



Krajowa Administracja
Skarbowa

**Izba Administracji Skarbowej
w Gdańsku**

2201-IWA.0921.3.2023

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Izba Administracji Skarbowej w Gdańsku

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Temat kontroli: Wydawanie decyzji pod koniec okresu przedawnienia zobowiązania podatkowego lub po tym okresie.

Jednostka kontrolowana: Drugi Urząd Skarbowy w Gdańsku, ul. Kołobrzeska 43, 80-391 Gdańsk

Kierownik jednostki kontrolowanej:

Pan Rafał Stubecki - Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku powołany na stanowisko Naczelnika od 01.03.2022 r.

Pani Anna Fiuczek - Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku powołany na stanowisko Naczelnika 01.03.2017 r. do 28.02.2022 r.

Kontrolerzy:

Wioleta Kaczmarek, główny ekspert skarbowy - koordynator

Agnieszka Maciejewska, starszy ekspert skarbowy

działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej Nr 2201-IWA.0921.3.2023 z 16.03.2023 r.

Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych: 17.03.2023 r. – 24.04.2023 r.

Podstawa prawna prowadzenia kontroli:

Art. 6 ust. 5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej

Wpisano do ewidencji kontroli 1/2023

Okres objęty kontrolą 2022 rok, 2023 rok

Zakres przedmiotowy kontroli:

1. Rozwiązania organizacyjne, przepisy wewnętrzne obowiązujące w obszarze monitorowania zobowiązań podatkowych wynikających z wydawanych decyzji pod koniec okresu przedawnienia. Kontrola funkcjonalna.
2. Działania podejmowane w stosunku do zaległości podatkowych zagrożonych przedawnieniem – na etapie prowadzonych postępowań podatkowych.
3. Podejmowane działania w celu zapobiegania przedawnieniom.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna:

Działania kierowanego przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku w badanym zakresie oceniono negatywnie.

Uzasadnienie oceny ogólnej:

Na podstawie zakresów obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności a także regulacji można ustalić zakres zadań osób odpowiedzialnych za kontrolowany proces. Organizacja pracy pozwala na prawidłową realizację zadań.

Na ocenę wpływ miały głównie nieprawidłowości w zakresie terminowości wszczęcia postępowania podatkowego na granicy 6 miesięcznego terminu do wszczęcia postępowania podatkowego od zakończenia kontroli podatkowej, a także prowadzenie czynności sprawdzających licząc według zasad ogólnych z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej w czwartym oraz piątym przedawniającym się roku.

Przesłanki w zakresie zabezpieczenia zobowiązań podatkowych, a także nadawania decyzjom rygoru natychmiastowej wykonalności, co do zasady, badano i realizowano prawidłowo. Organ podejmował również skuteczne czynności w przedmiocie zawieszenia lub przerwania biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Niemniej jednak w działalności kontrolowanej jednostki stwierdzono, że w 2 sprawach do części okresów rozliczeniowych organ nie podjął skutecznych czynności w przedmiocie przerwania lub zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, co miało wpływ na ocenę negatywną w tej części.

Szczegółowe uzasadnienie oceny ogólnej stanowią poniższe uwagi i oceny cząstkowe dotyczące kontrolowanych zagadnień.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

Stan prawny (w odniesieniu do trzech części wystąpienia pokontrolnego):

- ustawa z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, ze zm.);
 - ustawa z 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (tekst jednolity Dz. U. z 2021 roku poz. 735);
 - ustawa z 17 czerwca 1960 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (tekst jednolity Dz. U. z 2022 r. poz. 479, 1301);
 - ustawa z 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2018 r. poz. 1958 tekst jednolity);
- „(…)”

Zagadnienie pierwsze z zakresu badania:

Rozwiązania organizacyjne, przepisy wewnętrzne obowiązujące w obszarze monitorowania zobowiązań podatkowych wynikających z wydawanych decyzji pod koniec okresu przedawnienia. Kontrola funkcjonalna.

Opis stanu faktycznego:

W oparciu o regulamin organizacyjny Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku ustalono, że realizacja zadań wchodzących w skład kontrolowanego procesu, którego elementami są:

- przyczyny i zasadność wydawania decyzji pod koniec okresu przedawnienia,
- zabezpieczenie zobowiązania podatkowego na podstawie art. 33 ustawy Ordynacja podatkowa,

- stosowanie instytucji rygoru natychmiastowej wykonalności, o której mowa w art. 239a i 239b ustawy Ordynacja podatkowa,
- stosowania instrumentów skutkujących zawieszeniem lub przerwaniem biegu terminu przedawnienia

należała do następujących komórek organizacyjnych Urzędu:

- ✓ Działu Postępowania Podatkowego (SPO),
- ✓ Działu Spraw Wierzycielskich (SEW),
- ✓ Działu Egzekucji Administracyjnej (SEE),
- ✓ Wieloosobowego Stanowiska Spraw Karnych Skarbowych (SKK).

Do zadań Działu Postępowania Podatkowego należy w szczególności:

- prowadzenie postępowań podatkowych,
- wnioskowanie o zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych.

Do zadań Działu Spraw Wierzycielskich należy w szczególności:

- wykonywanie czynności poprzedzających wszczęcie postępowania egzekucyjnego, w tym podejmowanie działań informacyjnych i dyscyplinujących, wystawianie i doręczanie upomnień oraz wystawianie i przekazywanie do organów egzekucyjnych tytułów wykonawczych i wniosków egzekucyjnych,
- wykonywanie zadań wierzyciela w ramach postępowania zabezpieczającego i egzekucyjnego, w tym w egzekucji sądowej po zbiegu egzekucji,
- orzekania o zabezpieczeniu wykonania zobowiązań podatkowych oraz wystawianie i przekazywanie do organów egzekucyjnych zarządzeń zabezpieczenia,
- nadawania decyzjom rygoru natychmiastowej wykonalności,
- koordynowanie oceny i analizy ryzyka dotyczących braku wykonania zobowiązań podatkowych w wyniku ich przedawnienia.

Do zadań Działu Egzekucji Administracyjnej należy w szczególności:

- badanie prawidłowości otrzymanych tytułów wykonawczych, zarządzeń zabezpieczenia i innych dokumentów zabezpieczenia oraz dopuszczalności prowadzenia egzekucji administracyjnej i zabezpieczenia,
- prowadzenie egzekucji administracyjnej należności pieniężnych,
- zabezpieczanie należności pieniężnych.

Do zadań Wieloosobowego Stanowiska Spraw Karnych Skarbowych należało w szczególności:

- prowadzenie postępowań przygotowawczych w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe na podstawie ustawy Kodeks karny skarbowy i ustawy Kodeks postępowania karnego.

Zakres zadań i odpowiedzialności realizowanego procesu ustalono również na podstawie wewnętrznych procedur obowiązujących w Urzędzie:

„(…)”

Za prawidłowe funkcjonowanie i realizację zadań w okresie objętym kontrolą odpowiedzialni byli:

- ✓ Pani B.P. – kierownik Działu Postępowania Podatkowego,
- ✓ Pani B.W. – kierownik Działu Spraw Wierzycielskich,
- ✓ Pan A. N. – kierownik Działu Egzekucji Administracyjnej,
- ✓ Pani J. L. – kierująca Wieloosobowym Stanowiskiem Spraw Karnych Skarbowych.

Zgodnie ze strukturą organizacyjną Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku bezpośredni nadzór nad Działem Spraw Wierzycielskich i Działem Egzekucji Administracyjnej sprawuje Naczelnik, Pan Rafał Stubecki, natomiast nad Działem Postępowania Podatkowego nadzór sprawowany jest przez Zastępcę Naczelnika, Panią Barbarę Pośpiech (w 2022 roku również nad Wieloosobowym Stanowiskiem Spraw Karnych).

W zakresie sprawowania nadzoru w formie kontroli funkcjonalnej stwierdzono, że według Planu kontroli funkcjonalnej na 2022 r., zatwierdzonego przez ówczesnego Naczelnika Panią Annę Fiuczek, na 2022 r. w zakresie badanego procesu zaplanowano kontrole w tematach:

- „Terminowe wszczęcie postępowania podatkowego po zakończeniu kontroli podatkowej”,
- „Zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych w toku kontroli – sporządzanie wniosków o wydanie decyzji zabezpieczającej”.

Zgodnie z ww. planem kontroli w Urzędzie przeprowadzono kontrole funkcjonalne:

- „Terminowe wszczęcie postępowania podatkowego po zakończeniu kontroli podatkowej” – kontrolę przeprowadził 28.11.2022 r. oraz 29.12.2022 r. kierownik Działu SPO – nieprawidłowości nie stwierdzono,
- „Zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych w toku kontroli – sporządzanie wniosków o wydanie decyzji zabezpieczającej” – kontrolę 18.02.2022 r., 30.06.2022 r., 27.07.2022 r. oraz 21.10.2022 r. przeprowadził kierownik Działu SKP – w jednej kontroli stwierdzono niedołączenie karty zasadności zabezpieczenia zobowiązania podatkowego.

Dodatkowo zgodnie z pismem z 19.01.2023 r. Naczelnika Pana Rafała Stubeckiego poza planem kontroli w 2022 r. wykonano kontrolę w temacie „Badanie przesłanek wystąpienia w toku kontroli z wnioskiem o dokonanie zabezpieczenia”.

Kontrolę tę 24.11.2022 r. przeprowadziła Pani Barbara Pośpiech – Zastępca Naczelnika – nie stwierdzono nieprawidłowości.

W zakresie ustalenia, czy w Drugim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku przyjęto szczególny sposób postępowania w stosunku do zobowiązań wynikających z wydawania decyzji zagrożonych przedawnieniem, pismem z 13.03.2023 r. Naczelnik Urzędu Pan Rafał Stubecki wskazał, że w 2022 roku przyjęto rozwiązanie polegające na comiesięcznym monitorowaniu spraw zagrożonych przedawnieniem. Kierownik działu SPO sporządza zestawienie spraw w toku, w których termin ustawowy uległ już przedawnieniu lub przypada w danym roku bądź w roku następnym. Raz w miesiącu wykazy ww. spraw przekazywane są przez kierownika Działu SPO Naczelnikowi US i Zastępcy (ZN-1) celem omówienia.

W trakcie kontroli uzyskano informację, że monitoring został wprowadzony przez Pana Rafała Stubeckiego, który został powołany na stanowisko Naczelnika Urzędu z dniem 01.03.2022 r. Na początku I kwartału 2022 r. sprawy w toku, w których zobowiązanie przedawniało się w 2022 r. były omawiane na bieżąco przez kierownika działu SPO z Panią Barbarą Pośpiech – Zastępcą Naczelnika na podstawie akt konkretnego podatnika.

Kontrolującym przedłożono tabele od drugiego kwartału 2022 r. omawiane: 06.04.2022. r., 13.05.2022 r., 10.06.2022 r., 23.06.2022 r., 14.07.2022 r., 31.08.2022 r., 22.09.2022 r., 29.09.2022 r., 31.10.2022 r., 29.11.2022 r., 12.12.2022 r., 21.03.2023 r. przy udziale Zastępcy Naczelnika Pani Barbary Pośpiech, bądź Naczelnika Urzędu Pana Rafała Stubeckiego.

Oceniono powyższe na podstawie poddanych kontroli podmiotów i ustalono, że podmioty te poddane zostały powyższej analizie, a czynności proponowane podczas analiz potwierdziły się z faktycznie wykonanymi.

Jednak przedstawiając zbadany materiał opisany w części 3 PWP stwierdzić należy, że do jednego z podatników „(...)” nie podjęto właściwych działań, mających na celu niedopuszczenie do przedawnienia zobowiązania podatkowego. Zobowiązanie podatkowe za okresy 08-11/2017 r. zgodnie z art. 70 §1 Ordynacji podatkowej, przedawniało się 31.12.2022 r. Decyzja została wydana 30.05.2022 r. Podatnik nie złożył odwołania. Kwota wynikająca z decyzji nie została zapłacona. Bieg terminu przedawnienia został zawieszony na podstawie art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, tylko za jeden okres 08/2017 r. Natomiast za okresy 09-11/2017 r. nie podjęto działań, mających na celu niedopuszczenie do przedawnienia zobowiązania podatkowego (nie sporządzono i nie przekazano zawiadomienia o naruszeniu przepisów prawa podatkowego do komórki karno-skarbowej). Zobowiązanie podatkowe za okresy 09-11/2017 r. wynikające z decyzji wydanej 30.05.2022 r. uległo przedawnieniu 31.12.2022 r. i zaległość wynikająca z decyzji wydanej za okresy 09-11/2017 r. została odpisana.

Naczelnik Urzędu uregulował również w procedurze w sprawie zabezpieczeń zobowiązań podatkowych, że zastępca naczelnika analizuje wyniki pracy komórek SKA-1, SKP, SPO, SEW, SEE na podstawie liczby wniosków o dokonanie zabezpieczenia oraz liczby wydanych decyzji o zabezpieczeniu, uwzględniając kwoty wnioskowanych i dokonanych zabezpieczeń oraz kwoty wpłat podatków dokonanych przez podatników lub uzyskanych w toku postępowania egzekucyjnego.

Na podstawie przedłożonych kontrolującym tabel stwierdzić należy, że powyższe było realizowane.

Kontrolowany złożył wyjaśnienia:

Pan Rafał Stubecki – Naczelnik

Pani B.P. – kierownik Działu Postępowania Podatkowego

[Dowód: akta kontroli, str. 205-208, 321, 336, 433-436, 439]

Ustalenia:

W Urzędzie opracowana została dokumentacja, na podstawie której można ustalić zakres zadań, kompetencji i uprawnień osób odpowiedzialnych za realizowanie procesu. Ponadto Naczelnik Urzędu przyjął w stosunku do zaległości objętych ryzykiem przedawnienia szczególne standardy działania.

Stwierdzono jednak, że w ramach monitoringu spraw zagrożonych przedawnieniem wobec jednego podmiotu „(...)” nie podjęto właściwych działań, mających na celu niedopuszczenie do przedawnienia zobowiązania podatkowego i zobowiązanie podatkowe za 3 okresy rozliczeniowe tj. 09-11/2017 określone w decyzji z dnia 30.05.2022 r. przedawniło się 31.12.2022 r.

Ponadto wskazać należy, że w myśl § 5 procedury w sprawie zabezpieczeń zobowiązań podatkowych komórki typujące podmioty do kontroli lub postępowań podatkowych, poza

SKA-1, nie mają obowiązku wykonania raportów w zakresie badania przestanek niewykonania zobowiązania podatkowego.

Ocena częściowa:

Działalność Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku powyższym zakresie należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.

Zagadnienie drugie z zakresu badania:

Działania podejmowane w stosunku do zaległości podatkowych zagrożonych przedawnieniem – na etapie prowadzonych postępowań podatkowych.

Opis stanu faktycznego:

Do kontroli wytypowano podmioty na podstawie skryptu, który wyłonił decyzje wydane w 2022 i 2023 roku:

w podatku od towarów i usług o symbolu formularza ZOB-PO oraz VAT-PZ, w podatkach dochodowych CIT, PIT, PPL, PPR, PPE o symbolach formularza ZOB-PO licząc według zasad ogólnych:

- po pięciu latach od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku,
- pod koniec okresu przedawnienia, czyli w piątym roku licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku.

Wytypowano łącznie decyzje wydane dla 22 podmiotów, w tym w podatku od towarów i usług decyzje dla 10 podmiotów, a w podatkach dochodowych decyzje wydane dla 12 podmiotów (w stosunku do jednego podmiotu prowadzono dwa postępowania podatkowe: za 2014 rok i za 2015 rok).

W stosunku do wszystkich spraw badaniem objęto, w szczególności:

- czasookres prowadzonych spraw od zakończenia kontroli/czynności sprawdzających do przekazania akt do Działu SPO, od zakończenia kontroli do wszczęcia postępowania oraz czas od przekazania akt do Działu SPO do wydawanie postanowień o wszczęciu postępowania podatkowego z uwzględnieniem terminu do upływu przedawnienia zobowiązania podatkowego (z pominięciem szczegółowego badania terminowości prowadzenia postępowań podatkowych),
- prowadzenie analiz zasadności, wnioskowanie, wydawanie decyzji w zakresie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych,
- prowadzenie analiz zasadności, wnioskowanie, stosowanie instytucji rygoru natychmiastowej wykonalności, o której mowa w art. 239a i 239b ustawy Ordynacja podatkowa,
- przyczyny braku zabezpieczenia zobowiązania podatkowego lub zastosowania instytucji rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji.

Podatek od towarów i usług

Do kontroli wytypowano 10 spraw w zakresie podatku od towarów i usług. Jedna decyzja wydana w 2022 r. dotyczyła sprawy, w której postępowanie podatkowe zostało wszczęte

w związku ze złożoną przez podatnika korektą deklaracji VAT za 10/2017 r. z wykazaną kwotą do zwrotu. Postępowanie zakończyło się wydaniem decyzji, z której nie wynikało zobowiązanie podatkowe, tak więc działania podejmowane przez organ wobec tego podatnika nie mieszczą się w zakresie przedmiotu niniejszej kontroli i sprawa ta nie została uwzględniona w dalszej części wystąpienia u.

Zatem kontrolą objęto 9 spraw, w tym 8 spraw, w których decyzje zostały wydane w 2022 r. oraz 1 sprawę, w której decyzja została wydana w 2023 r.

Ustalono, że do Działu Postępowania Podatkowego, protokoły kontroli przekazywane były średnio po 48 dniach od zakończenia kontroli (tj. po 28, 34, 34, 39, 39, 44, 53, 66, 137 dniach od zakończenia kontroli). Zgodnie z ogólnymi zasadami wynikającymi z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej: 1 kontrola zakończyła się w 5 roku przedawnienia „(...)”, 1 kontrola zakończyła się w 4 i 5 roku przedawnienia „(...)”, 4 kontrole zakończyły się w 4 roku przedawnienia „(...)”, 1 kontrola zakończyła się w 2 i 3 roku przedawnienia „(...)”, 2 kontrole zakończyły się w 2 roku przedawnienia „(...)”.

Dział Postępowania Podatkowego wydał w tych sprawach postanowienie o wszczęciu postępowania podatkowego po: 7, 49, 71, 86, 87, 104, 105, 112, 120 dniach od otrzymania protokołu kontroli.

We wszystkich 9 sprawach postępowania podatkowe zostały wszczęte w terminie wskazanym w art. 165b § 1 Ordynacji podatkowej, tj. do 6 miesięcy od zakończenia kontroli podatkowej (po 84, 128, 144, 150, 150, 156, 160, 160, 184 dniach).

Jednakże należy zauważyć, że w 6 przypadkach postępowania podatkowe zostały wszczęte stosunkowo późno tj.:

- ✓ w 5 przypadkach po ok. 5 miesiącach od zakończenia kontroli,
- ✓ w 1 przypadku „(...)” postępowanie podatkowe zostało wszczęte w ostatnim dniu terminu wskazanego w art. 165b § 1 Ordynacji podatkowej.

W sprawie „(...)” akta kontroli przekazane zostały do Działu Postępowania Podatkowego w terminie 53 dni po zakończeniu kontroli podatkowej. Zatem na późny termin wszczęcia postępowania podatkowego nie miał wpływu termin przekazania akt kontroli podatkowych do działu postępowań podatkowych. W sprawie tej za nieprawidłowość należy uznać wszczęcie postępowania podatkowego na granicy 6 miesięcy. Zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, zobowiązanie podatkowe za okresy 08-11/2017 r. przedawniało się 31.12.2022 r. Postanowienie o wszczęciu postępowania podatkowego zostało wystawione 08.09.2021 r. i wysłane do podatnika pocztą. Przesyłka była dwukrotnie awizowana (pierwsze awizo 13.09.2021 r., kolejne awizo 21.09.2021 r.). Przesyłka wróciła do urzędu z adnotacją „pismo zwrócono nadawcy, gdyż adresat nie podjął awizowanego pisma”. W związku z powyższym na podstawie art. 150 Ordynacji podatkowej, pismo uznano za doręczone 27.09.2021 r.

Należy zauważyć, że termin do wszczęcia postępowania podatkowego wynikający z art. 165b § 1 Ordynacji podatkowej, ma charakter przedawniający się. Postanowienie o wszczęciu postępowania podatkowego winno zostać wydane z odpowiednim wyprzedzeniem

czasowym, tak aby zostało doręczone w terminie przewidzianym w art. 165b § 1 Ordynacji podatkowej.

Postępowania podatkowe zostały wszczęte w 3 sprawach w 5 roku „(...)”, w 1 sprawie w 4 i 5 roku „(...)”, w 2 sprawach w 4 roku „(...)”, w 1 sprawie w 3 i 4 roku „(...)”, w 2 sprawach w 2 roku „(...)” przedawnienia wynikającego z zasad ogólnych i trwały one: 4 postępowania poniżej 1 roku „(...)”, 3 postępowania powyżej 2 lat „(...)”, 2 postępowania ok. 3 lata „(...)”.

W 8 sprawach decyzje podatkowe zostały wydane w 2022 r., a w 1 sprawie decyzja została wydana w 2023 r. „(...)”. Na podstawie art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, ustawowy termin przedawnienia zobowiązania podatkowego w tych sprawach upływał: w 1 sprawie 31.12.2019 r. i 31.12.2020 r. „(...)”, w 1 sprawie 31.12.2020 r. „(...)”, w 1 sprawie 31.12.2021 r. i 31.12.2022 r. „(...)”, w 6 sprawach 31.12.2022 r. „(...)”.

Zastosowanie instytucji zabezpieczenia zobowiązania podatkowego

Na etapie kontroli podatkowej w żadnej z 9 badanych spraw nie wydano decyzji zabezpieczającej.

24.04.2022 r. Naczelnik Urzędu Pan Rafał Stubecki wyjaśnił, że na etapie kontroli podatkowej badano przesłanki do zabezpieczenia zobowiązań podatkowych, dokonano oceny podatnika pod kątem ewentualnego niewykonania przez niego zobowiązań podatkowych. Odstąpiono od zabezpieczenia zobowiązań podatkowych na etapie kontroli podatkowej, gdyż w 8 sprawach nie zachodziły przesłanki z art. 33 Ordynacji podatkowej. W jednej sprawie „(...)” w toku kontroli podatkowej odstąpiono od zabezpieczenia z uwagi na fakt, że egzekucja w swoim postępowaniu nie ustaliła żadnego majątku podatnika i wszystkie rachunki bankowe były zajęte przez organ egzekucyjny. Wystąpiono do podatnika o oświadczenie ORD-HZ na podstawie art. 39 Ordynacji, podatnik nie złożył oświadczenia. Decyzja zabezpieczająca w tej sprawie została wydana 30.05.2022 r. w toku postępowania podatkowego. Bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego został zawieszony 18.07.2022 r. na podstawie art. 70 § 6 pkt 4 Ordynacji podatkowej. Podatnik nie odwołał się od decyzji określającej zobowiązanie podatkowe doręczonej mu 25.11.2022 r. Następnie 13.12.2022 r. zostały wystawione tytuły wykonawcze i bieg terminu przedawnienia został przerwany na podstawie art. 70 § 4 Ordynacji podatkowej.

W toku postępowania podatkowego wydano decyzje zabezpieczające na podstawie art. 33 Ordynacji podatkowej w 3 sprawach „(...)” i bieg terminu przedawnienia zobowiązania został zawieszony na podstawie art. 70 § 6 pkt 4 Ordynacji podatkowej.

24.04.2023 r. Pan Naczelnik złożył wyjaśnienia w zakresie 6 spraw, w których nie wydano decyzji zabezpieczającej w toku postępowania podatkowego, wskazując, że oparto się o ustalenia dokonane w toku kontroli, materiał zgromadzony w sprawie, informacje dostępne z systemów i aplikacji. Dokonano oceny podatnika pod kątem ewentualnego niewykonania przez niego zobowiązań podatkowych, ustalono, że podatnicy nie posiadali zaległości, składali deklaracje oraz zeznania podatkowe, generowali dochody. Zatem w toku postępowania podatkowego stwierdzono, że sytuacja podatnika nie uległa zmianie w stosunku do analizy

dokonanej w toku kontroli i nie wnioskowano o zabezpieczenie na podstawie art. 33 Ordynacji podatkowej.

Stosowanie instytucji nadania rygoru natychmiastowej wykonalności decyzjom nieostatecznym

Odwołanie od decyzji podatnicy złożyli w 6 sprawach, z tego 2 postępowania odwoławcze są jeszcze w toku, a 4 postępowania odwoławcze zakończyły się i w tych 4 sprawach podatnicy złożyli skargę do WSA na decyzję DIAS.

W 3 sprawach „(...)” decyzjom wydanym w 2022 r. został nadany rygor natychmiastowej wykonalności na podstawie art. 239 b § 1 pkt 4 Ordynacji podatkowej.

24.04.2023 r. złożył Naczelnik Urzędu Pan Rafał Stubecki wskazując, że w 1 sprawie „(...)” organ jest na etapie badania przesłanek z art. 239b Ordynacji podatkowej, a w pozostałych sprawach w oparciu o analizę podatnika na podstawie danych z dostępnych baz (systemów, aplikacji) i materiałów zgromadzonych w aktach sprawy ustalono, że nie zaistniały przesłanki określone w art. 239b Ordynacji podatkowej.

Podatek dochodowy

Badane 13 postępowań podatkowych wydanych dla 12 podmiotów dotyczyło następujących podatków: CIT – 1, PIT – 5, PPL – 1, PPR – 6.

Wszystkie 13 kontrolowanych decyzji Naczelnik Urzędu wydał w 2022 roku:

- 11 kontrolowanych decyzji dotyczyło okresów rozliczeniowych, których zobowiązania zgodnie z zasadą ogólną wynikającą z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej przedawniały się 31.12.2022 r.,
- 1 decyzja dotyczyła 2015 roku, która zgodnie z zasadą ogólną wynikającą z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej przedawniała się 31.12.2021 r., lecz zastosowano instytucję zawieszenia terminu biegu przedawnienia poprzez skuteczne wszczęcie 17.10.2018 r. postępowania karnego skarbowego,
- 1 decyzja dotyczyła 2014 roku, który zgodnie z zasadą ogólną wynikającą z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej przedawniał się 31.12.2020 r., lecz zastosowano instytucję zawieszenia terminu biegu przedawnienia poprzez skuteczne wszczęcie 31.10.2018 r. postępowania karnego skarbowego.

Wszczywanie postępowań podatkowych w podatkach dochodowych:

- ✓ w 3 przypadkach było następstwem prowadzenia kontroli podatkowej,
- ✓ 10 postępowań podatkowych było efektem przeprowadzonych czynności sprawdzających bądź analitycznych przez Dział Postępowania Podatkowego (8 spraw) lub komórki czynności analitycznych i sprawdzających (2 sprawy).

W sprawach, w których prowadzono kontrolę podatkową, wszczywanie kontroli następowało odpowiednio po 2 i 3 miesiącach od wpływu do komórki źródła kontroli. Przekazanie akt z kontroli do komórki postępowań podatkowych nastąpiło 38 oraz 8 dni od zakończenia

kontroli, natomiast postępowania podatkowe wszczynano w terminie 70 oraz 64 dni od przekazania akt do komórki.

Zatem w sprawach tych przekazywanie akt, jak i wszczynanie postępowań podatkowych odbywało się sprawnie z uwzględnieniem, że zobowiązania podatkowe były zagrożone przedawnieniem.

W dwóch sprawach, w których wszczęcie postępowania podatkowego było następstwem otrzymania materiałów z komórek czynności analitycznych i sprawdzających, postępowania te wszczęto odpowiednio 52 dni oraz 51 dni od wpływu tych materiałów do SPO.

W jednej z tych spraw „(...)” pismem z 7.02.2020 r. komórka SKA-3 przekazała akta do SKA-1 po zakończonych czynnościach. Z kolei w aktach SKA-1 znajdowało się jedynie wezwanie z 17.05.2021 r. oraz notatka z 9.07.2021 r. z rozmowy telefonicznej. Kolejne pismo w sprawie, to przekazanie akt 19.07.2021 r. przez komórkę SKA-1 do SPO celem wszczęcia postępowania podatkowego.

Pismem z 19.04.2023 r. Pan Rafał Stubecki wyjaśniając przyczyny trzymania akt rok i 5 miesięcy dokonując jednej czynności, wskazał, że sprawa została nieprawidłowo oceniona. W związku z tym sprawa ta w komórce SKA-1 została odłożona do dalszego monitorowania. Po dokonaniu ponownej oceny sprawy (w ramach nadzoru kierownika SKA-1), sprawę skierowano 19.07.2021 r. do Działu SPO celem wszczęcia postępowania podatkowego.

Z kolei w sprawach, w których postępowania podatkowe, jak i wcześniejsze czynności prowadzone przed wszczęciem prowadził Dział Postępowania Podatkowego stwierdzono późne wszczęcie postępowań podatkowych pomimo posiadania już zebranych materiałów:

- ✓ dwóch postępowań podatkowych w zakresie podatku dochodowego PIT podatników, którzy występowali z wnioskiem o ograniczenie poboru zaliczek (marynarze).

W aktach dwóch podatników znajdowały się prowadzone przez Dział SPO czynności dot. odmowy ograniczenia poboru zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za 2016 rok zakończone decyzją:

- organu pierwszej instancji z 22.06.2016 r., decyzja Dyrektora IAS z 11.10.2016 r. utrzymująca w mocy decyzję organu pierwszej instancji, wyrok WSA z 21.07.2017 r. oddalający skargę – wpływ wraz z aktami 09.06.2017 r.
- organu pierwszej instancji z 17.05.2016 r., decyzja Dyrektora IAS z 09.09.2016 r. utrzymująca w mocy decyzję organu pierwszej instancji, wyrok WSA z 14.02.2017 r. oddalający skargę – wpływ wraz z aktami 13.07.2017 r.

Natomiast postępowania podatkowe za 2016 rok wszczęto w obu sprawach dopiero postanowieniem z 05.10.2021 r.

W wyjaśnieniach z 19.04.2023 r. Naczelnik Urzędu stwierdził, że postępowania podatkowe w sprawie rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2016 rok zostały wszczęte po zakończeniu prowadzonych wobec ww. podatników postępowań podatkowych w zakresie podatku dochodowego za rok 2015. Podatnicy po wydaniu ww. decyzji nie złożyli korekt zeznania podatkowego za 2016 rok, zatem 5.10.2021 r. wszczęto postępowania podatkowe w sprawie rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2016 r.

W piśmie z 24.04.2023 r. Pan Naczelnik doprecyzował, że w sprawach tych:

- 28.05.2021 r. jako organ pierwszej instancji określono podatnikowi wysokość zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2015 r., natomiast 11.04.2022 r. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku uchylił decyzję i określił zobowiązanie za 2015 r.

- 01.02.2021 r. Naczelnik jako organ pierwszej instancji określił wysokość zobowiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2015 rok, a Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku decyzją z 28.04.2021 r. utrzymał w mocy decyzję.

W składanych wyjaśnieniach Naczelnik powołał również liczne pisma związane z tematem postępowania podatkowego oraz konieczność wnikliwej analizy stanu faktycznego.

Mając na uwadze świadomość problemów i wątpliwości związane z interpretacją przepisów oraz ustalenie stanów faktycznych w tym przedmiocie, kontrolujący przyjmują wyjaśnienia w zakresie problemów interpretacyjnych.

Nie mniej jednak kontrolujący zauważają, że w przypadku postępowań podatkowych prowadzonych do zobowiązań podatkowych, w których występuje ryzyko przedawnienia, zasadnym jest sprawne, terminowe prowadzenie czynności analitycznych i wszczynanie postępowań podatkowych bez zbędnej zwłoki.

Ponadto stwierdzono:

- ✓ 6 postępowań podatkowych prowadzonych w wyniku czynności sprawdzających w podatku PPR (sprzedaż nieruchomości), w których czynności sprawdzające prowadzono licząc według zasad ogólnych z art. 70 § 1 Ordynacji Podatkowej w czwartym oraz piątym przedawniającym się roku „(...)”.

W wyjaśnieniach Naczelnik wskazał, że czynności sprawdzające w zakresie weryfikacji wydatkowania przychodu uzyskanego z tytułu odpłatnego w 2016 r. zbycia nieruchomości na cele mieszkaniowe mogły się rozpocząć dopiero po upływie dwuletniego okresu wynikającego z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (w brzmieniu obowiązującym do 31.12.2018 r.). W sprawach tych termin na wydatkowanie przychodu z powyższego tytułu upłynął z dniem 31.12.2018 r.

Jednak kontrolujący zauważają, że czynności prowadzono dopiero w 2021 roku i 2022 roku, w związku z tym nie przyjmują wyjaśnień, w których powołano się na fakt, że w 2019 r. przeprowadzono łącznie 646 czynności sprawdzających w zakresie opodatkowania przychodu uzyskanego ze sprzedaży nieruchomości za różne okresy a pracownicy oprócz ww. zadań prowadzili również inne pilne i terminowe sprawy.

Zastosowanie instytucji zabezpieczenia zobowiązania podatkowego

W 13 badanych sprawach stwierdzono, że:

- ✓ w 1 sprawie na etapie kontroli podatkowej wydano decyzję o zabezpieczeniu, a następnie wydano zarządzenie zabezpieczenia, które skutkowało przekazaniem zawiadomienie o zabezpieczeniu wierzytelności z rachunku bankowego i wkładu oszczędnościowego. Bank poinformował, że zajęcie nie może być zrealizowane ze względu na brak środków, w związku z tym protokołem dokonano zajęcia ruchomości.

W pozostałych sprawach nie wydano decyzji o zabezpieczeniu, lecz:

- ✓ w 8 przypadkach sporządzono analizę, w wyniku której stwierdzono brak przesłanek wynikających z art. 33 ustawy Ordynacja podatkowa do zabezpieczenia zobowiązania podatkowego;
- ✓ w 2 sprawach w aktach znajdowały się adnotacje, że brak było przesłanek do zabezpieczenia zobowiązania podatkowego oraz adnotacja o niskiej kwocie zobowiązania podatkowego (decyzje wydano na kwotę zobowiązania 1.968 zł);
- ✓ w 2 postępowaniach prowadzonych wobec tego samego podmiotu w aktach brak było analiz przesłanek zabezpieczenia „(...)”.

Powyższe stwierdzono w sprawie decyzji wydanej za 2014 rok – w której Naczelnik Urzędu określił zobowiązanie w kwocie 45.505 zł (Dyrektor IAS w decyzji określił zobowiązanie w kwocie 39.237 zł). Za 2015 r. określono zobowiązanie w wysokości 3.102 zł, Dyrektor IAS w decyzji określił zobowiązanie w kwocie 1.737 zł (niska kwota uszczuplenia).

W wyjaśnieniach dotyczących decyzji za 2014 rok wskazano, że w sprawie nie zachodziły przesłanki do zabezpieczenia zobowiązań podatkowych. W toku prowadzonych postępowań podatkowych stwierdzono, że podatnik posiadał majątek w postaci licznych nieruchomości, których nie wyzbywał się, posiadał majątek o wartości wyższej niż wysokość określonego zobowiązania podatkowego.

Odnosząc się do powyższego zauważyć należy, że w aktach brak było dowodów z badania przesłanek do wydania decyzji zabezpieczającej.

Stosowanie instytucji nadania rygoru natychmiastowej wykonalności decyzjom nieostatecznym

W 5 z 13 kontrolowanych spraw podatnicy złożyli odwołania od decyzji Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku.

W żadnej ze spraw nie nadano 5 decyzjom nieostatecznym rygoru natychmiastowej wykonalności.

Badając materiał stwierdzono, że:

- ✓ w 1 przypadku Dział SPO 29.12.2022 r. sporządził wniosek do Referatu Spraw Wierzycielskich o nadanie decyzji wydanej 25.07.2022 r. rygoru natychmiastowej wykonalności na podstawie art. 239b § 1 pkt 4 Ordynacji podatkowej (okres do upływu terminu przedawnienia zobowiązania krótszy niż 3 miesiące). Jednak z uwagi na fakt, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku 09.01.2023 r. utrzymał w mocy decyzję Naczelnika, 12.01.2023 r. wniosek wycofano.
- ✓ w 1 przypadku organ pierwszej instancji wydał decyzję 29.04.2022 r., natomiast 26.09.2022 r. Dyrektor IAS utrzymał w mocy decyzję organu pierwszej instancji, zaległość rozłożono na raty.
- ✓ w 3 przypadkach brak w aktach analiz badania przesłanek, a także nie nadano rygoru – „(...)” (w 2 sprawach podatnik wpłacił zobowiązania 03.03.2023 r. po wydaniu decyzji przez Dyrektora IAS).

W świetle składanych wyjaśnień na podstawie zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego, ustalono, że na podstawie danych z dostępnych baz (systemów, aplikacji)

i materiałów zgromadzonych w aktach stwierdzono, że nie zaistniały przesłanki określone w art. 239b Ordynacji podatkowej.

Odnosząc się do powyższej kontroli wskazują, że brak było w ww. aktach dowodów z badania przesłanek dla nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności. Kontrolujący wskazują, że nie jest wymagane sporządzenie w każdym przypadku wydruku jako dowodu weryfikacji przesłanek, ale z uwagi na obowiązującą zasadę pisemności, wymagana jest pisemna informacja z czynności analizowania danych z konkretnego systemu w postaci adnotacji w aktach.

Kontrolowany złożył wyjaśnienia:

Pan Rafał Stubecki – Naczelnik

[Dowód: akta kontroli, str. 419-429, 433-436, 554-568, 593-594, 625-631]

Ustalenia:

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości i uchybienia:

- zwleknięcie z wszczęciem postępowania podatkowego do ostatniego dnia terminu wskazanego w art. 165b § 1 Ordynacji podatkowej,
- późne przekazanie materiału celem wszczęcia postępowania podatkowego przez SKA-1 do SPO,
- prowadzenie czynności sprawdzających licząc według zasad ogólnych z art. 70 § 1 Ordynacji Podatkowej w czwartym oraz piątym przedawniającym się roku,
- w przypadku jednego postępowania brak w aktach dowodów z badania przesłanek do wydania decyzji zabezpieczającej,
- brak w aktach dowodów z badania przesłanek dla nadania decyzjom rygoru natychmiastowej wykonalności.

Ocena częściowa:

Działalność Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku w zakresie podejmowanych działań w stosunku do zaległości podatkowych zagrożonych przedawnieniem – na etapie prowadzonych postępowań podatkowych należy ocenić negatywnie.

Zagadnienie trzecie z zakresu badania:

Podejmowane działania w celu zapobiegania przedawnieniom.

Opis stanu faktycznego:

Kontroli poddano sprawy wyselekcjonowane w ramach badanego zagadnienia opisanego w pkt 2 wystąpienia pokontrolnego.

Weryfikowano, czy organ podatkowy podjął skuteczne i zasadne czynności w przedmiocie zawieszenia lub przerwania biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, w tym w szczególności:

- czy i kiedy, w jakiej wysokości dokonano wpłaty zobowiązania,
- czy zastosowano instytucję zawieszenia terminu biegu przedawnienia poprzez skuteczne wszczęcie postępowania karnego skarbowego,

- czy w każdym uzasadnionym przypadku sporządzono i przekazano do komórki ds. karnych skarbowych zawiadomienie o naruszeniu przepisów prawa podatkowego,
- przekazywanie zawiadomienia z art. 70c ustawy Ordynacja podatkowa,
- czy zastosowano instytucję przerwania biegu terminu przedawnienia poprzez zastosowanie środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony,
- wystąpienie innych przesłanek skutkujących zawieszeniem lub przerwaniem biegu terminu przedawnienia wymienionych w ustawie Ordynacja podatkowa,
- czy podjęte działania wywołały skutek w postaci przerwania/zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Podatek od towarów i usług

Kontrolą objęto 9 spraw, w tym 8 spraw, w których decyzje zostały wydane w 2022 r. i 1 sprawę, w której decyzja została wydana w 2023 r. za okresy rozliczeniowe, których ustawowy termin przedawnienia zobowiązania podatkowego wynikającego z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej przypadał na 31.12.2022 r. lub wcześniej:

- w 1 sprawie 31.12.2019 r. i 31.12.2020 r. – decyzję wydano w 2022 r. „(...)”
- w 1 sprawie 31.12.2020 r. – decyzję wydano w 2022 r. „(...)”
- w 1 sprawie 31.12.2021 r. i 31.12.2022 r. – decyzję wydano w 2022 r. „(...)”
- w 1 sprawie 31.12.2022 r. – decyzję wydano w 2023 r. „(...)”
- w 5 sprawach 31.12.2022 r. – decyzje wydano w 2022 r. „(...)”.

W badanych sprawach:

- ✓ W 3 sprawach „(...)” w toku postępowania podatkowego zostały wydane decyzje zabezpieczające na podstawie art. 33 Ordynacji podatkowej i bieg terminu przedawnienia zobowiązania został zawieszony na podstawie art. 70 § 6 pkt 4 Ordynacji podatkowej:
- Decyzja wydana w 2023 r. na rzecz podmiotu „(...)” dotyczyła okresów rozliczeniowych, za które zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, zobowiązanie podatkowe przedawniało się z dniem 31.12.2022 r., jednakże nie uległo ono przedawnieniu w związku z zawieszeniem 07.11.2022 r. biegu terminu przedawnienia na podstawie art. 70 § 6 pkt 4 Ordynacji podatkowej. Postępowanie odwoławcze jest w toku. Kwota wynikająca z decyzji nie została zapłacona.

24.04.2023 r. Naczelnik Urzędu Pan Rafał Stubecki wyjaśnił, że 06.05.2022 r. Dział Kontroli Podatkowej przekazał do Naczelnika PUCS w Gdyni zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego dot. podmiotu „(...)”. 12.10.2022 r. prokurator Prokuratury Rejonowej „(...)” odmówił wszczęcia śledztwa w sprawie popełnienia czynów zabronionych w związku z rozliczeniem podatkowym podatnika „(...)”.

- Decyzja wydana w 2022 r. na rzecz podmiotu „(...)” dotyczyła okresów rozliczeniowych, za które zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, zobowiązanie podatkowe przedawniało się z dniem 31.12.2022 r. Bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego został zawieszony 18.07.2022 r. na podstawie art. 70 § 6 pkt 4 Ordynacji podatkowej. Podatnik nie odwołał się od decyzji określającej zobowiązanie podatkowe doręczonej mu 25.11.2022 r. Następnie 13.12.2022 r. zostały wystawione tytuły

wykonawcze i bieg terminu przedawnienia został przerwany na podstawie art. 70 § 4 Ordynacji podatkowej. Kwota wynikająca z decyzji nie została zapłacona.

24.04.2023 r. Naczelnik Urzędu Pan Rafał Stubecki poinformował, że 19.04.2023 r. do Naczelnika PUCS w Gdyni zostało przekazane zawiadomienie o naruszeniu przepisów prawa podatkowego (w toku kontroli IAS).

- Decyzja wydana w 2022 r. na rzecz podmiotu „(...)” dotyczyła okresów rozliczeniowych, za które zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, zobowiązanie podatkowe przedawniało się z dniem 31.12.2022 r. Bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego został zawieszony 18.11.2022 r. na podstawie art. 70 § 6 pkt 4 Ordynacji podatkowej. Podatnik nie odwołał się od decyzji doręczonej 17.12.2022 r. Kwota wynikająca z decyzji została zapłacona 11.01.2023 r.

W toku kontroli podatkowej 03.12.2021 r. Dział Kontroli Podatkowej sporządził zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego przez podatnika „(...)” i 14.01.2022 r. przekazał je do Naczelnika PUCS w Gdyni, który 06.12.2022 r. poinformował Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku, że nie jest planowane wszczęcie postępowania przygotowawczego w zakresie podatku od towarów i usług za okresy 02/2017 r., 04-08/2017 r.

- ✓ W 2 sprawach „(...)” bieg terminu przedawnienia zobowiązania został zawieszony na podstawie art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, o którym podatnik został zawiadomiony zgodnie z art. 70c Ordynacji podatkowej:

- Decyzja wydana w 2022 r. na rzecz podmiotu „(...)” dotyczyła okresów rozliczeniowych, za które zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, zobowiązanie podatkowe przedawniało się z dniem 31.12.2019 r. i 31.12.2020 r. Zobowiązanie podatkowe nie uległo przedawnieniu w związku z zawieszeniem z dniem 10.01.2019 r. i 17.04.2019 r. biegu terminu przedawnienia na podstawie art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, o którym podatnik został zawiadomiony 10.05.2019 r. i 02.10.2019 r. zgodnie z art. 70c Ordynacji podatkowej. Postępowanie odwoławcze jest w toku. Kwota wynikająca z decyzji nie została zapłacona.

- Decyzja wydana w 2022 r. na rzecz podmiotu „(...)” dotyczyła okresów rozliczeniowych, za które zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, zobowiązanie podatkowe przedawniało się z dniem 31.12.2020 r. Zobowiązanie podatkowe nie uległo przedawnieniu w związku z zawieszeniem 24.08.2018 r. biegu terminu przedawnienia na podstawie art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, o którym podatnik został zawiadomiony 17.10.2019 r. zgodnie z art. 70c Ordynacji podatkowej. Podatnik złożył odwołanie od decyzji Naczelnika II US w Gdańsku z 31.01.2022 r. Dyrektor IAS w Gdańsku decyzją z 08.11.2022 r. utrzymał w mocy decyzję organu I Instancji. Następnie 07.12.2022 r. został wystawiony tytuł wykonawczy i przekazany 08.12.2022 r. do organu egzekucyjnego – Naczelnika US Warszawa Wola. Podatnik 19.12.2022 r. złożył skargę do WSA na decyzję DIAS. Kwota wynikająca z decyzji nie została zapłacona.

- ✓ W 1 sprawie „(...)” bieg terminu przedawnienia zobowiązania został zawieszony tylko za jeden okres tj. 08/2017 r. na podstawie art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej,

o którym podatnik został zawiadomiony zgodnie z art. 70c Ordynacji podatkowej. Natomiast wynikające z decyzji zobowiązanie podatkowe za okresy 09-11/2017 uległo przedawnieniu 31.12.2022 r.

Decyzja wydana w 2022 r. na rzecz podmiotu „(...)” dotyczyła okresów rozliczeniowych, za które zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, zobowiązanie podatkowe przedawniało się z dniem 31.12.2022 r. Zobowiązanie podatkowe za 08/2017 r. nie uległo przedawnieniu w związku z zawieszeniem 16.10.2018 r. biegu terminu przedawnienia na podstawie art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej, o którym podatnik został zawiadomiony 12.12.2018 r. zgodnie z art. 70c Ordynacji podatkowej. Natomiast za okresy 09-11/2017 r. nie zostało przekazane do komórki karno-skarbowej zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego i zobowiązanie podatkowe za te okresy uległo przedawnieniu z dniem 31.12.2022 r., a następnie zaległość za okresy 09-11/2017 r. została odpisana (31.01.2023 r. ZOB-DP w Poltax). Podatnik nie złożył odwołania od decyzji z 30.05.2022 r. Kwota wynikająca z decyzji nie została zapłacona.

24.04.2023 r. Naczelnik Urzędu Pan Rafał Stubecki poinformował kontrolujących, że: zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego przez podatnika, w związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami za badany okres, objętego postępowaniem podatkowym w zakresie VAT zostało przygotowane do przekazania do komórki karno-skarbowej. Następnie 02.05.2023 r. organ przekazał do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Sopocie zawiadomienie o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego za okresy objęte decyzją z 30.05.2022 r. z pominięciem okresów przedawnionych 09-11/2017 r.

Z powyższego wynika, że przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego za okresy 09-11/2017 r. nie sporządzono i nie przekazano zawiadomienia o naruszeniu przepisów prawa podatkowego do komórki karno-skarbowej. Zobowiązanie podatkowe za 09-11/2017 r. uległo przedawnieniu z winy organu, a zaległość została odpisana.

24.04.2023 r. i 02.05.2023 r. Pan Naczelnik wyjaśnił „(...)”

- ✓ W 1 sprawie „(...)” kwota wynikająca z decyzji została zapłacona 25.10.2022 r. tj. przed upływem terminu przedawnienia.

Decyzja wydana w 2022 r. na rzecz podmiotu „(...)” dotyczyła okresów rozliczeniowych, za które zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, zobowiązanie podatkowe przedawniało się z dniem 31.12.2022 r. Postanowieniem z 04.10.2022 r. decyzji nadano rygor natychmiastowej wykonalności na podstawie art. 239b § 1 pkt 4 Ordynacji podatkowej. Kwota wynikająca z decyzji została zapłacona 25.10.2022 r. Podatnik złożył 26.01.2023 r. skargę do WSA na decyzję DIAS.

- ✓ W 1 sprawie „(...)” bieg terminu przedawnienia zobowiązania został przerwany na podstawie art. 70 § 4 Ordynacji podatkowej:

Decyzja wydana w 2022 r. na rzecz podmiotu „(...)” dotyczyła okresów rozliczeniowych, za które zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, zobowiązanie podatkowe przedawniało się z dniem 31.12.2022 r. Postanowieniem z 07.10.2022 r. decyzji nadano rygor natychmiastowej wykonalności na podstawie art. 239b § 1 pkt 4 Ordynacji podatkowej. Biegu terminu przedawnienia został przerwany na podstawie art. 70 § 4 Ordynacji podatkowej (21.10.2022 r. zawiadomienie o zajęciu wierzytelności

z rachunku bankowego). Kwota wynikająca z decyzji została zapłacona 30.12.2022 r. Ponadto 30.12.2022 r. została złożona skarga do WSA na decyzję DIAS.

- ✓ W 1 sprawie „(...)” bieg terminu przedawnienia zobowiązania za okres 12/2016 r. został przerwany na podstawie art. 70 § 4 Ordynacji podatkowej (25.10.2022 r. zawiadomienie o zajęciu wierzytelności z rachunku bankowego), następnie zawieszony na podstawie art. 70 § 6 pkt 2 Ordynacji podatkowej, w związku z wniesieniem 30.12.2022 r. skargi do WSA. Kwota wynikająca z decyzji została częściowo zapłacona. Natomiast postępowanie podatkowe prowadzone wobec podmiotu „(...)” za okresy 10-11/2016 r. zostało umorzone z uwagi na przedawnienie zobowiązania. Decyzja wydana w 2022 r. na rzecz podmiotu „(...)” dotyczyła okresów rozliczeniowych, za które zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, zobowiązanie podatkowe przedawniało się z dniem 31.12.2021 r. i 31.12.2022 r. organ wydał 04.07.2022 r. decyzję podatkową, w której określił zobowiązanie podatkowe za okres 12/2016 i umorzył postępowanie za okresy 10-11/2016 r., gdyż zobowiązanie podatkowe za 10-11/2016 r. uległo przedawnieniu z dniem 31.12.2021 r. Postanowieniem z 06.10.2022 r. decyzji wydanej za okres 12/2016 r. nadano rygor natychmiastowej wykonalności na podstawie art. 239b § 1 pkt 4 Ordynacji podatkowej. Bieg terminu przedawnienia zobowiązania za 12/2016 r. został przerwany 25.10.2022 r. na podstawie art. 70 § 4 Ordynacji podatkowej.

W sprawie tej bieg terminu przedawnienia wynikający z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej, nie został zawieszony ani na etapie postępowania podatkowego, ani na etapie kontroli podatkowej. Kontrola podatkowa została rozpoczęta 19.09.2018 r. i zakończyła się 20.09.2019 r. Protokół kontroli został przekazany do Działu Postępowania Podatkowego 29.10.2019 r. (39 dni od zakończenia kontroli). Postanowienie o wszczęciu postępowania zostało wydane po 105 dniach od przekazania protokołu kontroli. Postępowanie podatkowe zostało wszczęte po 150 dniach od zakończenia kontroli i trwało 867 dni. 04.07.2022 r. została wydana decyzja Naczelnika II US w Gdańsku. 15.07.2022 podatnik złożył odwołanie od tej decyzji. Następnie 18.11.2022 r. DIAS wydał decyzję, na którą 30.12.2022 r. podatnik złożył skargę do WSA. Kwota wynikająca z decyzji została tylko częściowo zapłacona.

Wyjaśnienia w tej sprawie złożył 24.04.2023 r. i 02.05.2023 r. Naczelnik Urzędu Pan Rafał Stubecki wskazując, że w toku kontroli podatkowej badano przesłanki do zabezpieczenia zobowiązań podatkowych, podatnik nie posiadał zaległości, składał deklaracje, generował dochody, w związku z czym nie wystąpiły przesłanki do zabezpieczenia. W toku postępowania podatkowego w oparciu o analizę z kontroli i informacje z dostępnych systemów/aplikacji stwierdzono, że sytuacja podatnika nie uległa zmianie i nie wnioskowano o zabezpieczenie. Ponadto Pan Naczelnik wyjaśnił, że nie bez znaczenia dla długości prowadzenia sprawy miał fakt, że wszczęcie postępowania w sprawie nastąpiło 17.02.2020 r. tuż przed ogłoszeniem stanu epidemii Covid, a następnie prowadzone było w okresie, w którym ogłoszono pandemię Covid. Na długość prowadzenia sprawy wpływ miała również zmiana pracownika prowadzącego sprawę i związana z tym konieczność zapoznania się przez nowego prowadzącego sprawę z materiałem dotychczas zgromadzonym w toku kontroli podatkowej i postępowania podatkowego. Ponadto konieczność uzupełnienia materiału dowodowego i analiza sprawy wymagała pełnego merytorycznego rozpatrzenia, również pod kątem wnioskowanych dowodów, tak aby uzasadnienie decyzji nie pozostawiało wątpliwości, że wszystkie okoliczności zostały udowodnione. W ocenie organu nie skierowano

zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia przestępstwa na etapie prowadzonego postępowania podatkowego z uwagi na konieczność uzupełnienia materiału dowodowego i ustalenia, że wszystkie okoliczności zostały udowodnione oraz pełnego merytorycznego rozpatrzenia sprawy.

W ocenie kontrolujących zobowiązanie podatkowe za okresy 10-11/2016 r. ulegało przedawnieniu 31.12.2021 r. z winy organu. W sytuacji, gdy postępowanie podatkowe zostało wszczęte 17.02.2020 r., tj. w 4 roku przedawnienia, należało skoncentrować podejmowane działania w sprawie w celu wydania rozstrzygnięcia przed upływem terminu przedawnienia oraz/lub podjąć wszelkie możliwe środki, aby nie dopuścić do przedawnienia zobowiązania.

Podsumowując:

- ✓ w 1 sprawie zobowiązanie podatkowe za okresy 09-11/2017 r. wynikające z decyzji wydanej na rzecz podmiotu „(...)” uległo przedawnieniu z winy organu,
- ✓ w 1 sprawie postępowanie podatkowe prowadzone wobec podmiotu „(...)” za okresy 10-11/2016 r. zostało umorzone z uwagi na przedawnienie zobowiązania z winy organu.

24.04.2023 r. Naczelnik Urzędu Pan Rafał Stubecki wyjaśnił, że w 3 kontrolowanych sprawach „(...)”, nie zostało przekazane zawiadomienie o naruszeniu przepisów prawa, ponieważ decyzje wydane zostały w ostatnim roku, w którym zobowiązanie ulegało przedawnieniu. Odstąpiono od przekazania zawiadomienia mając na uwadze pisma IAS z 26.03.2020 r. i 08.10.2021 r. oraz aby uniknąć zarzutu instrumentalnego wszczęcia postępowania kks. Ponadto Pan Naczelnik wyjaśnił, że ww. sprawach „(...)” w toku kontroli podatkowej i postępowania podatkowego nie wystąpiły przesłanki do zabezpieczenia zobowiązań podatkowych na podstawie art. 33 Ordynacji podatkowej.

Podatek dochodowy

W 13 badanych sprawach:

- ✓ w 6 badanych sprawach zobowiązania podatkowe wygasły w całości wskutek zapłaty zobowiązania w 2022 roku (w 1 przypadku w następstwie rozłożenia zaległości podatkowej na raty).
- ✓ w 1 sprawie 7.03.2022 r. wszczęto dochodzenie a także na podstawie art. 70c Ordynacji podatkowej zawiadomiono podatnika o zawieszeniu terminu przedawnienia. Ponadto Naczelnik Urzędu wydał decyzję, w której rozłożył zaległość podatkową na raty, co również skutkuje zawieszeniem biegu terminu przedawnienia. Podatnik złożył skargę do WSA, co również wywiera skutek w postaci zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego z dniem wniesienia skargi do sądu administracyjnego.
- ✓ w 3 sprawach wszczęto postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe (odpowiednio 17.10.2018 r., 31.10.2018 r., 6.05.2022 r.) i zawiadomiono podatnika zgodnie z art. 70c ustawy Ordynacja Podatkowa o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, W dwóch z tych spraw podatnik wpłacił zobowiązania w 2023 roku po wydaniu decyzji przez Dyrektora IAS.
- ✓ w 1 sprawie bieg terminu przedawnienia uległ zawieszeniu w związku z doręczeniem

zarządzenia zabezpieczenia w trybie przepisów o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. W sprawie tej również wszczęto dochodzenie o przestępstwo skarbowe o czym podatnik został powiadomiony zgodnie z art. 70c Ordynacji podatkowej.

- ✓ w 1 sprawie zastosowano środek egzekucyjny, o którym podatnik został zawiadomiony (tytuł wykonawczy z 11.07.2022 r., zawiadomienie banku z 12.07.2022 r. o zajęciu wierzytelności z rachunku bankowego – zawiadomienie doręczone podatnikowi 14.07.2022 r.), co skutkowało faktem, że bieg terminu przedawnienia został przerwany.
- ✓ w 1 sprawie „(...)” bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego za 2016 r. kończył się według zasad ogólnych 31.12.2022 r.

W toku prowadzonego postępowania podatkowego wystąpiono za pośrednictwem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku do norweskiej administracji podatkowej, co zawiesiło bieg terminu przedawnienia na podstawie art. 70a ustawy Ordynacja podatkowa (data wystąpienia 18.03.2022 r., data otrzymania odpowiedzi 4.05.2022 r.).

Ponadto 13.01.2023 r. wystawiono tytuł wykonawczy, 19.01.2023 r. zawiadomiono bank o zajęciu wierzytelności, zobowiązanemu tytuł wykonawczy oraz zawiadomienie przekazano (odebrane 24.01.2023 r.). Powyższe skutkowało przerwaniem biegu terminu przedawnienia zgodnie z art. 70 § 4 Ordynacji podatkowej.

Następnie z dniem 03.02.2023 r. bieg terminu przedawnienia został zawieszony w związku ze złożoną przez podatnika skargą do WSA.

W tym miejscu kontrolujący zauważają, że w aktach znajdowało się również postanowienie Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku z 7.03.2022 r. o wszczęciu dochodzenia, a także postanowienie Naczelnika z 26.04.2022 r. o umorzeniu dochodzenia (zatwierdzone przez IAS 23.05.2022 r.) z uwagi na fakt, że w wyniku analizy materiału dowodowego ustalono, że podatnik nie miał zamiaru podania w złożonym zeznaniu PIT-36 nieprawdziwych danych, a więc nieuprawnione byłoby przypisanie umyślnego działania.

W aktach było również pismo Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku, jednakże z datą 27.03.2023 r., w którym Naczelnik poinformował podatnika (oraz pełnomocnika) na podstawie art. 70c w związku z art. 70 § 6 pkt 1 i § 7 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa, że w związku z wszczętym dochodzeniem karnym bieg terminu przedawnienia zobowiązania z tyt. podatku dochodowego od osób fizycznych za 2016 r. uległ zawieszeniu z dniem 7.03.2022 r.

Kontrolujący zauważają, że zgodnie z treścią art. 70 § 6 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa, bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu, z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania. Dopełnieniem realizacji wskazanej wyżej przesłanki jest przepis art. 70c Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się popełnienie przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, zawiadamia podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu

biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w przypadku, o którym mowa w art. 70 § 6 pkt 1 najpóźniej z upływem terminu przedawnienia, o którym mowa w art. 70 § 1 oraz o rozpoczęciu lub dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia.

Pomijając fakt problematyki postępowań w sprawie o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe jako przesłanki zawieszenia, a także ich umarzania, kontrolujący zauważają, że nieprawidłowe zawiadomienie strony o zaistnieniu przesłanki (z art. 70 § 6 pkt 1 OP) – co zostało potwierdzone licznymi orzeczeniami sądów administracyjnych - wyklucza skuteczność realizacji przesłanki zawieszenia.

Kontrolą objęto również 2 sprawy, w których umorzono postępowania podatkowe z uwagi na przedawnienie zobowiązań podatkowych:

„(...)” spółka z o. o. – postępowanie za 3 i 4/2016 r. - podatnik w deklaracji VAT-7 za 3/2016 r. wykazał zobowiązanie podatkowe 2.760 zł, natomiast za 4/2016 r. kwotę do zwrotu na rachunek bankowy „(...)”.

Z uwagi na zgon prezesa jednoosobowego zarządu, Naczelnik zawiesił prowadzone postępowania podatkowe do czasu powołania organu reprezentującego osobę prawną.

Po przeprowadzeniu czynności w celu ustalenia spadkobierców po zmarłym, kierownik Działu SPO przeprowadził 30.09.2022 r. analizę, w której stwierdził m. in., że nie został złożony wniosek o stwierdzenie nabycia spadku po zmarłym, termin przedawnienia zobowiązania podatkowego za badany okres upłynął 31.12.2021 r., więc doszło do przedawnienia zobowiązania w podatku od towarów i usług za marzec i kwiecień 2016 r.

„(...)”

„(...)” spółka z o. o. – postępowanie za 7 i 8/2016 r. – Sąd Rejonowy Gdańsk-Północ, VII Wydział Gospodarczy Krajowego Rejestru Sądowego wykreślił adres siedziby spółki oraz jedynego członka zarządu - organu uprawnionego do reprezentacji. Z danych w KRS wynikało, że nie zostały powołane nowe osoby w skład organu uprawnionego do reprezentowania spółki.

Kierownik Działu SPO sporządził analizę, w której stwierdził, że wystąpienie przez organ do Sądu o ustanowienie kuratora dla osoby prawnej jest możliwe jednak biorąc pod uwagę, że zobowiązanie podatkowe spółki za badany w postępowaniu podatkowym okres przedawnienia się 31.12.2021 r., spółka nie posiadała żadnego majątku a postępowania przed sądem o ustanowienie kuratora bywają długotrwałe i generują koszty – spowoduje to jedynie generowanie dodatkowych kosztów obciążających budżet państwa. Analizę 11.06.2021 r. zatwierdził Zastępca Naczelnika. 22.02.2022 r. Zastępca Naczelnika podpisał decyzję o umorzeniu postępowania podatkowego.

Ponadto w świetle złożonych 24.04.2023 r. wyjaśnień, Naczelnik poprzez umorzenie postępowania podatkowego wszczęte wobec spółki, nie określił podatnikowi innego zobowiązania podatkowego ani też innej wysokości nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do odliczenia w następujących okresach, wobec tego korekty złożone przez spółkę po zakończeniu kontroli podatkowej pozostają skuteczne i pozostawiono je w obrocie prawnym jako ostateczne rozliczenie podatnika.

Kontrolowany złożył wyjaśnienia:

Pan Rafał Stubecki – Naczelnik

Pani B.P. – kierownik Działu Postępowania Podatkowego

[Dowód: akta kontroli, str. 419-429, 433-436, 468-469, 554-568, 593-594, 595, 625-631]

Ustalenia:

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości i uchybienia:

- w 1 sprawie zobowiązanie podatkowe za okresy 09-11/2017 r. wynikające z decyzji wydanej na rzecz podmiotu „(...)” uległo przedawnieniu z winy organu,
- w 1 sprawie postępowanie podatkowe prowadzone wobec podmiotu „(...)” za okresy 10-11/2016 r. zostało umorzone z uwagi na przedawnienie zobowiązania z winy organu,
- nieprawidłowe zawiadomienie na podstawie art. 70c ustawy Ordynacja podatkowa o zaistnieniu przesłanki z art. 70 § 6 pkt 1 ww. ustawy.

Ocena częściowa:

Działalność Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku w zakresie działań zapobiegających przedawnieniom należy ocenić negatywnie.

IV. Pozostałe informacje

Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku poleca:

1. Podejmowanie i monitorowanie skoncentrowanych działań mających na celu wydanie rozstrzygnięcia przed upływem terminu przedawnienia i podjęcie wszelkich możliwych środków, aby nie dopuścić do przedawnienia zobowiązania podatkowego oraz zapewnić skuteczność podjętych środków zawieszających/przerywających bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego zmierzających do wyegzekwowania obowiązku.
2. Rozważenie, czy na wszystkie komórki typujące podmioty do kontroli lub postępowań podatkowych, nie rozszerzyć obowiązku wykonania raportów w zakresie badania przesłanek ewentualnego niewykonania zobowiązania podatkowego.
3. Podejmować działania bez zbędnej zwłoki w zakresie:
 - prowadzenia czynności sprawdzających,
 - przekazania pomiędzy komórkami Urzędu materiału, celem wszczęcia postępowania podatkowego.
4. Wszczywanie postępowań podatkowych, z uwagi na fakt, że termin określony w art. 165b § 1 ustawy Ordynacja podatkowa ma charakter przedawniający się, odpowiednio wcześniej, aby nie istniało zagrożenie, że postępowanie podatkowe nie zostanie wszczęte w terminie 6 miesięcy od zakończenia kontroli.
5. Prawidłowe zawiadamianie stron na podstawie art. 70c ustawy Ordynacja podatkowa o zaistnieniu przesłanki z art. 70 § 6 pkt 1 ww. ustawy.
6. W przypadku nie sporządzania wydruków z baz danych, dokumentowanie pozyskiwanych informacji w zakresie badania występowania przesłanek do zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych oraz do nadania decyzji nieostatecznej rygoru natychmiastowej wykonalności.

Zgodnie z art. 48 ustawy o kontroli w administracji rządowej od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.

Na podstawie art. 49 ustawy o kontroli w administracji rządowej, w nawiązaniu do przedstawionych powyżej ustaleń kontroli, proszę o przedłożenie w terminie miesiąca od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego informacji o sposobie wykorzystania zaleceń, wykorzystania wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości. Informacje w powyższym zakresie powinny wskazywać konkretne działania i sposób ich realizacji.

Jednocześnie w związku z poleceniem Ministerstwa Finansów zobowiązuję do przekazania do kierownika komórki ds. kontroli tut. Izby Administracji Skarbowej informacji o rezultatach wdrożonych zaleceń pokontrolnych w terminie 9 miesięcy licząc od daty sporządzenia przez jednostkę kontrolowaną informacji o zrealizowaniu zaleceń pokontrolnych.

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w formie elektronicznej, przesłane do kierownika jednostki kontrolowanej za pośrednictwem Systemu Zarządzania Dokumentami (SZD).

Gdańsk, dnia 15.06.2023 r.

Z wyrazami szacunku

Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku
Barbara Bętkowska-Cela
(podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym)