowej, w tym prawidłowości wszczęcia kontroli, zakresu kontroli oraz zawartości protokołu kontroli;
- zawiadamiania kontrolowanego o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli;
- terminowości zawiadamiania kontrolowanego o sposobie załatwienia zastrzeżeń do protokołu kontroli;
- terminowości zawiadamiania kontrolowanego o miejscu i terminie przeprowadzenia dowodu z zeznań świadków;
- rozpatrywania sprzeciwów na czynności kontrolne;
- stosowania procedur zawieszania i umarzania kontroli podatkowej.

Analiza badanej próby wykazała, że:

- przed wszczęciem kontroli podatkowej w uzasadnionych przypadkach zawiadamiano kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli;
- w przypadkach wystąpienia przesłanek do niezawiadamiania o wszczęciu kontroli, po jej wszczęciu co do zasady informowano kontrolowanego o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli a informację o powodach braku zawiadomienia zamieszczano w protokole kontroli;
- zakres kontroli nie wykraczał poza zakres wskazany w upoważnieniu do przeprowadzenia kontroli;
- protokoły kontroli zawierały niezbędne elementy, w szczególności wymienione w art. 290 ustawy Ordynacja podatkowa;
- kontrolowanego zawiadamiano o miejscu i terminie przeprowadzenia dowodu z zeznań świadków przynajmniej na 3 dni przed terminem ich przeprowadzenia;
- kontrolowanego zawiadamiano o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli w obowiązującym terminie, wskazując przy tym nowy termin zakończenia kontroli a przedłużenia tych terminów były zasadne;
- osoby podpisujące dokument informujący o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu posiadały stosowne upoważnienia;

⁸ Raport R_KON_RAP_12 „wykaz kontroli przeprowadzonych w wybranych podatkach” za okres 1.01.2021 r. - 31.12.2021 r. status postępowania Z - Zatwierdzone

- w toku czynności kontrolnych nie stwierdzono występowania nieuzasadnionych przerw;
- złożone do protokołu kontroli zastrzeżenia były rozpatrywane w ciągu 14 dni a kontrolowany był informowany o sposobie ich załatwienia. Zawiadomienia o sposobie załatwienia zastrzeżeń zawierały uzasadnienia faktyczne i prawne. W badanej próbie wystąpiły przypadki nieuwzględnienia wniesionych zastrzeżeń oraz ich uwzględnienia w części.
- w żadnej z badanych kontroli podatkowych nie wpłynęły sprzeciwy na czynności kontrolne, nie stosowano procedur zawieszania kontroli podatkowej ani jej umarzania.
- w żadnej z badanych spraw nie wystąpił obowiązek sprawdzenia w toku prowadzonej kontroli podatkowej, czy dla podatnika zostały wydane decyzje w sprawie Wiążącej Informacji Stawkowej, a tym samym ewidencjonowania w podsystemie KONTROLA ustaleń w zakresie Wiążącej Informacji Stawkowej.

Niemniej jednak w oparciu o badaną próbę stwierdzono następujące uchybienia:

1. W protokole kontroli w pozycji „kontrolę przeprowadzono w dniach” do liczby dni kontroli nie zaliczono wszystkich dni wykonywanych czynności, tj. wszczęcie kontroli/doręczenie upoważnienia, poinformowanie kontrolowanego o przyczynach braku zawiadomienia o planowanej kontroli, sporządzanie wezwań do kontrahentów, sporządzenie zawiadomienia o zmianie terminu zakończenia kontroli, wydanie postanowienia o włączeniu dowodów (postępowanie kontrolne nr: 183135, 150999, 142427, 169694).

W dniu 18.10.2022 r. Naczelnik złożyła wyjaśnienia wskazując, że dni te nie zostały zaliczone do liczby dni kontroli z uwagi na nieprzedłożenie dokumentów do kontroli oraz brak kontaktu z kontrolowanym, a w protokole kontroli wpisano faktyczne dni przeprowadzenia kontroli – czynności. [dowód: akta kontroli tom I str. 346-366, tom II str.280-367, tom III str. 1-300, tom IV str. 1-302, tom V str. 231-362]

Wyjaśnienia potwierdzają ustalenia stanu faktycznego i nie wnoszą nowych okoliczności, które miałyby wpływ na ustalenia.

2. Po wszczęciu kontroli nie poinformowano kontrolowanego o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli a pismo z informacją w tym zakresie pozostawiono w aktach sprawy (postępowanie nr 218057).

Naczelnik złożyła wyjaśnienia wskazując, że informacja o braku zawiadomienia stanowi załącznik nr 1 do protokołu kontroli, w związku z czym przedmiotowe pismo (jeden egzemplarz) zostało wysłane podatnikowi wraz z protokołem kontroli. Przesyłka nie została jednak odebrana przez kontrolowanego.

Informacja o braku zawiadomienia nie została podatnikowi przesłana wcześniej, ponieważ zostało przez niego odebrane pismo stanowiące wezwanie do zgłoszenia się do siedziby tutejszego Urzędu, a zatem w przypadku zgłoszenia się podatnika zostałyby wręczone upoważnienie oraz informacja. [dowód: akta kontroli tom I str. 346-366, tom IV str. 506-644]

Wyjaśnienia nie zmieniają ustaleń kontroli.

3. W toku prowadzonej kontroli w zakresie podatku PIT⁹ dokonano rozszerzenia zakresu kontroli o podatek PPE¹⁰ za ten sam okres, wystawiając kolejne upoważnienie (postępowanie nr 194475).

W złożonych wyjaśnieniach wskazano, że podatnik wyraził zgodę na poszerzenie zakresu upoważnienia i zbadanie w ramach tych czynności kontrolnych także kwestii rozliczenia

⁹ Podatek dochodowy od osób fizycznych

¹⁰ Zryczałtowany podatek dochodowy od niektórych przychodów uzyskiwanych przez osoby fizyczne

ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych i zawarcia łącznych ustaleń w protokole. W okresie wystawienia obu upoważnień, na obszarze działania US dochodziło do wielu przypadków zakażenia wirusem SARS-Cov-2 (wariant Delta). Obowiązywały wytyczne w zakresie pracy komórek kontrolnych i ograniczenia ich działania poza US. Wobec powyższego rozszerzono zakres tego upoważnienia zamiast prowadzenia dwóch odrębnych kontroli wymagających zwiększenia aktywności kontrolujących w terenie, co zwiększało ryzyko zachorowania. *[dowód: akta kontroli tom I str. 346-366, tom IV str. 394-505]*

Należy wskazać, że nie ma zakazu rozszerzenia kontroli podatkowej. Zawiadomienie o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej jest zbędne, jeżeli zachodzi konieczność rozszerzenia zakresu weryfikacji na inne okresy rozliczeniowe z uwagi na nieprawidłowości stwierdzone w wyniku dokonanych już czynności kontrolnych. Wynika to z art. 282c § 2 ustawy Ordynacja podatkowa. Ww. przepis wyklucza zatem możliwość rozszerzenia czynności kontrolnych na inne podatki.

2.4 Przekazywanie materiałów pokontrolnych

Zgodnie z zapisem § 10 Decyzji Nr 1/2019 r. z dnia 28.01.2019 r. w sprawie wprowadzenia ramowych zasad działania komórki ds. kontroli Protokół wraz z analizą informacyjną oraz całą korespondencją dotyczącą postępowania kontrolnego przekazywany jest do komórki orzeczniczej lub innej komórki wnioskującej, nie wcześniej niż 14 dni oraz nie później niż 60 dni od zakończenia kontroli. Potwierdzenie przekazania następuje na wydruku tzw. dokumentów oczekiwanych.

W wyniku analizy przedłożonej dokumentacji stwierdzono, że protokoły wraz z analizą informacyjną oraz całą korespondencją dotyczącą postępowania kontrolnego z reguły były przekazywane do komórki orzeczniczej nie wcześniej niż 14 dni oraz nie później niż 60 dni od zakończenia kontroli, a do kontroli przedłożono potwierdzenia ich przekazania.

Jedynie w jednym przypadku protokół został przekazany przez upływem 14 dni od dnia zakończenia kontroli (akta postępowania nr 230770).

Ponadto akta kontroli niżej wymienionych postępowań nie zostały przekazane do komórki orzeczniczej (nr: 194475, 183135, 243490). *[dowód: akta kontroli tom I str. 300, 311-314, 342-344]*

Ze złożonych wyjaśnień wynika, że protokoły nie zostały przekazane do komórki wymiarowej, lecz zgodnie z ustaleniami pozostają w komórce SKP, a wskazanie dat ich przekazania do komórki wymiarowej w podsystemie KONTROLA było błędne.

W odniesieniu do postępowania nr 230770 Naczelnik wyjaśniła, że kontrola prowadzona była w trybie zastępczym, podatnik nie odbierał żadnej korespondencji, w związku z powyższym zaakceptowano kontrolę przed upływem do 14 dni od dnia zakończenia kontroli.

Złożone wyjaśnienia nie zmieniają ustaleń kontroli. *[dowód: akta kontroli tom I str. 346-366]*

Ponadto, Naczelnik Urzędu złożyła następujące wyjaśnienia, w których wskazała, że cyt. „W listopadzie 2020 roku kierownik działu SPV zwrócił się do kierownika SKP z wnioskiem o zmianę zasad przekazywania protokołów po przeprowadzonej kontroli podatkowej. Zawnioskowano o to, by protokoły z kontroli negatywnych oraz pozytywnych, gdzie podatnik składa korektę zgodną z ustaleniami kontrolujących nie były przekazywane do komórki SPV. Wniosek umotywowano otrzymanymi założeniami do tworzenia składow chronologicznych i planami wprowadzenia do obsługi dokumentów programu EZD. Wskazano, że w przypadku gdy po kontroli, komórka SKP nie kieruje wniosku o wszczęcie postępowania podatkowego komórka SPV zajmuje się wyłącznie przechowywaniem (archiwizowaniem) akt kontroli, które nie zostały wytworzone w tej komórce i nie stanowią części akt postępowania podatkowego. Z uwagi na fakt, że komórka SKP i SPV przynależą do różnych pionów organizacyjnych odbyło

się spotkanie kierowników z Naczelnikiem US celem rozstrzygnięcia tej kwestii. W trakcie spotkania Naczelnik US wyraził zgodę na takie rozwiązanie z zastrzeżeniem, że w przypadku kolejnej zmiany decyzji prawa wewnętrznego dotyczącej kontroli podatkowej nastąpi także zmiana zapisu dotyczącego przekazywania materiałów. Zmiany zasad przekazywania materiałów pokontrolnych wprowadzono do stosowania począwszy od 1 grudnia 2020 roku. Procedura ta zostanie ujęta w nowej decyzji dotyczącej komórki kontroli po zakończeniu prac związanych z systemem ZISAR PLUS”. [dowód: akta kontroli tom I str. 526-529]

Odnosząc się do powyższego wyjaśnienia należy zauważyć, że Decyzja Nr 1/2019 r. z dnia 28.01.2019 r. w części dotyczącej zmiany zasad przekazywania materiałów pokontrolnych z dniem 1 grudnia 2020 roku, nie została zaktualizowana do dnia zakończenia kontroli.

2.5 Ewidencjonowanie zdarzeń w podsystemie KONTROLA

Na podstawie akt kontroli oraz wydruków 13 postępowań kontrolnych objętych badaniem¹¹ stwierdzono, że w podsystemie KONTROLA:

1. Nie zaewidencjonowano:

- ustaleń w zakresie rzetelności i wadliwości ksiąg podatkowych (postępowanie kontrolne nr: 125497, 142427, 171350, 169694, 229305).

Naczelnik Urzędu złożyła wyjaśnienia wskazując, że nieodnotowanie ww. informacji wynikało z błędnego obsłużenia systemu przez operatora. [dowód: akta kontroli tom I str. 346-366, tom II str. 1-279, 476-600, tom IV str. 1-302, tom V str. 1-362]

- informacji o sprawdzonych w toku kontroli ewidencjach oraz o używanym przez podatnika programie finansowo-księgowym jako dowód kontroli (postępowanie kontrolne nr: 183135, 159549, 150999, 125497, 142427, 171350, 169694, 229305).

Ze złożonych wyjaśnień wynika, że niezaewidencjonowanie jako dowód kontroli informacji o sprawdzonych w toku kontroli ewidencjach oraz o używanym przez podatnika programie finansowo-księgowym wynikało z przyjętego założenia, że informacje te wprowadzane do podsystemu Kontrola, co do zasady celem ustalenia, które użytkowane przez podatników oprogramowanie podlega konwertowaniu do programu ACL, a w przypadku których konwertowanie to jest utrudnione. Z uwagi na zaprzestanie wykorzystywania programu ACL, danych tych nie wprowadzono. Zdarzały się również sytuacje, że kontrolujący nie uzyskali informacji o programie finansowo-księgowym ze względu na utrudniony kontakt z podatnikiem.

Należy wskazać, że zgodnie z pkt 9 lit. b Wytycznych do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA należy obowiązkowo wprowadzać informacje o sprawdzonych w trakcie kontroli ewidencjach i używanym przez podatnika programie finansowo-księgowym. Zgodnie z dokumentem „Pytania i odpowiedzi dotyczące Wytycznych do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA”, w przypadku, gdy ustalenie nazwy, producenta i wersji oprogramowania jest utrudnione lub niemożliwe, należy skorzystać z kodu FINN – inny program finansowo-księgowy i w polu Nazwa wpisać „brak danych”. [dowód: akta kontroli tom I str. 346-366, tom II str. 1-367, 476-600, tom III str. 1-509, tom IV str. 1-302, tom V str. 1-230]

Z opisów ustaleń zawartych w protokołach kontroli wynika, że kontrolujący w toku prowadzonych kontroli podatkowych byli w posiadaniu ewidencji i rejestrów, czy to przedłożonych w formie papierowej czy w formie elektronicznej (pliki JPK_VAT złożone przez podatnika), które stanowiły dowód w sprawie i były poddane badaniu ksiąg, zgodnie z art. 193 ustawy Ordynacja podatkowa.

¹¹ Kod raportu: R_KON_PK_W – Pełna informacja o postępowaniu kontrolnym numer: 230770, 218057, 150999, 183135, 243490, 213777, 177178, 159549, 171350, 229305, 142427, 125821, 169694, 125497, 194475.

- daty doręczenia podatnikowi upoważnienia do przeprowadzenia kontroli (postępowanie kontrolne nr 169694).

Naczelnik Urzędu złożyła wyjaśnienia, z których wynika, że brak odnotowania daty doręczenia upoważnienia wynika z przeoczenia. *[dowód: akta kontroli tom I str. 346-366, tom V str. 231-362]*

2. Błędnie zaewidencjonowano:

- datę powiadomienia kontrolowanego o przyczynach braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej (postępowanie kontrolne nr: 230770, 183135, 218057, 159549, 194475, 150999, 125497, 171350, 213777, 229305).

Powyższe stanowi naruszenie pkt 4.1 lit. c Wytycznych do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA oraz jest niezgodne z podręcznikiem użytkownika podsystemu Kontrola Plus w zakresie Wprowadzenia/modyfikowania informacji dodatkowej o kontroli. Zgodnie z zapisami ww. wytycznych w polu "data zdarzenia" należy podać datę powiadomienia kontrolowanego o powodach niezawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, nie zaś datę wystawienia pisma. Automatycznie data ta jest widoczna w wygenerowanym protokole kontroli w polu A.3 poz. 3.

W dniu 18.10.2022 r. Naczelnik Urzędu złożyła wyjaśnienia, że w podsystemie KONTROLA pola w bloku „Informacje dodatkowe” były każdorazowo wypełniane wyłącznie przez kierownika SKP bądź zastępcę kierownika, w momencie generowania upoważnienia do przeprowadzenia kontroli w ramach danego postępowania podatkowego. Wprowadzona do podsystemu KONTROLA jest datą wygenerowania pisma stanowiącego informację dla podatnika o przyczynach braku zawiadomienia, tożsamą z datą utworzenia upoważnienia do kontroli, a nie datą doręczenia stronie tego pisma. Nie dokonywano później modyfikacji daty zdarzenia i innych zapisów w części podsystemu „Informacje dodatkowe”. *[dowód: akta kontroli tom I str. 346-366, tom II str. 1-367, 476-600, tom III str. 1-509, tom IV str. 303-644, tom V str. 1-230, 363-533]*

- obszar ryzyka z literą G – jako główny, mimo że kontrole podatkowe nie były ujęte w planach kontroli (postępowanie kontrolne nr: 230770, 218057, 194475, 243490, 142427, 171350).

Naczelnik Urzędu złożyła wyjaśnienia, że w podsystemie KONTROLA koniecznym było wprowadzenie obszaru ryzyka. System „domagał się” zaznaczenia obszaru jako głównego. *[dowód: akta kontroli tom I str. 526-529, tom II str. 368-475, tom IV str. 1-644, tom V str. 1-230]*

Zgodnie z pkt 11.1 lit b Wytycznych do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA oraz wyjaśnieniami zawartymi w dokumencie „Pytania i odpowiedzi dotyczące Wytycznych do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA”, jeżeli kontrolę przeprowadzono w wyniku typowania podmiotu do kontroli w ramach wybranego obszaru i podmiot ten jest ujęty w planie kontroli, to ten obszar ryzyka należy zaznaczyć jako G – główny obszar ryzyka.

Niezależnie od tego czy podmiot był wytypowany do kontroli w ramach obszarów ryzyka czy nie oraz czy w trakcie kontroli stwierdzono, że podmiot kwalifikuje się do obszaru ryzyka, a kontrolę ujęto w wykazie kontroli pozaplanowych, to zawsze należy wprowadzić obszar ryzyka ale bez zaznaczania jako główny.

- datę przekazania akt kontroli do komórki orzeczniczej, podczas gdy faktycznie nie zostały one przekazane (postępowanie kontrolne nr: 194475, nr 183135, nr 243490).

W złożonych wyjaśnieniach wskazano, że protokoły nie zostały przekazane do komórki wymiarowej, lecz zgodnie z ustaleniami pozostają w komórce SKP, a wskazanie dat ich przekazania do komórki wymiarowej w podsystemie KONTROLA było błędne. *[dowód: akta kontroli tom I str. 346-366, tom II str. 280-475, tom IV str. 394-505]*

- datę wystawienia postanowienia o zmianie terminu zakończenia kontroli (postępowanie kontrolne nr 150999).

Naczelnik Urzędu złożyła wyjaśnienia wskazując, że odnotowana w podsystemie Kontrola data wystawienia postanowienia została wprowadzona pomyłkowo. *[dowód: akta kontroli tom I str. 346-366, tom III str. 1-300]*

- liczbę dni kontroli, poprzez niezaliczenie wszystkich dni wykonywanych czynności do liczby dni kontroli (postępowanie kontrolne nr: 183135, 150999, 142427, 169694).

W złożonych wyjaśnieniach wskazano, że dni te nie zostały zaliczone do liczby dni kontroli z uwagi na nieprzedłożenie dokumentów do kontroli oraz brak kontaktu z kontrolowanym, a w protokole kontroli wpisano faktyczne dni przeprowadzenia kontroli – czynności. *[dowód: akta kontroli tom I str. 346-366, tom II str. 280-367, tom III str. 1-300, tom IV str. 1-302, tom V str. 231-362]*

3. Postępowania kontrolne zatwierdzono z uchybieniem terminu wskazanego w § 12 Decyzji Nr 1/2019 r. z dnia 28.01.2019 r. w sprawie wprowadzenia ramowych zasad działania komórki ds. kontroli:

- przed upływem 14 dni od zakończenia kontroli (postępowanie kontrolne nr 230770). Naczelnik Urzędu złożyła wyjaśnienia wskazując, że kontrola prowadzona była w trybie zastępczym, podatnik nie odbierał żadnej korespondencji, w związku z powyższym zaakceptowano kontrolę przed upływem do 14 dni od dnia zakończenia kontroli. *[dowód: akta kontroli tom I str. 346-366, tom IV str. 309-393]*

Kontrolujący zauważają, że zatwierdzenie w podsystemie KONTROLA postępowania kontrolnego nastąpiło przed 14-tym dniem od dnia zakończenia kontroli, tj. w terminie niezapewniającym możliwości wprowadzenia ostatecznych ustaleń kontroli związanych z ewentualnym wniesieniem przez kontrolowanego zastrzeżeń do kontroli.

- 4 dni po przekazaniu protokołu kontroli do komórki wymiarowej (postępowanie kontrolne nr 218057).

Zgodnie z zapisem § 12 ww. Decyzji Nr 1/2019 r. kierownik SKP lub osoba go zastępująca w terminie 60 dni od zakończenia kontroli, nie później niż w dniu przekazania protokołu do komórki wymiarowej, zatwierdza postępowania kontrolne.

W złożonych wyjaśnieniach wskazano, że różnica w dacie zatwierdzenia obejmuje dni wolne od pracy 4-5.12.2021 i wynika z wykonywania innych pilnych zadań oraz sprawozdań (początek miesiąca). *[dowód: akta kontroli tom I str. 346-366, tom IV str. 506-644]*

W zakresie wskazanym w pkt. 1, 2 i 3 złożone wyjaśnienia nie zmieniły ustaleń kontroli.

2.6 Realizacja planów kontroli

Zasady sporządzania planów kontroli podatkowej zostały uregulowane Komunikatem Nr 13/2018 Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej z dnia 20 czerwca 2018 r.¹²

Zgodnie z ww. Komunikatem w sprawie zasad typowania podmiotów do kontroli podatkowej, tworzenia planów kontroli oraz monitorowania efektów typowania i kontroli podatkowej za tworzenie planów kontroli odpowiada kierownik komórki SKA-1. Kwartałne i miesięczne plany kontroli sporządza się do dnia poprzedzającego okres, na który plan został sporządzony, a wykaz kontroli pozaplanowych w trybie pilnym. Plany kontroli zatwierdza zastępca naczelnika urzędu najpóźniej w dniu poprzedzającym okres, na który plan został sporządzony. *[dowód: akta kontroli tom I str. 405-411]*

W Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Bielsku-Białej sporządzane były kwartałne plany kontroli, jak również wykazy kontroli pozaplanowych.

Do kontroli przedłożono następujące raporty o stanie zaawansowania planu kontroli:

1. Kwartałny plan kontroli w zakresie podatku od towarów i usług na I kwartał 2021 r. nr 19308, termin od 1.01.2021 r. do 31.03.2021 r.

¹² obowiązującym do 24.10.2021 r.

2. Kwartalny plan kontroli w zakresie podatków dochodowych na I kwartał 2021 r. nr 19309, termin od 1.01.2021 r. do 31.03.2021 r.
3. Kwartalny plan kontroli w zakresie podatku od towarów i usług na II kwartał 2021 r. nr 21622, termin od 1.04.2021 r. do 30.06.2021 r.
4. Kwartalny plan kontroli w zakresie podatków dochodowych na II kwartał 2021 r. nr 21623, termin od 1.04.2021 r. do 30.06.2021 r.
5. Kwartalny plan kontroli w zakresie podatku od towarów i usług na III kwartał 2021 r. nr 24062, termin od 1.07.2021 r. do 30.09.2021 r.
6. Kwartalny plan kontroli w zakresie podatku od towarów i usług na IV kwartał 2021 r. nr 24062, termin od 1.10.2021 r. do 31.12.2021 r.
7. Kwartalny plan kontroli w zakresie podatków dochodowych na IV kwartał 2021 r. nr 26591, termin od 1.10.2021 r. do 31.12.2021 r. [dowód: akta kontroli tom I str.412-423]

W wyniku analizy ww. raportów o stanie zaawansowania planów kontroli utworzonych na 2021 rok stwierdzono, że były one tworzone i zatwierdzane przed okresem, którego dotyczyły. Zatwierdzania planów dokonywał naczelnik lub zastępca naczelnika.

Z analizy ww. raportów o stanie zaawansowania planu kontroli wynika, że spośród zaplanowanych w 2021 r. 27 kontroli nie przeprowadzono 9 kontroli, tj.: poz. 6 w planie na I kwartał w zakresie podatku VAT oraz poz. 1 w planie na I kwartał w zakresie podatków dochodowych, poz. 2 w planie na II kwartał w zakresie podatku VAT oraz poz. 2 i 3 w planie na II kwartał w zakresie podatków dochodowych, poz. 3 w planie na III kwartał w zakresie podatku VAT, poz. 1, 4 i 6 w planie na IV kwartał w zakresie podatku VAT.

Naczelnik Urzędu złożyła wyjaśnienia dotyczące kontroli podmiotów ujętych w kwartalnych planach kontroli, co do których kontrola nie została zrealizowana w poszczególnych kwartałach wskazując następujące przyczyny:

- poz. 6 w planie na I kwartał w zakresie podatku VAT – ponowna analiza nie wykazała uszczuplenia powyżej 3000,00 zł zwrócono wniosek do czynności sprawdzających. Kontroli nie przeprowadzono z uwagi na ekonomikę postępowania, planowane są czynności sprawdzające;
- poz. 1 w planie na I kwartał w zakresie podatków dochodowych - kontrola w zakresie cen transferowych – po analizie stwierdzono, że Spółka posiada inny rok podatkowy, czas rozliczenia do końca 2021;
- poz. 2 w planie na II kwartał w zakresie podatku VAT - spółka złożyła korekty deklaracji przed wypisaniem upoważnienia – unieważniono wniosek;
- poz. 2 w planie na II kwartał w zakresie podatków dochodowych, – kontrola w zakresie daniny solidarnościowej – pierwotnie unieważniono wniosek w celu zbadania czy istnieje konieczność sprawdzenia wszystkich podmiotów w ramach których podatnik prowadzi działalność gospodarczą. Ponowny wniosek ujęty w kontrolach pozaplanowych dotyczący zbadania jedynie daniny solidarnościowej;
- poz. 3 w planie na II kwartał w zakresie podatków dochodowych, wniosek unieważniony. Wstępna analiza informacji będących w posiadaniu Urzędu oraz analiza dokumentów złożonych na wezwanie przez podatnika wskazywała na możliwość wystąpienia uszczuplenia podatkowego i zaniżenie przychodów. Dodatkowa pogłębiona analiza uwzględniająca wszystkie koszty, w tym uwzględniając amortyzację nie potwierdziła wstępnych ustaleń – ponowna, pogłębiona analiza wykazała nadwyżkę przychodów nad wydatkami w wysokości 8 tys. – brak przesłanek wskazujących na wystąpienie uszczuplenia podatkowego;

- poz. 3 w planie na III kwartał w zakresie podatku VAT wniosek o kontrolę z komórki SKA-1 został przyjęty w związku z pismem Naczelnika Drugiego Śląskiego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej - podejrzenie posługiwania się nierzetelnymi fakturami. Podmiot nie prowadzi działalności od listopada 2019 r. Zarząd i udziałowcy Spółki to osoby zagraniczne, brak jakiegokolwiek kontaktu z reprezentantami Spółki. Z posiadanych informacji wynika również, że brak jest możliwości potwierdzenia transakcji;
- u kontrahentów z uwagi na nieodbieranie wezwań. Ostatnie zeznanie CIT-8 zostało złożone przez Spółkę za 2018 rok, ostatnia deklaracja VAT za 10/2019;
Z uwagi na prowadzone przez Sąd Rejonowy w Bielsku-Białej postępowanie likwidacyjne (sprzeciw urzędu z dnia 11.04.2022 r.), podjęto decyzje o ponownej analizie wniosku i rozważenie wniosku do Prokuratury w zakresie podejrzenia popełnienia przestępstwa oraz przygotowania analizy eksperckiej – czynności w toku;
- poz. 1 w planie na IV kwartał w zakresie podatku VAT wypisano upoważnienie w dniu 29.12.2021 r. Upoważnienie zostało anulowane ze względu na brak możliwości przeprowadzenia kontroli z uwagi na likwidację działalności Spółki;
- poz. 4 i 6 w planie na IV kwartał w zakresie podatku VAT – złożenie korekt deklaracji przed rozpoczęciem kontroli. *[dowód: akta kontroli tom I str. 390-396, 481-488, 424-426]*

Ponadto ustalono, że 11 kontroli przyjętych do planów kontroli na 2021 r. nie zostało przeprowadzonych w zaplanowanych okresach, tj.: poz. 1 i 4 w planie na I kwartał w zakresie podatku VAT, poz. 3, 4 i 5 w planie na II kwartał w zakresie podatku VAT oraz poz. 1 w planie na II kwartał w zakresie podatków dochodowych, poz. 1, 2 i 4 w planie na III kwartał w zakresie podatku VAT, poz. 2 i 3 w planie na IV kwartał w zakresie podatku VAT. Wskazane kontrole zostały przeprowadzone w okresach późniejszych.

Kontrole niezrealizowane w danym kwartale nie były ujmowane w planach kontroli na kolejny okres, a z przedłożonej dokumentacji nie wynika aby w jakiś inny sposób określono przyszłą datę ich przeprowadzenia.

Powyższe działania mogą świadczyć o niewystarczającym nadzorze nad realizacją planów kontroli w komórce SKP.

Ze złożonych wyjaśnień wynika, że przesunięcia w poszczególnych kwartałach dotyczące wniosków wynikały m.in. z realizacji pilnych kontroli pozaplanowych mających na celu realizację mierników, jak również prowadzenie długotrwałych kontroli wymagających zgromadzenia bardzo obszernego materiału dowodowego oraz utrudniony kontakt z podatnikami. *[dowód: akta kontroli tom I str. 390-396, 481-488]*

Wyjaśnienia w powyższym zakresie nie zmieniają ustaleń kontroli.

2.7 Kontrola funkcjonalna

Zasady sprawowania kontroli funkcjonalnej w Urzędzie Skarbowym uregulowane zostały w:

- zarządzeniu Nr 3/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 18 stycznia 2019 r. w sprawie organizacji systemu kontroli sprawowanej w ramach nadzoru służbowego przez osoby zajmujące kierownicze stanowiska w Izbie Administracji Skarbowej w Katowicach i podległych urzędach;

- „Procedurach sprawowania kontroli funkcjonalnej w Dziale Kontroli Podatkowej Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej” (zwane dalej: „Procedurami”), wprowadzonych ww. zarządzeniem¹³. [dowód: akta kontroli tom I str. 164-175]

Z przedłożonych do kontroli Procedur wynika, że w 2021 r. obowiązywały dwie Procedury, z których jedną opracował [REDAKTOWANE] – kierownik Działu Kontroli Podatkowej (data przeglądu 24.02.2021 r.), drugą [REDAKTOWANE] – p.o. kierownika tej komórki organizacyjnej (data przeglądu 15.09.2021 r.).

W Procedurze pierwszej ujęto dwa obszary kontroli:

- 1) „Prawidłowość ewidencjonowania danych w systemach komputerowych dedykowanych komórce SKP” (częstotliwość kontroli określono: „nie rzadziej niż – raz w miesiącu”),
- 2) „Terminowość załatwiania spraw oraz efektywne wykorzystanie czasu pracy” (częstotliwość kontroli określono: „nie rzadziej niż – raz na kwartał”),

W Procedurze drugiej (oprócz dwóch ww. obszarów) dodano trzeci: „Proces zabezpieczenia zobowiązań podatkowych w toku kontroli podatkowej” (częstotliwość kontroli określono: „nie rzadziej niż – raz na kwartał”). Zmianie uległa również częstotliwość kontroli w obszarze „Prawidłowość ewidencjonowania danych w systemach komputerowych dedykowanych komórce SKP” (częstotliwość kontroli określono: „nie rzadziej niż – raz na kwartał”),

We wszystkich ww. obszarach – stopień ryzyka wystąpienia nieprawidłowości określono jako „niskie”.

W komórce SKP przeprowadzono łącznie w 2021 r. 7 kontroli funkcjonalnych w następującym zakresie:

- prawidłowości w tym terminowości wprowadzania i zatwierdzania danych w aplikacjach komputerowych użytkowanych w SKP (2 kontrole przeprowadzone 28.01.2021 r. i 24.02.2021 r.). Kontrole przeprowadzono w oparciu o dane z podsystemu KONTROLA i z podsystemu Ewidencje (kontrole przeprowadzone przez kierownika działu [REDAKTOWANE]);
- procesu zabezpieczania zobowiązań podatkowych w toku kontroli podatkowej (1 kontrola przeprowadzona 7.06.2021 r. za I półrocze). Kontrolę przeprowadzono w oparciu o raport postępowań kontrolnych w toku, z dnia 1.06.2021 r. oraz ewidencję zakończonych kontroli podatkowych (kontrola przeprowadzona przez zastępcę naczelnika [REDAKTOWANE]).
- procesu zabezpieczenia zobowiązań podatkowych w toku kontroli podatkowej (2 kontrole przeprowadzone 14.09.2021 r. za III kwartał i 14.10.2021 r. za II półrocze). Pierwszą kontrolę przeprowadzono w oparciu o wytyczne Dyrektora IAS w Katowicach z 15.07.2021 r. Nr 84/2021¹⁴ (kontrola przeprowadzona przez p.o. kierownika działu [REDAKTOWANE]); drugą w oparciu o raport z 1.10.2021 r. dot. postępowań kontrolnych w toku oraz zakończonych kontroli podatkowych (kontrola przeprowadzona przez zastępcę naczelnika [REDAKTOWANE]);
- terminowości prowadzenia spraw oraz efektywnego wykorzystania czasu pracy (1 kontrola przeprowadzona 22.11.2021 r. za IV kwartał). Kontrolę przeprowadzono w oparciu o podsystem KONTROLA (kontrola przeprowadzona przez p.o. kierownika działu [REDAKTOWANE]);
- prawidłowości, w tym terminowości wprowadzania i zatwierdzania danych w aplikacjach komputerowych użytkowanych w SKP (1 kontrola przeprowadzona 11.01.2022 r. za IV

¹³ Załącznik nr 1 do zarządzenia Nr 3/2019 Dyrektora IAS w Katowicach z dnia 18 stycznia 2019 r.

¹⁴ Zarządzenie nr 84/2021 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 15 lipca 2021 r. w sprawie zabezpieczania wykonania zobowiązań w trybie art. 33 i następnych Ordynacji podatkowej

kwartał). Sprawdzono czy prawidłowo opisywano przeprowadzone kontrole w podsystemie KONTROLA przed ich zatwierdzeniem (kwoty WUSZ, sposób opisu obszarów ryzyka, dowody zebrane w toku kontroli oraz ustalenia kontroli podatkowej dla poszczególnych obszarów, w tym ustalenia dotyczące wykorzystanie plików JPK składanych obligatoryjnie przez podatnika oraz plików JPK na żądanie). Kontroli dokonano na próbie 9 postępowań o numerach postępowań: 201957, 230770, 218057, 169694, 229305, 258717, 219335, 230779, 213777 (kontrola przeprowadzona przez p.o. kierownika działu [REDAKTOWANE]).

We wszystkich powyższych kontrolach - nieprawidłowości nie stwierdzono. [dowód: akta kontroli tom I str. 176-199]

Zespół kontrolerów poddał przeglądowi kontrole funkcjonalne przeprowadzone w ww. okresie w dziale SKP, w wyniku którego stwierdził, że nie zostały one przeprowadzone zgodnie z procedurami wewnętrznymi obowiązującymi w jednostce kontrolowanej.

Ustalono, że kontrole funkcjonalne nie były przeprowadzane w terminach wskazanych w Procedurze w następujących obszarach: Prawidłowość ewidencjonowania danych w systemach komputerowych dedykowanych komórce SKP, w której częstotliwość kontroli określono: „nie rzadziej niż – raz w miesiącu”, oraz „Terminowość załatwiania spraw oraz efektywne wykorzystanie czasu pracy”, w której częstotliwość kontroli określono: „nie rzadziej niż – raz na kwartał”).

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika z 24.10.2022 r. kontrole funkcjonalne w okresie od 25 marca do 14 września 2021 nie były prowadzone z uwagi na przebywanie kierownika działu kontroli na długotrwałym nieplanowanym zwolnieniu lekarskim. [dowód: akta kontroli tom I str.526-529]

Ponadto sprawdzono, czy kontroli funkcjonalnej poddane zostały sprawy z próby kontrolnej, i czy właściwie w takich przypadkach dokonano oceny stanu faktycznego. Stwierdzono, że 5 postępowań kontrolnych objętych niniejszą kontrolą¹⁵ podlegało kontroli funkcjonalnej w zakresie: „Terminowości prowadzenia spraw oraz efektywnego wykorzystania czasu pracy” oraz „Prawidłowości, w tym terminowości wprowadzania i zatwierdzania danych w aplikacjach komputerowych użytkowanych w SKP”.

Na podstawie notatki służbowej z 22.11.2021 r. z przeprowadzonej w IV kwartale kontroli funkcjonalnej w zakresie *Terminowości prowadzenia spraw oraz efektywne wykorzystanie czasu pracy* ustalono, że kontrolą objęto m.in. akta postępowania nr 230770. Jednakże zarówno w toku niniejszej kontroli jak i w kontroli funkcjonalnej nie stwierdzono nieprawidłowości i uchybień.

Na podstawie notatki służbowej z 11.01.2022 r. z przeprowadzonej w IV kwartale kontroli funkcjonalnej w zakresie *Prawidłowości w tym terminowości wprowadzania i zatwierdzania danych w aplikacjach komputerowych użytkowanych w SKP* ustalono, że kontrolą objęto m.in. akta postępowania nr 230770, 218057, 169694, 229305 i 213777. W wyniku przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej udokumentowanej ww. notatką nie stwierdzono nieprawidłowości. Ww. akta kontroli objęte zostały również sprawdzeniem przez kontrolerów MF w ramach prowadzonej kontroli. W wyniku analizy dokumentacji w przypadku postępowań nr 230770, 218057, 169694, 229305 kontrolerzy stwierdzili m.in. uchybienia w sposobie opisu obszarów ryzyka (wprowadzenie do podsystemu KONTROLA przy wybranych obszarach ryzyka litery „G” podczas gdy kontrole nie zostały ujęte w planie kontroli), ewidencjonowania dowodów oraz niektórych ustaleń kontroli (braku odnotowania ustaleń dot. rzetelności i wadliwości ksiąg

¹⁵ Nr 230770, 218057, 169694, 229305 i 213777.

podatkowych oraz braku zaewidencjonowania jako dowód kontroli informacji o używanym przez podatnika programie finansowo-księgowym), tj. również w zakresie przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej. *[dowód: akta kontroli tom I str.189-190, tom II str. 476-600, tom IV str. 303-393, 506-644, tom V str. 231-533]*

Zgodnie ze złożonymi wyjaśnieniami, podczas kontroli funkcjonalnej przeprowadzonej w stosunku do postępowań zaewidencjonowanych pod numerami 230770 i 218057 zbadano m.in., czy w wyniku zaewidencjonowania postępowania kontrolnego wskazano obszary ryzyka, ich rodzaj oraz błędy z tym związane, natomiast nie badano w jakiego rodzaju planie kontrola była ujęta. Stwierdzono brak nieprawidłowości, ponieważ kontrolujący wprowadzili obszary ryzyka i błędy z tym związane. Ww. kontrole zostały ujęte w wykazie kontroli pozaplanowych na okres 01.07.2021 do 31.12.2021 obejmujący m.in. kontrole pilne.

Ponadto wyjaśniono, że podczas kontroli funkcjonalnej przeprowadzonej w stosunku do postępowań zaewidencjonowanych pod numerami 169694, 229305 zbadano ustalenia oraz dowody istotne dla postępowania dotyczące w szczególności składanych plików JPK oraz JPK na żądanie, wprowadzenia przez kontrolujących obszarów ryzyka, liczby wszystkich WIS posiadanych przez podatnika, które mają również znaczenie dla sprawozdawczości wymaganej przez IAS – wszystkie te elementy zostały wprowadzone, dlatego stwierdzono, że nieprawidłowości nie stwierdzono. Natomiast podczas kontroli funkcjonalnej nie badano wprowadzenia programu komputerowego oraz rzetelności ksiąg do podsystemu kontrola.

[dowód: akta kontroli tom I str. 526-529]

Złożone wyjaśnienia w ww. zakresie zostały uwzględnione. Biorąc pod uwagę powyższe, ustalono, że stopień ogólności wypełnienia informacji o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej nie pozwolił w pełni na zweryfikowanie zagadnień będących przedmiotem przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej.

III. ZALECENIA POKONTROLNE

Przedstawiając powyższą ocenę wynikającą z ustaleń kontroli, zobowiązuje Panią Naczelnik do podjęcia wszelkich niezbędnych działań mających na celu zapewnienie prawidłowego działania Urzędu oraz zapobieganie powstaniu uchybień. W szczególności zalecam:

1. po wszczęciu kontroli podatkowej informować kontrolowanego o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze jej wszczęcia (art. 282c § 3 ustawy Ordynacja podatkowa);
 2. stosować zapisy ustawy Ordynacja podatkowa w zakresie rozszerzania zakresu kontroli podatkowej;
 3. dochowywać należytej staranności w sporządzaniu protokołów kontroli;
 4. wyeliminować przypadki zbyt wczesnego zatwierdzania kontroli w terminach niezapewniających możliwości wprowadzenia ostatecznych ustaleń kontroli, związanych z ewentualnym wniesieniem przez kontrolowanego zastrzeżeń do protokołu kontroli;
 5. przekazywać materiały pokontrolne do właściwej komórki organizacyjnej po uprzednim zatwierdzeniu kontroli z zachowaniem terminów, określonych w wewnętrznych procedurach/instrukcjach;
 6. rzetelnie oraz z należytą starannością ewidencjonować zdarzenia, wprowadzać dane do systemów dedykowanych komórce kontroli, przy zastosowaniu obowiązujących w tym zakresie wytycznych/instrukcji;
 7. kontrole ujęte w planach realizować w okresach, których plany kontroli dotyczyły.
- W przypadku braku możliwości ich realizacji dokonywać aktualizacji planu;

8. kontrole funkcjonalne przeprowadzać w terminach wskazanych w obowiązujących procedurach, a fakt ich przeprowadzenia dokumentować, w sposób umożliwiający zweryfikowanie zagadnień będących przedmiotem kontroli;
9. zapewnić nadzór nad zagadnieniami, w których stwierdzono uchybienia, w tym poprzez wykorzystanie kontroli funkcjonalnej;
10. omówić wyniki kontroli oraz dokonać analizy stwierdzonych uchybień, a osobom odpowiedzialnym za ich powstanie udzielić instruktażu w celu prawidłowej realizacji zadań.

Dodatkowo proponuję rozważyć aktualizację lub opracowanie nowych procedur wewnętrznych w zakresie zasad działania komórki ds. kontroli w związku ze zmianą systemu informatycznego.

III. POZOSTAŁE INFORMACJE I POUCZENIA

Od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.

Zobowiązuję Naczelnika do przekazania w terminie 30 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykonania zaleceń, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia.

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

PODSTAWA PRAWNA

Art. 46 ust. 1, ust. 3 pkt 1 i 3, art. 47, art. 48 oraz art. 49 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 224).

Z upoważnienia Ministra Finansów,

zastępca dyrektora
Departamentu Organizacji i Współpracy
Międzynarodowej Krajowej Administracji Skarbowej
w Ministerstwie Finansów

Maciej Wilczak

/podpisano kwalifikowanym
podpisem elektronicznym/

