



**DYREKTOR IZBY
ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W GDAŃSKU**

2201-IWW-1.0921.22.2019

2201-20-018847

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Izba Administracji Skarbowej w Gdańsku
ul. Długa 75/76, 80-831 Gdańsk



Krajowa Administracja
Skarbowa

• **Dane identyfikacyjne kontroli**

Temat kontroli	Stosowanie instrumentów przewidzianych przepisami prawa dla zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych na etapie prowadzonych kontroli podatkowych lub postępowań podatkowych oraz rozliczenia nadpłat i zwrotów poprzez ich zaliczenie na poczet zaległości podatkowych.
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Wejherowie ul. Sobieskiego 346 84-200 Wejherowo
Kierownik jednostki kontrolowanej	Pani Dorota Adrjan Naczelnik Urzędu Skarbowego w Wejherowie (zwany dalej Naczelnikiem lub NUS) pełniąca obowiązki Naczelnika od dnia 01.01.2016r. i powołana na stanowisko Naczelnika od dnia 01.03.2017 r. Pani Katarzyna Ciechocińska Naczelnik Urzędu Skarbowego w Wejherowie (zwany dalej Naczelnikiem lub NUS) pełniąca obowiązki Naczelnika od dnia 28.03.2009r. i powołana na stanowisko Naczelnika od dnia 18.02.2010r. do dnia 31.12.2015r.
Kontrolerzy:	Anna Kopeć, starszy ekspert skarbowy – koordynator kontroli, Krzysztof Piotrowicz, kierownik referatu ds. wierzycielskich, Agnieszka Rynkowska-Stubecka, starszy ekspert skarbowy, Ewa Świętochowska, starszy ekspert skarbowy, działający na podstawie upoważnienia nr 2201-IWW-1.0921.22.2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia 23.09.2019 r.
Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych	Rozpoczęcie czynności kontrolnych 30.09.2019 r. Zakończenie czynności kontrolnych 10.10.2019 r.
Podstawa prawna prowadzenia kontroli	art. 6 ust. 5 ustawy z dnia 15.07.2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092)
Wpisano do ewidencji kontroli	Poz. 2/2019
Zakres przedmiotowy kontroli	• Organizacja pracy w zakresie stosowania instrumentów przewidzianych przepisami prawa dla zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych na etapie prowadzonych kontroli podatkowych lub postępowań podatkowych oraz rozliczenia nadpłat i zwrotów poprzez ich zaliczenie na poczet zaległości podatkowych. • Stosowanie instrumentów przewidzianych przepisami prawa dla zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych na etapie prowadzonych kontroli podatkowych lub postępowań podatkowych. • Rozliczenia nadpłat i zwrotów poprzez ich zaliczenie na poczet zaległości podatkowych.

• **Ocena kontrolowanej działalności**

Ocena ogólna	Działania kierowanego przez Naczelnika – Urzędu Skarbowego w Wejherowie w badanym zakresie oceniono pozytywnie.
Uzasadnienie oceny ogólnej	Szczegółowe uzasadnienie oceny ogólnej stanowią poniższe uwagi i oceny cząstkowe dotyczące kontrolowanych zagadnień.

• **Opis ustalonego stanu faktycznego**

1. Organizacja pracy w zakresie stosowania instrumentów przewidzianych przepisami prawa dla zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych na etapie prowadzonych kontroli podatkowych lub postępowań podatkowych oraz rozliczenia nadpłat i zwrotów poprzez ich zaliczenie na poczet zaległości podatkowych.	
Stan prawny	• Regulamin Organizacyjny Urzędu Skarbowego w Wejherowie, stanowiący załącznik do Zarządzenia Naczelnika Urzędu Skarbowego w Wejherowie Nr 3/2013 z dnia 24 stycznia 2013 roku, • Regulamin Organizacyjny Urzędu Skarbowego w Wejherowie, stanowiący załącznik do Zarządzenia Naczelnika Urzędu Skarbowego w Wejherowie Nr 16/2014 z dnia 31 marca 2014 roku, • Regulamin Organizacyjny Urzędu Skarbowego w Wejherowie, stanowiący załącznik do Zarządzenia Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku Nr 27/2015 z dnia 1 kwietnia 2015 roku, • Regulamin Organizacyjny Urzędu Skarbowego w Wejherowie, stanowiący załącznik do Zarządzenia Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku Nr 38/2016 z dnia 7 kwietnia 2016 roku,

	- Regulamin Organizacyjny Urzędu Skarbowego w Wejherowie, stanowiący załącznik do Zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku Nr 23/2017 z dnia 9 marca 2017 roku, - Regulamin Organizacyjny Urzędu Skarbowego w Wejherowie, stanowiący załącznik do Zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku Nr 37/2018 z dnia 25 maja 2018 roku.		
Opis stanu faktycznego	I. Organizacja pracy w zakresie stosowania instrumentów przewidzianych przepisami prawa dla zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych na etapie prowadzonych kontroli podatkowych lub postępowań podatkowych.		
	Zadania w zakresie działań zabezpieczających wykonanie zobowiązań podatkowych w latach 2013-2019 realizowały:		
	Lata	Dział	Zadanie
	od 2013 do 30.06.2014 r.	Dział Kontroli Podatkowej.	Wnioskowanie.
		Dział Postępowań Podatkowych I, Dział Postępowań Podatkowych II.	Orzekanie w sprawie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych.
	od 01.07.2014 r. do 31.03.2015 r.	Dział Kontroli Podatkowej, I Dział Postępowań Podatkowych, II Referat Postępowań Podatkowych.	Wnioskowanie.
		Samodzielny Referat Spraw Wierzycielskich.	Orzekanie w sprawie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych.
	od 01.04.2015 r. do 30.09.2015 r.	Dział Kontroli Podatkowej, Pierwszy Dział Postępowań Podatkowych, Drugi Samodzielny Referat Postępowań Podatkowych, Trzeci Samodzielny Referat Postępowań Podatkowych.	Wnioskowanie.
		Samodzielny Referat Spraw Wierzycielskich.	Orzekanie w sprawie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych.
	od 01.10.2015 r. do 28.02.2017 r.	Dział Kontroli Podatkowej, Pierwszy Dział Postępowań Podatkowych, Drugi Samodzielny Referat Postępowań Podatkowych, Trzeci Samodzielny Referat Postępowań Podatkowych.	Wnioskowanie.
		Dział Spraw Wierzycielskich.	Orzekanie w sprawie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych.
	od 01.03.2017 r. - nadal	Dział Kontroli Podatkowej, Pierwszy Dział Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług, Drugi Referat Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych.	Wnioskowanie.
Dział Spraw Wierzycielskich.		Wydawanie decyzji.	
Nadzór w komórkach realizujących zadania sprawowali:			
1. W Dziale Kontroli Podatkowej:			
— Pani B. C. ([...] – [...] r.),			
— Pan Ł. M. ([...] – nadal).			
2. W Dziale Postępowań Podatkowych I (następnie: I Dziale Postępowań Podatkowych, Pierwszym Dziale Postępowań Podatkowych, Pierwszym Dziale Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług):			
— Pani B. H. (w okresie [...] -[...] r.),			
— Pani B. C. ([...] r. - nadal).			
3. W Dziale Postępowań Podatkowych II (następnie: II Referacie Postępowań Podatkowych, Drugim Samodzielnym Referacie Postępowań Podatkowych, Drugim Referacie Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych):			
— Pan A. N. ([...] – nadal).			
4. W Trzecim Samodzielnym Referacie Postępowań Podatkowych:			
— H. M. ([...] r. - [...] r.).			

5. W Samodzielnym Referacie Spraw Wierzycielskich (następnie: Dziale Spraw Wierzycielskich):

- Pani O. D. (w okresie [...] r. - [...] r.),
- Pani K. S. (w okresie [...] r. - [...] r.),
- Pani K. P. od [...] r. do nadal (zastępowana w okresie długotrwałej nieobecności przez p.o. kierownika - Panią N. B. w okresie [...] r. - [...] r.).

Bezpośredni nadzór nad pracą komórek realizujących zadania w kontrolowanym okresie sprawowali:

1. Nad Działem Kontroli Podatkowej - Pani E. J. (z wyłączeniem okresu od dnia 01.04.2015 r. do dnia 30.09.2015 r. gdzie Dział Kontroli Podatkowej podlegał Pierwszemu Zastępcy Naczelnika - Pani Dorocie Adrjan.
2. Nad Działem Postępowań Podatkowych I (następnie: I Działem Postępowań Podatkowych, Pierwszym Działem Postępowań Podatkowych, Pierwszym Działem Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług oraz Działem Postępowań Podatkowych II następnie II Referatem Postępowań Podatkowych, Drugim Samodzielnym Referatem Postępowań Podatkowych, Drugim Referatem Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych oraz Trzecim Samodzielnym Referatem Postępowań Podatkowych - Pani E. J..
3. Nad Działem Spraw Wierzycielskich -

-w okresie od dnia 01.07.2014 r. do dnia 30.09.2015 r. Samodzielnym Referatem Spraw Wierzycielskich – Pani E. J.,

-w okresie od dnia 01.10.2015 r. do dnia 31.12.2015 r. – Pani Katarzyna Ciechocińska, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Wejherowie,

-od dnia 01.01.2016 r. - nadal – Pani Dorota Adrjan, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Wejherowie..

Pani Ewa Jankowska na przestrzeni lat 2013-2019 sprawowała funkcję: Drugiego Zastępcy Naczelnika - do 28 lutego 2017 r., a od 01 marca 2017 r. Pierwszego Zastępcy Naczelnika.

W Urzędzie Skarbowym w Wejherowie nie obowiązują pisemne procedury/instrukcje określające tryb i zasady zabezpieczania wykonania zobowiązań podatkowych w związku z prowadzonymi kontrolami podatkowymi i postępowaniami podatkowymi. Tryb i zasady postępowania określa utarta praktyka postępowania opisana poniżej.

1. Dział Kontroli Podatkowej

- W celu realizacji działań zabezpieczających wykonanie zobowiązań podatkowych na majątku kontrolowanych podatników w Dziale Kontroli Podatkowej sprawy omawiane są przez kontrolujących z kierownikiem Działu. Jest to dokonywane na bieżąco w toku kontroli podatkowych na podstawie akt kontroli w tym wyciągów bankowych, ewidencji środków trwałych, całego obrazu relacji/kontaktu z podatnikiem, a także na podstawie danych zawartych w bazach danych i systemach wykorzystywanych w US, w tym: CZM, CEPIK oraz w razie potrzeby informacji z komórek egzekucji, w tym danych dot. dotychczasowego przebiegu rozliczeń podatkowych, poziomu ewentualnych zaległości i skuteczności egzekucji.
- Pracownicy prowadzący kontrolę, na bieżąco informują kierownika Działu o dokonanych ustaleniach i po omówieniu sprawy, gdy stwierdzono, że zachodzą przesłanki do dokonania zabezpieczenia (art. 33 OP) i istnieje uzasadniona obawa, że zobowiązanie podatkowe (przyszłe powstałe w wyniku kontroli) nie zostanie wykonane sporządzane są wnioski o zabezpieczenie zobowiązania podatkowego. W toku kontroli pobierane są od podatników dokumenty dot. posiadanego przez nich majątku m.in ewidencje środków trwałych, a także wzywani są do złożenia oświadczenia o nieruchomościach oraz prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem hipoteki przymusowej, rzeczach ruchomych oraz zbywalnych prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem zastawu skarbowego (art. 39 ustawy Ordynacja podatkowa) w przypadkach, gdy kontrola będzie skutkowała powstaniem zobowiązania.
- Syntetyczna analiza dot. zasadności dokonania zabezpieczenia zawierana jest w treści wniosków wraz z opisem dokonanych ustaleń, przybliżoną kwotą zobowiązania oraz uwagami i wskazówkami dot. majątku do zabezpieczenia. Wnioski o zabezpieczenie zobowiązania podatkowego sporządzane są przez pracowników, akceptowane przez kierownika Działu, a ostatecznie przed przekazaniem do komórki wierzycielskiej przez Zastępcę Naczelnika. Ewentualne odstępstwa od dokonania zabezpieczenia uzgadniane są przez pracowników z kierownikiem Działu lub przez kierownika z Zastępcą Naczelnika.
- Po przekazaniu wniosku do Działu Spraw Wierzycielskich pracownicy ściśle współpracują z osobą sporządzającą projekt decyzji zabezpieczającej.
- Zgodnie z poleceniem kierownika Działu Kontroli Podatkowej od dnia [...]r. wszyscy pracownicy

komórki zostali zobowiązani do dołączania do wyniku każdej zakończonej kontroli skutkującej powstaniem zobowiązania podatkowego oświadczenia wraz z analizą dotyczącego zasadności lub braku zasadności wystąpienia z wnioskiem o zabezpieczenie zobowiązania podatkowego. W oświadczeniu tym pracownicy wskazują, czy w toku kontroli dokonano analizy sytuacji majątkowej podatnika, w szczególności czy:

- pobrano kopię ewidencji środków trwałych/ kontrolowany odmówił okazania ewidencji środków trwałych/ kontrolowany nie posiada ewidencji środków trwałych,
- wezvano podatnika do złożenia oświadczenia o nieruchomościach oraz prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem hipoteki przymusowej, rzeczach ruchomych oraz zbywalnych prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem zastawu skarbowego (art. 39 ustawy Ordynacja podatkowa); podatnik złożył/ odmówił złożenia oświadczenia/a,
- ustalono źródła finansowania nabywanych, w okresie kontrolowanym, towarów i usług (np. kredyty, pożyczki)/ kontrolowany odmówił udzielenia informacji o źródłach finansowania,
- sprawdzono, czy wobec kontrolowanego toczy się postępowanie egzekucyjne.

Ponadto kontrolujący oświadczają, że dokonali analizy wystąpienia przesłanek zabezpieczenia zobowiązań podatkowych (w szczególności sprawdzono czy kontrolowany trwale nie uiszcza zobowiązań o charakterze publicznoprawnym lub czy dokonuje czynności polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić egzekucję) - art. 33 ustawy Ordynacja podatkowa oraz deklarują, co stwierdzono po przeprowadzeniu przedmiotowej analizy, czy: Stwierdzono, że zachodzi / nie zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie nie zostanie wykonane, oraz, że: wobec powyższego nie jest zasadne/ jest zasadne wystąpienie z wnioskiem o zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych.

W treści oświadczenia wpisywana jest data przekazania wniosku o zabezpieczenie do odpowiedniej komórki lub w przypadku braku takiego wniosku kontrolujący wpisują powody niewystąpienia z wnioskiem o zabezpieczenie zobowiązań.

2. Pierwszy Dział Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług (poprzednio: Dział Postępowan Podatkowych I, I Dział Postępowan Podatkowych, Pierwszy Dział Postępowan Podatkowych).

- W celu realizacji działań zabezpieczających wykonanie zobowiązań podatkowych wynikających z wydawanych decyzji kierownik komórki wymiarowej poleceniem z dnia [...]r. zobowiązał wszystkich pracowników komórki do sporządzania w trakcie prowadzonego postępowania, w którym powstanie zobowiązanie podatkowe, oświadczenia dotyczącego zasadności lub braku zasadności wystąpienia do komórki wierzycielskiej z wnioskiem o zabezpieczenie zobowiązania podatkowego. Poleceniem z tego samego dnia pracownicy komórki wymiarowej zostali zobowiązani do wypełniania tabeli dot. informacji zgromadzonych w toku postępowania na temat majątku podatnika. W celu zgromadzenia informacji dot. sytuacji majątkowej podatnika pracownicy komórki wymiarowej wysyłają do podatnika oświadczenie na podstawie art. 39 Ordynacji podatkowej i oraz wzywają do przedłożenia (w uzasadnionych przypadkach) ewidencji środków trwałych, sprawdzają bazę CZM, CEPIK oraz Centralną Ewidencję Ksiąg Wieczystych, a także pozyskują informacje dotyczące ewentualnych zaległości podatkowych podatnika z baz danych dostępnych w Urzędzie. W późniejszym czasie „Informacje zgromadzone w toku postępowania podatkowego na temat majątku podatnika” zostały rozbudowane i zastąpiła je tzw. „Karta podjętych czynności w postępowaniu podatkowym”, w której pracownicy komórki wymiarowej odnotowują również te czynności podjęte w toku postępowania, które zmierzają do wyegzekwowania należności wynikających z decyzji wymiarowych.
- Dodatkowo, sprawy egzekwowania należności podatkowych, w tym możliwości ich zabezpieczenia na etapie kontroli lub postępowania podatkowego poruszane są na naradach i spotkaniach Naczelnika z kierownikami. Np. dnia [...] r. odbyło się spotkanie Naczelnika z kierownikami, na którym omówiono temat zabezpieczeń uszczuplonych należności, w szczególności w kontekście badania zasadności wnioskowania o zabezpieczenie zobowiązań podatkowych na etapie kontroli podatkowej i postępowania podatkowego. Przedmiotowe spotkanie związane było również z omówieniem pisma Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku, nr [...] z dnia [...]r. Mając na uwadze wnioski wynikające z w/w spotkania (analizy zasadności występowania z wnioskami o zabezpieczenie zobowiązań podatkowych powinny być realizowane na możliwie najwcześniejszym etapie kontroli podatkowej i postępowania podatkowego) pracownicy komórki SPV-1 od dnia [...] r. zostali zobowiązani, poleceniem kierownika komórki, do analizy sytuacji majątkowej podatnika i przedłożenia kierownikowi pierwszego oświadczenia dotyczącego ewentualnej zasadności wystąpienia z wnioskiem o zabezpieczenie zobowiązania wraz z pierwszym zawiadomieniem kierowanym do podatnika dot. przedłużenia terminu zakończenia postępowania podatkowego. Kierownik komórki SPV-1 również w trakcie innych spotkań z pracownikami przypomina o konieczności analizy sytuacji majątkowej podatnika oraz przesłanek do wystąpienia z wnioskiem o zabezpieczenie zobowiązań np. spotkanie

kierownika z pracownikami komórki SPV-1 w dniu [...]r.

3. Drugi Referat Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych (poprzednio: Dział Postępowań Podatkowych II, II Referat Postępowań Podatkowych, Drugi Samodzielny Referat Postępowań Podatkowych).

- W celu realizacji działań zabezpieczających wykonanie zobowiązań podatkowych, kierownik komórki wymiarowej zobowiązał w 2014 r. pracowników komórki do dokonywania w trakcie prowadzonego postępowania, w wyniku którego zostanie wydana decyzja określająca zobowiązanie podatkowe w podatku dochodowym od osób fizycznych (komórka nie prowadzi postępowań podatkowych z zakresu podatku od towarów i usług ani podatku dochodowego od osób prawnych), analizy dotyczącej istnienia przesłanek ustawowych i zasadności lub braku zasadności wystąpienia do komórki wierzycielskiej z wnioskiem o zabezpieczenie zobowiązania podatkowego oraz zgromadzenia informacji i ich analizy dotyczącej majątku podatnika.
- W celu zgromadzenia informacji w zakresie sytuacji majątkowej podatnika, pracownicy komórki wymiarowej wysyłają do podatnika oświadczenie na podstawie art. 39 Ordynacji podatkowej, weryfikują dane zawarte w systemach Urzędu, aplikacji CZM, CEPIK oraz Centralnej Ewidencji Ksiąg Wieczystych, a także pozyskują informacje dotyczące ewentualnych zaległości podatkowych strony postępowania podatkowego z baz danych dostępnych w tut. Urzędzie.
- Pracownicy Referatu zostali zobowiązani do przekazywania do komórki wierzycielskiej i egzekucyjnej wszelkich informacji o majątku strony postępowania, zgromadzonych w toku postępowania podatkowego, niedostępnych w urzędowych bazach danych, w tym zwłaszcza wyżej wymienionych, tj. np.: w toku innego postępowania podatkowego, pisemnych wyjaśnień świadków, przesłuchań, z faktur, itp. Pozostałe informacje, zarówno komórka wierzycielska jak i egzekucja aktualizuje na bieżąco we własnym zakresie.
- Tematyka zabezpieczenia zobowiązań na etapie kontroli lub postępowania podatkowego poruszana była na naradach i spotkaniach Naczelnika z kierownikami. W dniu [...]r. odbyło się spotkanie Naczelnika z kierownikami, na którym omówiono przedmiotowe zagadnienie, w szczególności w kontekście badania zasadności wnioskowania o zabezpieczenie zobowiązań podatkowych na etapie kontroli podatkowej i postępowania podatkowego oraz pisma Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku, nr [...] z dnia [...]r.

W wyniku analizy wniosków płynących z w/w spotkania, kierownik komórki zobowiązał pracowników prowadzących postępowania podatkowe w podatku dochodowym od osób fizycznych do dokonywania przedmiotowych analiz przed wszczęciem postępowania podatkowego oraz ponawiania ich w toku prowadzonego postępowania. Pisemna analiza w zakresie istnienia przesłanek i zasadności wystąpienia do komórki wierzycielskiej w zakresie wydania decyzji zabezpieczającej, powinna zostać sporządzona wraz z pierwszym zawiadomieniem o wyznaczeniu terminu zakończenia postępowania.

4. Realizacja wniosków przez Dział Spraw Wierzycielskich.

A. Zabezpieczenie w toku kontroli podatkowej, postępowania podatkowego.

- Odbiór wniosku o dokonanie zabezpieczenia Kierownik Działu Spraw Wierzycielskich potwierdza podpisem i datą odbioru. Następnie kierownik dekreduje wniosek i przekazuje sprawę do realizacji pracownikowi działu. Dokonywana jest rejestracja wniosku w systemie BA (zgodnie z obowiązującym JRWA).
- Pracownik realizujący wniosek bada przesłanki uzasadniające dokonanie zabezpieczenia na majątku podatnika (sytuację finansowo-majątkową zobowiązanego, źródło powstania ewentualnych zaległości, w tym rzetelność wystawiania faktur VAT/prowadzenia ewidencji podatkowych, terminowość regulowania należnych zobowiązań podatkowych, stan zaległości poza podatkowych, poprzednio prowadzone postępowania egzekucyjne, czynności zmierzające do udaremnienia egzekucji itp.).
- Po stwierdzeniu zasadności dokonania zabezpieczenia pracownik przygotowuje projekt decyzji zabezpieczającej, który następnie weryfikowany jest przez kierownika działu i przekazywany do akceptacji do Naczelnika Urzędu. Zaakceptowana przez Naczelnika Urzędu decyzja doręczana jest podatnikowi, bądź wyznaczonemu przez niego w toku kontroli, bądź postępowania podatkowego pełnomocnikowi. Pracownik przygotowujący decyzję o zabezpieczeniu zobowiązań podatkowych pozostaje w ścisłym kontakcie z pracownikiem działu wnioskującego w celu ustalenia, chociażby przewidywanego terminu zakończenia kontroli podatkowej/postępowania podatkowego.
- Po wydaniu decyzji pracownik wprowadza ją do systemu POLTAX. W uzasadnionych przypadkach decyzja o zabezpieczeniu doręczana jest przez pracowników komórki egzekucyjnej łącznie z zarządzeniem zabezpieczenia.

- Po otrzymaniu zwrotnego potwierdzenia odbioru decyzji pracownik sporządza niezwłocznie zarządzenie zabezpieczenia, które akceptowane jest przez kierownika działu i wraz z wnioskiem o dokonanie zabezpieczenia przekazywane są do Działu Egzekucji Administracji (SEE-1, SEE-2), bądź przesyłane do właściwego organu egzekucyjnego celem realizacji.

B. Zabezpieczenie na podstawie nieostatecznej decyzji określającej/ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego.

- Gdy zabezpieczenie dokonywane jest na podstawie decyzji nieostatecznej z uwagi na złożone odwołanie (alternatywnie do nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności) pracownik przygotowuje zarządzenie zabezpieczenia, które następnie akceptowane jest przez kierownika Działu Spraw Wierzycielskich i przekazywane do realizacji do Działu Egzekucji Administracyjnej (SEE-1, SEE-2), bądź przesyłane do właściwego organu egzekucyjnego celem realizacji.

Z wyjaśnień złożonych przez Urząd wynika, że nadzór nad wnioskowaniem/typowaniem podmiotów do dokonania zabezpieczenia sprawowany jest przez kierowników działów:

- Kontroli Podatkowej

- w ramach nadzoru funkcjonalnego, w dniu [...]r. przeprowadzono kontrolę funkcjonalną, której zakresem było: "Sprawdzenie poprawności stosowania zasad postępowania w zakresie zabezpieczania zobowiązań podatkowych." za okres od [...] r. do [...] r. Kontrolę przeprowadził kierownik Działu, została zakończona wynikiem pozytywnym.
- ponadto opisany wyżej sposób postępowania jest przypominany przez kierownika podczas zebrań z pracownikami działu, a wprowadzony w 2014 r. obowiązek dołączania oświadczeń do wyniku kontroli funkcjonuje nadal i są o nim informowani nowi pracownicy komórki w ramach wdrażania ich do pracy.

- Pierwszego Działu Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług SPV-1

- odbywa się na bieżąco podczas omawiania konkretnych postępowań z każdym pracownikiem. Przedmiotowy nadzór rozpoczyna się już na etapie podpisywania przez kierownika postanowienia o wszczęciu postępowania podatkowego, gdzie już wstępnie omawiane jest przewidywane uszczuplenie podatkowe oraz sytuacja majątkowa podatnika. Następnie w toku postępowania, w szczególności na etapie przedkładania przez pracownika kierownikowi komórki wymiarowej zawiadomienia o przedłużeniu terminu zakończenia postępowania podatkowego, oświadczenia dotyczące zasadności lub braku zasadności wystąpienia z wnioskiem o zabezpieczenie są omawiane i oceniane przez kierownika komórki. Sprawy, w których po wydaniu decyzji przewidywane jest powstanie zaległości podatkowych w znacznych kwotach, omawiane są na bieżąco z Zastępcą Naczelnika, również w szczególności na etapie podpisywania zawiadomień o przedłużeniu terminu zakończenia postępowania podatkowego. Szczególnemu monitoringowi podlegają sprawy pozostające do załatwienia w komórce, w których zobowiązania podatkowe zagrożone są przedawnieniem. W tym celu pracownicy komórki prowadzą w wersji elektronicznej zestawienia realizowanych przez siebie spraw. Do przedmiotowych zestawień wgląd na bieżąco osiada kierownik komórki, który dzięki temu na bieżąco monitoruje stan postępowań podatkowych, w których zobowiązania zagrożone są przedawnieniem. Na dzień sporządzenia niniejszych wyjaśnień na dysku SPV-1 systemu informatycznego tut. Urzędu, z uwagi na ograniczoną pojemność pamięci systemu, widnieją zestawienia postępowań podatkowych prowadzonych przez pracowników SPV-1 za i [...]r. oraz za [...]r. Sprawy te omawiane są na bieżąco z Zastępcą Naczelnika. Informacje o zadaniach do realizacji pozostających w gestii komórki SPV-1 zagrożonych przedawnieniem przekazywane są także Naczelnikowi.
- W ramach nadzoru funkcjonalnego przeprowadzono w dniach [...]r. kontrolę funkcjonalną obejmującą swoim zakresem przedmiotowy temat (w kontroli sprawdzeniu podlegało m. in. składanie przez pracowników oświadczeń dot. zasadności występowania z wnioskami o zabezpieczenie zobowiązań oraz nadanie rygoru decyzji.).

- Drugiego Referatu Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych SPV-2

- odbywa się na bieżąco, przede wszystkim podczas weryfikacji akt postępowania poprzedzającej akceptację projektów dokumentów wydawanych w sprawie, omawiania konkretnych postępowań z pracownikiem będącym referentem sprawy. Przedmiotowy nadzór rozpoczyna się już na etapie dekretacji sprawy po przekazaniu jej przez inną komórkę (najczęściej czynności sprawdzających), potem na etapie akceptacji postanowienia o wszczęciu postępowania podatkowego. Następnie w toku postępowania, w szczególności na etapie przedkładania przez pracownika kierownikowi komórki wymiarowej zawiadomienia o przedłużeniu terminu zakończenia postępowania podatkowego,

oświadczenia dotyczące zasadności lub braku zasadności wystąpienia z wnioskiem o zabezpieczenie są omawiane i oceniane przez kierownika komórki. Sprawy, gdzie przewidywane jest powstanie wysokich zaległości podatkowych, omawiane są na bieżąco z Zastępcą Naczelnika Urzędu. Szczególnemu nadzorowi kierownika komórki podlegają sprawy pozostające do załatwienia w komórce, w których zobowiązania podatkowe zagrożone są przedawnieniem. Sprawy są indywidualnie omawiane z pracownikami w celu m. in. zabezpieczenia wykonania zobowiązania, a także pod nadzorem kierownika na początku IV kwartału dokonywane są zbiorcze analizy wszystkich decyzji nieostatecznych, gdzie zobowiązanie przedawnia się z końcem tego roku i składane wnioski do komórki wierzycielskiej o nadanie w uzasadnionych przypadkach rygoru natychmiastowej wykonalności. Informacje o zadaniach do realizacji spraw zagrożonych przedawnieniem omawiane są na bieżąco z Zastępcą Naczelnika Urzędu.

- Działu Spraw Wierzycielskich

- wnioski o wydanie decyzji zabezpieczających rejestrowane są w BA z terminem realizacji - 1 miesiąc (w przypadkach uzasadnionych koniecznością pilnego wydania decyzji termin ten ulega skróceniu).
- W ramach nadzoru funkcjonalnego w dniach [...] r. przeprowadzono kontrolę funkcjonalną mającą na celu weryfikację przekazywania do organu egzekucyjnego zarządzeń zabezpieczenia (kontrolę funkcjonalną obejmującą swoim zakresem przedmiotowy temat (analizie kontrolnej podlegało przekazywanie do organu egzekucyjnego zarządzeń zabezpieczeń.).

II. Organizacja pracy w zakresie rozliczenia nadpłat i zwrotów poprzez ich zaliczenie na poczet zaległości podatkowych.

W Urzędzie Skarbowym w Wejherowie w zakresie ww. spraw objętych kontrolą nie wprowadzono regulacji wewnętrznych.

W Urzędzie przyjęto następujące zasady postępowania w zakresie rozliczenia nadpłat i zwrotów poprzez ich zaliczenie na poczet zaległości podatkowych.

➤ Pisma podatników o dokonanie przebiegowań, po umieszczeniu na nich datownika z datą złożenia (wpływu) i podpisu pracownika przyjmującego, rejestrowane są w podsystemie Biblioteka Akt (BA). Pracownik rejestrujący dokument w Bibliotece Akt umieszcza na tym dokumencie nadany numer systemowy i przekazuje zarejestrowaną korespondencję z raportem Kierownikowi Działu rachunkowości.

➤ Kierownik Działu Rachunkowości/osoba przez niego wyznaczona po zapoznaniu się z otrzymaną korespondencją dokonuje jej podziału na pracowników poprzez dekretację na piśmie. Następnie pisma rejestrowane są w Bibliotece Akt w module Sprawy pod kodem: [...] (rozrachunki i rozliczenia z podatnikami i płatnikami) i przekazywane pracownikom komórki zgodnie z dekretacją. Pracownik po otrzymaniu pisma odnotowuje treść - dyspozycję podatnika w Poltax2BH-Karty w polu Uwagi. Dyspozycję podatnika realizuje pracownik Działu Rachunkowości, który dokonuje obsługi nadpłaty/nadwyżki podatku z uwzględnieniem treści art.76 ustawy Ordynacja podatkowa.

➤ Pracownicy Działu Rachunkowości zadania w zakresie obsługi zeznań rocznych/deklaracji w tym rozliczania nadpłat i zwrotów podatków mają określone w szczególności w zakresach obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności, upoważnieniach oraz w uprawnieniach do dostępu do systemów informatycznych.

Pracownicy Działu Rachunkowości mają obowiązek dokonywania terminowej obsługi zeznań rocznych/deklaracji w tym rozliczania nadpłat i zwrotów podatków oraz sporządzanie stosownych postanowień w sprawie dokonanych zaliczeń zgodnie z przepisami prawa. Wskazane zadanie w przypadkach zwiększonego obciążenia pracą komórki realizują również inni pracownicy działu na polecenie kierownika.

➤ Za prawidłową, terminową i zgodną z obowiązującymi przepisami prawa realizację zadań w zakresie objętym tematyką kontroli odpowiedzialni są w szczególności niżej wymienieni pracownicy Działu Rachunkowości:

Pani R. R. – obsługa zeznań rocznych [...]

Pani M. D. – wsparcie w zakresie obsługi nadpłat podatków wynikających z PIT-36

Pani H. B. – obsługa zeznań rocznych PIT-37

Pani M. K. - wsparcie w zakresie obsługi PIT-37

Pani H. Ś. - wsparcie w zakresie obsługi PIT-37 (współpraca w zakresie obsługi VAT)

Pani M. S. – wsparcie w zakresie obsługi nadpłat podatków wynikających z PIT-36L, PIT-37, deklaracji VAT-7

Pani A. F. – obsługa zeznań rocznych PIT-28

Pani E. D. – wsparcie w zakresie obsługi PIT-28

Pani A. B. – obsługa podatku VAT
Pani K. K. – wsparcie w zakresie obsługi podatku VAT
Pani M. D. – obsługa zajęć wierzytelności

➤ W [...]r. - celem terminowej realizacji zadania w związku ze skróceniem terminu zwrotu nadpłat wynikających z zeznań elektronicznych do 45 dni oraz obsługi nadpłat w preferencyjnym terminie tj. 30 dni dla rodzin z Kartą Dużej Rodziny- działania w zakresie obsługi nadpłat wynikających z PIT-37 w ramach wsparcia realizowali również pracownicy Działu Spraw Wierzytelności (4 osoby) oraz pracownik Referatu Spraw Karnych Skarbowych (1 osoba).
Bezpośredni nadzór nad realizacją zadań w zakresie rozliczania nadpłat i zwrotów podatków sprawowała Pani A. M. –Kierownik Działu Rachunkowości.

➤ Nadzór nad działaniami podejmowanymi w zakresie rozliczania nadpłat/nadwyżek podatków prowadzony był w formie:

1. kontroli funkcjonalnych w zakresie:

a) akceptacji nadpłat, tj. etapu przed dokonaniem rozliczenia nadpłat/nadwyżek:

- kontrola funkcjonalna z dnia [...]r. – weryfikacja akceptacji zwrotów podatku od towarów i usług przez osoby upoważnione,

- kontrola funkcjonalna z dnia [...]r. – weryfikacja akceptacji nadpłat podatku dochodowego (PIT-36L) przez osoby upoważnione,

- kontrola funkcjonalna z dnia [...]r. – weryfikacja zaimportowanych do bankowości elektronicznej NBE zleceń płatniczych w zakresie podatku od towarów i usług (obsługa zwrotów wraz z ich akceptacją – wymieniona również w pkt c),

- kontrola funkcjonalna z dnia [...]r. – weryfikacja zaimportowanych do bankowości elektronicznej NBE zleceń płatniczych pod kątem obsługi zwrotów podatków w tym weryfikacja akceptacji nadwyżek/nadpłat podatku oraz dokonanych przebiegowań(obsługa zwrotów wraz z ich akceptacją – wymieniona również w pkt c),

b) dokonanych przebiegowań nadpłat/nadwyżek:

- kontrola funkcjonalna z [...] r. – weryfikacja dokonanych przebiegowań na poczet zobowiązań „innego podmiotu” na podstawie raportu z aplikacji e-orus,

- kontrola funkcjonalna z dnia [...]r. – weryfikacja dokonanych przebiegowań,

-kontrola funkcjonalna z dnia [...]r. –weryfikacja dokonanych przebiegowań oraz postanowień w sprawie zaliczenia zwrotu,

c) obsługi nadpłat/nadwyżek podatku zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa (zaliczenia w trybie art. 76 ustawy Ordynacja podatkowa, zlecenie zwrotów na rachunki „ważne do zwrotów”):

- kontrola funkcjonalna z dnia [...]r. – weryfikacja zaimportowanych do bankowości elektronicznej NBE zleceń płatniczych w zakresie podatku od towarów i usług (kontrola przed podpisaniem przelewów w NBE),

- kontrola funkcjonalna z dnia [...]r. – weryfikacja zaimportowanych do bankowości elektronicznej NBE zleceń płatniczych pod kątem prawidłowej obsługi nadpłat podatków (kontrola przed podpisaniem przelewów w NBE),

- kontrola funkcjonalna z dnia [...]r. – weryfikacja zaimportowanych do bankowości elektronicznej NBE zleceń płatniczych pod kątem obsługi zwrotów podatków w tym weryfikacja akceptacji nadwyżek/nadpłat podatku oraz dokonanych przebiegowań,

2. wydawania zaleceń/poleceń – celem dążenia do harmonizacji podejmowanych działań, unikania powielania błędów:

- e-mail z dnia [...]r. dot. konieczności sprawdzania akceptacji nadpłat przed realizacją zwrotu,

- e-mail z dnia [...] r. dot. wydawanych postanowień o zaliczeniu nadpłat/zwrotów (pracownicy otrzymali ponownie materiały dot. postanowień ze szkolenia z [...]r.).

3. omawiania bieżących spraw z pracownikami (nadzór ad hoc) –analiza przypadku np.:

- wpływ wniosku podatnika o wyjaśnienie braku zwrotu nadpłaty podatku (dokonano rozliczenia nadpłaty),

- wpływ skargi podatnika w zakresie obsługi nadpłaty podatku (skarga bezzasadna),

- wpływ wniosku spółki jawnej o dokonanie zaliczenia zwrotu VAT należnego tej spółce na poczet zobowiązań wspólników spółki – omawianie wzoru postanowienia odmownego (ostatni przypadek z [...]r.).

4. zapewnienia wsparcia w realizacji powierzonych zadań poprzez umożliwienie pracownikom stałego dostępu do szkoleń i obowiązujących przepisów prawa (szkolenia kaskadowe, e-learningowe na platformie ATENA2, w aplikacji Qasystent, systemu informacji prawnej Lex), a także przysyłanie pracownikom w formie elektronicznej korespondencji z wyjaśnień, zaleceń w zakresie obowiązujących przepisów prawa (np. Departamentu Poboru Podatków).

5. Monitorowanie obciążenia pracą komórki, poziomu realizacji zadań, zgłaszanie zagrożenia przełożonemu i

	podejmowanie działań zaradczych (wsparcie Działu Rachunkowości w I półroczu 2019 r. w zakresie obsługi nadpłat podatków z innych komórek Urzędu). Kontrolowany złożył wyjaśnienia: ✓ Pani Dorota Adrjan – Naczelnik Urzędu Skarbowego w Wejherowie, ✓ Pani K. P. – kierownik działu ds. wierzycielskich, ✓ Pani A. M. – kierownik działu ds. rachunkowości. Dowód: akta kontroli
Ustalenia	W działalności kontrolowanej jednostki w powyższym zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.
Ocena cząstkowa	<i>Działalność Urzędu Skarbowego w powyższym zakresie należy ocenić pozytywnie.</i>

2. Weryfikacja działań podejmowanych przez organ podatkowy w zakresie rozliczenia nadpłat i zwrotów podatków poprzez ich zaliczenie na poczet zaległości podatkowych.	
Stan prawny	✓ ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 900), ✓ rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2015 zmieniające rozporządzenie w sprawie naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, a także zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach Dz. U. z 2015 r., poz. 2233
Opis stanu faktycznego	Doboru próby do kontroli dokonano w oparciu o sporządzone przez pracownika Działu Rachunkowości Podatkowej z podsystemu Poltax 2B zestawienie przebiegowań za okres od [...]r. do [...]r.: - z subkonta 2 na subkonto 3; - z subkonta 3 na subkonto 2. Pierwsze z zestawień przebiegowań, tj. z subkonta 2 na subkonto 3 zawierało 2238 pozycji. Do kontroli z ww. raportu wytypowano co [...] pozycję, tj.: [...],[...],[...],[...],[...],[...],[...],[...],[...],[...]. Natomiast drugie z zestawień, tj. z subkonta 3 na subkonto 2 zawierało [...] pozycję. Do kontroli z w/w raportu wytypowano co [...] pozycję, tj.: [...],[...],[...],[...],[...],[...],[...],[...],[...],[...], przy czym w dwóch przypadkach (poz. [...] i poz. [...]) ze względu na małe kwoty nadpłat - w jednym przypadku [...]zł, a w drugim [...]zł wybrano kolejne po tych pozycjach, tj. [...] i [...]. Oceny prawidłowości postanowień wydanych w zakresie zaliczeń nadpłat i zwrotów w okresie objętym kontrolą dokonano na próbie 20 postępowań, w tym: 10 z subkonta 2 na subkonto 3 oraz 10 z subkonta 3 na subkonto 2. Sprawdzeniu poddano prawidłowość wydanych postanowień w sprawie zaliczenia zwrotów i nadpłat pod kątem: - prawidłowej podstawy prawnej, - uzasadnienia faktycznego i prawnego, - naliczania odsetek za zwłokę przy zaliczaniu na zaległości podatkowe, - prawidłowości wyłączenia okresów z naliczania odsetek za zwłokę. Na podstawie badanej próby ustalono: - we wszystkich 20 sprawach Urząd wydał postanowienia w sprawie zaliczenia zwrotów i nadpłat. Przedmiotowe postanowienia wydane zostały w oparciu o prawidłową podstawę prawną, - na wszystkich 20 badanych postanowieniach znajdowały się ręczne skreślenia oraz dopiski wymiennie w zakresie: daty powstania nadpłaty/zwrotu albo tytułu powstania nadpłaty/zwrotu lub okresu i tytułu na który zaliczono nadpłatę/zwrot albo dot. rozbieżności na należność główną odsetki i/lub koszty upomnienia, - w przypadku 1 postanowienia w sprawie zaliczenia nadpłaty, błędnie i odręcznie na dokumencie dopisano tytuł: „z tyt. VAT za [...]”, podczas gdy nadpłata wynikała z [...] Kontrolowany w powyższej kwestii udzielił wyjaśnienia, że: doszło do pomyłki w opisie postanowienia. Powyższe zweryfikowano z kartami kontowymi i ustalono, że zaliczenia dokonano prawidłowo, tj. z subkonta 3 (PIT-37 za [...] r.) na subkonto 2 (VAT za [...]r.),

- 4 postanowienia w sprawie zaliczenia nadpłaty/zwrotu w ogóle nie zawierały daty powstania nadpłaty.

W powyższym zakresie uzyskano wyjaśnienia Urzędu, że: postanowienia zlecane są na karcie kontowej, na której figuruje nadwyżka/ nadpłata podatku do rozliczenia. Ponadto powołując się na system Poltax 2B – moduł KARTY wskazano, że podczas realizacji takiego przeksięgowania istnieje jedynie możliwość wskazania kwoty do przeksięgowania i rodzaju podatku, na poczet którego dokonuje się zaliczenia, zatem zdaniem Kontrolowanego powstaje konieczność dokonywania ręcznych skreśleń i adnotacji na postanowieniach. Kontrolowany odnosząc się do braku wskazania w postanowieniach terminów powstania zwrotów/ nadpłat powołał się na szablonowe drukowanie z systemu oraz wskazał, że brak jest możliwości edycji postanowienia w tym zakresie. Jednakże w toku kontroli Kontrolowany Urząd podjął działania zaradcze, wskazano, iż polecono pracownikom wskazywanie w postanowieniach pełnej informacji o dokonanych rozliczeniach w tym daty powstania nadpłaty /nadwyżki podatku.

- w 10 postanowieniach (5 w sprawie zaliczenia nadpłaty oraz w 5 sprawie zaliczenia zwrotu) wskazano po dwie różne daty ich wydania jednocześnie.

Kontrolowany udzielił wyjaśnień, że data wskazana po numerze postanowienia w sprawie zaliczenia nadpłaty/zwrotu (u góry postanowienia), to data wystawienia postanowienia, a data wskazana obok miejscowości (na dole postanowienia), to data wydrukowania postanowienia.

W trakcie kontroli stwierdzono, że w pozostałych 10 badanych postanowieniach daty te są tożsame.

- tylko w 1 na 20 badanych postanowieniach w uzasadnieniu podano wysokość odsetek za zwłokę w stosunku rocznym.

- w uzasadnieniu 3 postanowień nie wskazano na przerwy w naliczaniu odsetek, pomimo że przerwy te zostały zarejestrowane w systemie Poltax2B lub wykazane zostały w załączonej do akt analizie terminu przedawnienia.

Urząd wyjaśnił, że: postanowienia w uzasadnieniu których brak informacji o kwocie odsetek za zwłokę i informacji o przerwach w naliczaniu odsetek sporządzone zostały podczas rozliczania nadpłaty/nadwyżki podatku t.j. na karcie kontowej na której figurowały nadpłaty/nadwyżki podatku do rozliczenia. Podczas realizacji takiego przeksięgowania istnieje jedynie możliwość wskazania kwoty do przeksięgowania (tutaj pracownik podaje sumę należności głównej i odsetek za zwłokę) i rodzaju podatku na poczet którego dokonuje się zaliczenia. Pracownicy, którzy wystawili wskazane postanowienia tj. Pani H. B., Pani H. Ś., wyjaśniają, iż powodem nie wskazania w/w informacji jest brak możliwości edycji treści postanowienia w systemie Poltax2B - module KARTY podczas rozliczania nadpłaty/nadwyżki podatku. Istotny jest bowiem fakt, iż opcja ta nie przewiduje wskazywania odrębnie kwoty odsetek i należności głównej podczas realizacji przeksięgowania oraz informacji o przerwach w naliczaniu odsetek.

Informacja o wysokości odsetek za zwłokę wskazana została w postanowieniu nr [...] z dnia [...] r. dot. [...] [...] gdyż w tym przypadku postanowienie zostało sporządzone po rozliczeniu nadpłaty podatku i zaksięgowaniu wskazanej kwoty na karcie kontowej właściwego podatku. Wykorzystanie jednak takiej opcji w przypadku przeksięgowania jednej nadpłaty na poczet kilku różnych podatków spowoduje konieczność wystawiania kilku postanowień (na karcie każdego podatku po zaksięgowaniu danej części nadpłaty), co może być nie zrozumiałe dla podatnika i świadczyć o braku ekonomiki postępowania.

W toku kontroli, Kontrolowany Urząd podjął działania zaradcze, jak bowiem wskazano polecono pracownikom do momentu wdrożenia Projektu Witraż w przypadku realizacji przeksięgowania na poczet jednego podatku wystawianie postanowień w sprawie dokonanych zaliczeń po rozliczeniu nadpłaty/nadwyżki podatku i zaksięgowaniu danej kwoty na właściwej karcie kontowej danego podatku.

- w uzasadnieniu 1 postanowienia w sprawie zaliczenia zwrotu podatku od towarów i usług VAT za miesiąc [...]nie ujęto informacji, że zwrot ten rozliczono proporcjonalnie na poczet należności głównej w podatku dochodowym od osób fizycznych PIT-4 za okres od stycznia do grudnia [...] r. i odsetki za zwłokę (co wynika z systemu Poltax 2B - zwrot rozliczono prawidłowo).

- w 9 z badanych przypadków zaliczenia/zwrotu nadpłaty dokonano zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej na najstarszą zaległość, w 11 przypadkach dokonano zaliczenia zwrotu/ nadpłaty zgodnie z pisemną dyspozycją podatników, przy czym w 10 z tych przypadków w systemie Poltax 2B - module KARTY nie występowały inne zaległości, a w 1 z nich podatnik posiadał starsze zaległości w podatku VAT, zaliczenia dokonano na [...] Kontrolowany wyjaśnił, że zaległości na karcie podatku VAT wynikają z decyzji ratalnej. Ponadto wskazano, że podatnik złożył korektę, która została zaksięgowana na karcie kontowej w dniu [...]r., zaliczenia natomiast dokonano w dniu [...]r., tj. przed złożeniem korekty, tak więc w momencie dokonywania zaliczenia nie było innych zaległości wymagalnych jak te objęte decyzją ratalną.

W toku kontroli na próbie analizowanych spraw ustalono, że w 3 sprawach zaliczeń dokonano na poczet zaległości, w przypadku których na podstawie art. 70 § 1 Op. upłynął termin przedawnienia. W 1 z tych przypadków zaliczenia dokonano na poczet zaległości w podatku od towarów i usług (VAT) za miesiąc [...]r., a w drugim zaliczono na poczet zaległości w podatku od towarów i usług (VAT) za miesiąc [...]r., natomiast w 3 przypadku zaliczenia dokonano na poczet zryczałtowanego podatku dochodowego od przychodów ewidencjonowanych (PPE) za [...] r.

W przedmiotowych sprawach we wszystkich przypadkach zastosowano skuteczne środki egzekucyjne, z czego w 2 przypadkach w postaci zajęć rachunków bankowych, a w 1 przypadku w postaci zajęcia rachunku bankowego i wkładu oszczędnościowego.

Tym samym w 1 sprawie termin przedawnienia z uwagi na skutecznie zastosowany środek egzekucyjny upływał w dniu [...] r., natomiast zaliczenia nadpłaty z [...] za [...]r. dokonano w dniu [...]r. – zatem na wymagalną w dacie powstania nadpłaty z dnia [...]r. zaległość. W 2 przypadku termin przedawnienia z uwagi na skutecznie zastosowany środek egzekucyjny upływał w dniu [...] r., natomiast zaliczenia nadpłaty z [...] [...] r. dokonano w dniu [...] r. również na wymagalną w dacie powstania nadpłaty z dnia [...] r. zaległość. W 3 sprawie termin przedawnienia upływie z dniem [...] r., natomiast zaliczenia zwrotu VAT za [...]r. z dnia [...] r. dokonano w dniu [...]r.

W toku kontroli stwierdzono, iż w większości kontrolowanych przypadków (w 13 na 20) doszło do opóźnień w wysyłce postanowień, i tak w 1 przypadku wysyłka nastąpiła po [...] dniach, a w pozostałych od 13-18 dni od wydania postanowienia.

Kontrolowany udzielił wyjaśnień, że do opóźnień w wysyłce postanowień doszło w wyniku znacznego obciążenia pracą (w tym m. in. było to związane z terminem zwrotów dla podatku dochodowego – priorytetową akcją zwrotów z PIT-37 z terminem 45 dniowym, a nie jak było dotychczas 3 miesięcznym, zastępstwem pracownika będącego na urlopie, czy też zwolnieniami lekarskimi pracowników. Wskazano również, że w okresie od [...] r. do [...]r. wystawiono 2702 sztuki postanowień o zaliczeniu zwrotu i 2544 sztuk postanowień o zaliczeniu nadpłaty.).

W 1 przypadku doszło do błędnego przeksięgowania wyłącznie na należność główną z pominięciem odsetek. Kontrolowany udzielił wyjaśnień, że podczas księgowania wpłaty w późniejszym terminie kwota została w dniu [...]r. rozksięgowana na należność główną i odsetki. W przedmiotowej sprawie dokonano działania naprawczego poprzez ponowne zaksięgowanie na karcie kontowej z uwzględnieniem prawidłowej kwoty odsetek tj. [...].

W 1 przypadku Kontrolowany rozliczył nadpłatę wynikającą z PIT-36/[...] na poczet zaległości w podatku od towarów i usług VAT za [...]i podatku dochodowego od osób fizycznych - odsetek od niezapłaconej zaliczki za [...]r. Z wyliczenia systemowego wynika, że odsetki były naliczone od kwoty [...]zł i wynosiły [...]zł, natomiast w postanowieniu wskazano kwotę [...]zł.

Z wyjaśnień Kontrolowanego wynika, że odsetki od niezapłaconej zaliczki za [...] są stałe i wynoszą łącznie [...]zł. Wyjaśniono ponadto, że podatnik dokonał wpłaty w wysokości [...]zł – co potwierdzone zostało zrzutem z systemu Poltax 2B - wobec powyższego z nadpłaty zaliczono kwotę [...]zł.

Z przedłożonych w trakcie kontroli upoważnień pracowników Działu Rachunkowości Podatkowej (SER) o numerach: [...], [...], [...], [...], [...], [...] i [...] wynika, że pracownicy mają upoważnienia do załatwiania spraw w imieniu Naczelnika, a w szczególności do podpisywania dokumentów z użyciem pieczęci „z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego w W.” w zakresie: m. in. wystawionych postanowień dotyczących wpłat, nadpłat i zwrotów, przeksięgowania wpłat, nadpłat i zwrotów.

Kontrolowany złożył wyjaśnienia:

- ✓ Pani D. A. – Naczelnik Urzędu Skarbowego w Wejherowie
- ✓ Pani A. K. – kierownik Działu ds. Rachunkowości (SER)
- ✓ Pani H. Ś. - pracownik Działu ds. Rachunkowości (SER)
- ✓ Pani K. K. - pracownik Działu ds. Rachunkowości (SER)
- ✓ Pani H. B. - pracownik Działu ds. Rachunkowości (SER)
- ✓ Pani A. B.- pracownik Działu ds. Rachunkowości (SER)
- ✓ Pani K. P. – kierownik Działu ds. Wierzycielskich (SEW)

	Dowód: akta kontroli
Ustalenia	W przedstawionym powyżej zakresie, na podstawie zbadanego w trakcie kontroli materiału, stwierdzono, że w Urzędzie Skarbowym w Wejherowie we wszystkich poddanych próbie sprawach wydane były postanowienia w sprawie zaliczenia zwrotów i nadpłat. Przedmiotowe postanowienia wydane były w oparciu o prawidłową podstawę prawną. Jednakże na wszystkich 20 poddanych próbie postanowieniach znajdowały się ręczne skreślenia i poprawki (np. skreślenia okresów zaległości podatkowych, czy też dopisania, z czego wynikała nadpłata, czy zwrot oraz dat ich powstania). W 4 postanowieniach w sprawie zaliczenia nadpłaty/zwrotu nie wskazano w ogóle daty powstania nadpłaty. W Kontrolowanej jednostce, co potwierdza wyjaśnienie Urzędu z dnia [...]r. - pracownicy Działu Rachunkowości - co do zasady przygotowują postanowienia w sprawie zaliczeń zwrotów/ nadpłat na podstawie informacji wskazanych w podręczniku Ministerstwa Finansów w zakresie systemu Poltax 2B - modułu KARTY, tj. „Po zaznaczeniu <i>na karcie odpisu</i> i uruchomieniu funkcji przeksięgowanie na podatnika”, „Po zaznaczeniu <i>na karcie nadpłaty</i> i uruchomieniu funkcji przeksięgowanie na podatnika”. Postanowienia zlecane są na karcie kontowej, na której figuruje nadwyżka/ nadpłata podatku do rozliczenia. Zauważyć należy, że metoda przygotowania postanowień ani funkcjonalność systemu nie mogą mieć wpływu na prawidłowość i czytelność wydawanych postanowień. Dlatego też, wyjaśnień w tym zakresie nie przyjęto. W 3 z badanych przypadków nie wskazano w uzasadnieniu postanowień przerw w naliczaniu odsetek, pomimo że widnieją w systemie lub wykazane zostały w załączonej analizie przedawnienia. W 1 przypadku postanowienie w sprawie zaliczenia zwrotu podatku od towarów i usług VAT za miesiąc [...] - pomimo, że w systemie Poltax 2B zwrot ten rozliczono prawidłowo, tj. na należność główną w podatku dochodowym od osób fizycznych PIT-4 za okres od [...]r. i odsetki za zwłokę - nie zawiera informacji w tym zakresie. Urząd w tym zakresie podjął działania zaradcze, poprzez polecenie pracownikom w przypadku realizacji przeksięgowania na poczet jednego podatku wystawianie postanowień w sprawie dokonanych zaliczeń po rozliczeniu nadpłaty/nadwyżki podatku i zaksięgowaniu danej kwoty na właściwej karcie kontowej danego podatku. Ponadto w wyniku podjęcia działań zaradczych polecono pracownikom wskazywanie w postanowieniach pełnej informacji o dokonanym rozliczeniu w tym daty powstania nadpłaty /nadwyżki podatku.
Ocena cząstkowa	Działalność Urzędu Skarbowego w powyższym zakresie należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.

3. Stosowanie instrumentów przewidzianych przepisami prawa dla zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych na etapie prowadzonych kontroli podatkowych lub postępowań podatkowych	
Stan prawny	✓ ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2019 r., poz. 900)
Opis stanu faktycznego	Badaniu poddano postępowanie organu podatkowego w zakresie stosowania instrumentów przewidzianych przepisami prawa dla zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych na etapie prowadzonych kontroli podatkowych lub postępowań podatkowych w okresie od [...]r. z tytułu: podatku dochodowego od osób prawnych, podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku od towarów i usług. Podstawą typowania spraw do kontroli były raporty sporządzone z Hurtowni Whtax obszar skoroszyt SPRZAL.40 Zestawienie zaległości przedawnionych oraz zaległości, które będą przedawnione arkusz 41 na dzień [...]i na dzień [...]sprawozdanie nr [...], dotyczące zaległości za 2013 r. i 2014 r. Sprawy do badania wybrane zostały metodą niestatystyczną z wnioskowaniem niematematycznym. Ogółem badaniu poddano 9 podmiotów o nr NIP: 1. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2013 roku), 2. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2013 i 2014 roku), 3. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2013 roku), 4. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2013 roku),

	5. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2013 roku oraz podatku dochodowego od osób prawnych za rok 2013), 6. [...] (w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 2013), 7. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2014 roku), 8. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2014 roku), 9. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2014 roku). W badanej próbie (tj. 9 podmiotów) za badane okresy prowadzonych było: - sześć kontroli podatkowych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Wejherowie wobec podmiotów o nr NIP: 1. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2014 roku), 2. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2013 roku oraz podatku dochodowego od osób prawnych za rok 2013), 3. [...] (w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 2013), 4. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2013 roku), 5. [...] (wspólne w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2013 i 2014 roku), - jedno postępowanie kontrolne i jedna kontrola skarbowa przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w S. wobec podmiotu o nr NIP: [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2013 r.), - dziewięć postępowań podatkowych prowadzonych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Wejherowie wobec podmiotów o nr NIP: 1. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2014 roku), 2. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2013 roku), 3. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2013 roku oraz podatku dochodowego od osób prawnych za rok 2013), 4. [...] (w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za rok 2013), 5. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2013 roku), 6. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2014 roku), 7. [...] (wspólne w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2013 i 2014 roku), 8. [...] (w zakresie podatku od towarów i usług za miesiące 2014 roku), Decyzje zabezpieczające w trybie art. 33 § 1 Ordynacji podatkowej wydano wobec dwóch podmiotów o nr NIP: [...] na podstawie wniosku Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w S. z dnia [...] r. nr [...] – decyzja Naczelnika Urzędu Skarbowego w Wejherowie z dnia [...] r. nr [...], [...]- na podstawie wniosku [...]r. - decyzja Naczelnika Urzędu Skarbowego w Wejherowie. z dnia [...] r. nr [...] W przypadku pozostałych 7 podmiotów o nr NIP: [...], [...],[...],[...],[...], [...], [...] – nie były wydane przez organ podatkowy decyzje zabezpieczające na podstawie ww. przepisu Ordynacji podatkowej, z czego: - wobec podmiotu o nr NIP: [...] – na etapie kontroli podatkowej komórka kontroli wnioskowała pismem z dnia [...] r. nr [...] do komórki wierzycielskiej o wydanie decyzji zabezpieczającej, jednakże z uwagi na brak przesłanek do dokonania zabezpieczenia organ odstąpił od wydania decyzji. Z wyjaśnień udzielonych podczas kontroli wynika, że w trakcie prowadzonej kontroli podatkowej wobec ww. podmiotu nie wystąpiły wystarczające przesłanki do wydania decyzji zabezpieczającej, tj. brak zaległości, brak wyzbywania się majątku przez podatnika, ewentualność złożenia korekt pokontrolnych. Następnie na etapie postępowania podatkowego ponownie dokonano analizy wystąpienia przesłanek dokonania zabezpieczenia, czego dowodzi oświadczenie sporządzone przez pracownika komórki wymiarowej w dniu [...] r., a także adnotacje z dnia [...] r. i [...] r. Stwierdzono w nich, że – w wyniku dokonanej analizy sytuacji majątkowej podatnika na podstawie dokumentów źródłowych, tj. CZM, CEPiK, środki trwałe – nie występują przesłanki do dokonania zabezpieczenia, bowiem podmiot nie posiada zaległości i nie wyprzedaje majątku. Z oświadczenia pracownika komórki wymiarowej z dnia [...] r. (tj. po wydaniu w badanym zakresie decyzji wymiarowej w dniu [...] r.) wynika, że dokonano analizy pod kątem nadania decyzji nieostatecznej rygoru natychmiastowej wykonalności. Wniosek o nadanie decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności nr [...] został przekazany do komórki wierzycielskiej w dniu [...] r. W dniu [...] r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Wejherowie zawnioskował pismem nr [...] do Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w G. (organu egzekucyjnego) o dokonanie zabezpieczenia na majątku podatnika w trybie art. 154 ustawy z dnia 17.06.1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, na podstawie Zarządzeń zabezpieczenia o nr [...]do [...]z dnia [...] r. - wobec 6 ww. pozostałych podmiotów – na żadnym z etapów, tj. kontroli podatkowej, czy postępowania podatkowego nie kierowano do komórki wierzycielskiej wniosków o dokonanie
--	---

	zabezpieczenia przyszłych zobowiązań na majątku podatnika, jednakże ustalono, że Urząd dokonywał w tych sprawach analizy pod względem zasadności zabezpieczenia, i tak: Jak wynika z akt spraw poddanych kontroli i wyjaśnień złożonych przez Kierownika komórki wierzycielskiej wobec podmiotu o nr NIP: • [...] – w toku kontroli i postępowania podatkowego dokonano analizy pod kątem zasadności zabezpieczenia. W oświadczeniu z dnia [...] r. sporządzonym przez pracownika komórki kontroli podatkowej stwierdzono, że dokonano analizy wystąpienia przesłanek zabezpieczenia zobowiązań podatkowych, w szczególności pod kątem nie uiszczania przez kontrolowanego zobowiązań o charakterze publicznoprawnym i dokonywania czynności polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić egzekucję. Analizy sytuacji majątkowej dokonano m.in. na podstawie ewidencji środków trwałych oraz na podstawie okoliczności stanu faktycznego, tj. nie złożenia przez podatnika oświadczenia w trybie art. 39 Ordynacji podatkowej, nie nabywania w okresie kontrolowanym towarów i usług, czy też weryfikacji o prowadzonych wobec podmiotu postępowań egzekucyjnych. W związku z powyższym pracownik dokonujący ww. analizy stwierdził, że zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie nie zostanie wykonane. W uzasadnieniu odstąpienia od wnioskowania o wydanie decyzji zabezpieczającej wskazano, że „(...) wobec podatnika jest prowadzone postępowanie egzekucyjne. Komórka egzekucji dokonała zajęcia [...]. [...] w [...] wartości, [...] zajęta jest przez bank. Podatnik nie złożył [...]. Zatem nie udało się ustalić ewentualnego dodatkowego przedmiotu zastawu. (...) Z przedmiotową firmą jest bardzo utrudniony kontakt. Podatnik w ostatnim okresie nie wstawiał się na wezwania [...] (...)”. W oświadczeniu z dnia [...] r. sporządzonym przez pracownika komórki postępowania podatkowego stwierdzono, że dokonano analizy wystąpienia przesłanek zabezpieczenia zobowiązań podatkowych, w tym sytuacji majątkowej podmiotu na podstawie m.in. ewidencji środków trwałych oraz danych dostępnych w bazach organu, tj. prowadzone postępowania egzekucyjne, czynności majątkowe dokonane przez podatnika oraz jego zachowania, tj. nie przedłożenia - mimo odbioru wezwania – oświadczenia o posiadanym majątku ([...]). Podsumowując, pracownik stwierdził, że zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie nie zostanie wykonane – podmiot „(...) posiada w znacznej kwocie zaległości podatkowe w podatku PIT i VAT (...) nie udało ustalić się majątku mogącego stanowić zabezpieczenie pokrycia zaległości podatkowych. Z kolei postępowanie egzekucyjne wobec Podatnika okazało się nieskuteczne. (...)” • [...] - w toku kontroli i postępowania podatkowego dokonano analizy pod kątem zasadności zabezpieczenia. W oświadczeniu z dnia [...] r. pracownik kontroli podatkowej wskazał, że zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie nie zostanie przez podatnika wykonane, co wynika z dokonanej analizy sytuacji majątkowej podatnika, w szczególności sprawdzono czy wobec kontrolowanego toczy się postępowanie egzekucyjne. Powyższe uzasadniają okoliczności, tj.: całkowity brak kontaktu z kontrolowanym, brak informacji o majątku, brak majątku, znaczna ilość zajęć komorniczych widoczna w systemie Poltax. W toku postępowania podatkowego, zgodnie z oświadczeniem z dnia [...] r. dokonano analizy sytuacji majątkowej podmiotu pod kątem wystąpienia przesłanek do dokonania zabezpieczenia zobowiązań poprzez m.in. sprawdzenie stanu majątkowego podatnika w dostępnych źródłach, ewidencji środków trwałych, wydruków [...], a także wezwanie podatnika do złożenia oświadczenia zgodnie z art. 39 Ordynacji podatkowej. Ponadto, sprawdzono, czy wobec podatnika toczy się postępowanie egzekucyjne (odnotowano, że w dniu [...] r. organ egzekucyjny przekazał komornikowi sądowemu akta egzekucyjne do łącznego prowadzenia egzekucji – nie uzyskano żadnych środków). Jak wynika z ww. oświadczenia, z uwagi na nie ustalenie majątku mogącego stanowić zabezpieczenie pokrycia zaległości, nieskutecznego postępowania egzekucyjnego, licznych zajęć komorniczych, odbierania korespondencji w trybie zastępczym – art. 150 Ordynacji podatkowej – odstąpiono od skierowania wniosku o dokonanie zabezpieczenia. • [...] - w toku postępowania podatkowego dokonano analizy pod kątem zasadności zabezpieczenia. W dniu [...] r. pracownik komórki postępowania podatkowego dokonał oceny stanu majątkowego podmiotu poprzez analizę baz danych dostępnych organowi oraz wezwał podatnika do złożenia oświadczenia w trybie art. 39 Ordynacji podatkowej. W wyniku ww. analizy stwierdzono, że zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie nie zostanie wykonane, z uwagi na brak majątku oraz brak kontaktu z podatnikiem. Organ dokonał także w dniu [...] r. zweryfikowania wystąpienia przesłanek do nadania rygoru natychmiastowej wykonalności – po wydaniu decyzji wymiarowej. W wyniku analizy stwierdził, że brak ww. przesłanek. • [...] - w toku postępowania podatkowego dokonano analizy pod kątem zasadności zabezpieczenia. Analizy pod kątem zasadności dokonania zabezpieczenia na majątku podmiotu dokonano podczas postępowania podatkowego dwukrotnie, tj. w dniu [...] r. i [...] r. W oświadczeniu z [...] r. stwierdzono, że nie zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie nie zostanie wykonane. Argumentacją dla ww. wyводу była okoliczność gromadzenia materiału dowodowego w celu rzetelnego ustalenia stanu faktycznego (z uwagi na brak wcześniejszego etapu prowadzenia kontroli podatkowej) w postaci m.in. dokumentacji podatkowo-
--	--

	księgowej, informacji o rachunkach bankowych, czy posiadanego majątku na podstawie oświadczenia ORD-HZ. Dokonano także analizy sytuacji majątkowej podmiotu, w tym na podstawie wydruków [...],[...] i [...]. W [...]r. organ uznał, że zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie nie zostanie wykonane. Po raz kolejny dokonano analizy sytuacji majątkowej, z której wynikało, że: podatnik nie wykazuje przychodów ani obrotu od [...] r.; w dniu [...] r. został wykreślony z rejestru podatników podatku od towarów i usług; w dniu [...] r. został wykreślony z rejestru VAT-UE; w dniu [...] r. został uchylony NIP podmiotu; podmiot posługuje się wyłącznie adresem wirtualnego biura; nie posiada majątku. Organ, po wydaniu decyzji wymiarowej w dniu [...] r., dokonał analizy pod kątem nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności, jednakże stwierdzono, że nie zachodzą przesłanki do jego nadania. • [...] – w toku kontroli i postępowania podatkowego dokonano analizy pod kątem zasadności zabezpieczenia. W dniu [...] r. pracownik komórki kontroli podatkowej oświadczył, że dokonał analizy pod kątem istnienia uzasadnionej obawy niewykonania zobowiązania podatkowego przez podmiot w celu zabezpieczenia w trybie art. 33 Ordynacji podatkowej na majątku podatnika przyszłych zobowiązań. Jak wynika z ww. pisma obawa istnieje, jednakże z uwagi na brak zaplecza majątkowego, a także takich okoliczności jak np. prowadzone od [...] r. postępowanie egzekucyjne – odstąpiono od wnioskowania o wydanie decyzji zabezpieczającej. W trakcie prowadzonego postępowania podatkowego, zgodnie z pismem z dnia [...] r. i adnotacją z dnia [...] r., dokonano ponownej analizy wystąpienia przesłanek z art. 33 Ordynacji podatkowej, na podstawie m.in. dostępnych baz danych. Pomimo stwierdzenia, że istnieje uzasadniona obawa niewykonania zobowiązań, komórka postępowania podatkowego odstąpiła od złożenia wniosku, z uwagi na brak możliwości określenia przybliżonej kwoty ewentualnego zabezpieczenia oraz nieposiadania majątku przez podmiot. Decyzja wymiarowa nr [...] ([...]) w zakresie podatku od towarów i usług została wydana przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w W. w dniu [...] r. Pismem z dnia [...] r. nr [...] komórka postępowania podatkowego zawnioskowała do komórki wierzycielskiej o dokonanie zabezpieczenia na ww. decyzji. Wierzyciel - Naczelnik Urzędu Skarbowego w Wejherowie przekazał w dniu [...] r. do organu egzekucyjnego zarządzenia zabezpieczenia od nr [...] do nr [...] z dnia [...] r. celem dokonania zabezpieczenia na majątku podmiotu. Decyzja wymiarowa nr [...] ([...]) w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych została wydana przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Wejherowie w dniu [...] r. Pismem z dnia [...] r. nr [...] komórka postępowania podatkowego zawnioskowała do komórki wierzycielskiej o nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności ww. decyzji. Wierzyciel - Naczelnik Urzędu Skarbowego w Wejherowie przekazał w dniu [...] r. do organu egzekucyjnego zarządzenie zabezpieczenia nr [...] z dnia [...] r. celem dokonania zabezpieczenia na majątku podmiotu. • [...] - w toku postępowania podatkowego dokonano analizy pod kątem zasadności zabezpieczenia. Postępowanie podatkowe wobec ww. podmiotu w badanym zakresie zostało wszczęte w trybie art. 150 Ordynacji podatkowej w dniu [...] r. postanowieniem Naczelnika Urzędu Skarbowego w Wejherowie z dnia [...] r. nr [...] W dniu [...] r. do organu podatkowego zostało złożone przez zgłoszenie NIP[...] o ustaniu bytu prawnego podmiotu z dniem [...] r., w wyniku czego Naczelnik Urzędu Skarbowego w Wejherowie wydał w dniu [...] r. decyzje nr [...] [...] umarzającą jako bezprzedmiotowe ww. postępowanie podatkowe. Postanowieniem z dnia [...] r. nr [...] Naczelnik Urzędu Skarbowego w Wejherowie wszczął w trybie art. 115 i art. 165 § 1 Ordynacji podatkowej postępowanie podatkowe wobec byłych wspólników podmiotu. W trakcie trwającego ww. postępowania organ podatkowy dokonał analizy sytuacji majątkowej podatników (tj. byłych wspólników podmiotu), a w szczególności: sprawdzono stan majątkowy w dostępnych źródłach ([...],[...]), zweryfikowano czy toczą się postępowania egzekucyjne wobec byłych wspólników, a także dokonano analizy złożonego przez jednego ze wspólników oświadczenia [...]dotyczącego majątku podmiotu upadłego. W wyniku analizy organ stwierdził, że zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie nie zostanie wykonane, jednakże z uwagi na brak majątku - odstąpiono od wydania decyzji zabezpieczającej. Po wydaniu decyzji wymiarowych i orzekających o solidarnej odpowiedzialności byłych wspólników za zaległości podatkowe podmiotu – organ podatkowy w dniu [...] r. dokonał analizy przesłanek określonych w art. 239b Ordynacji podatkowej celem nadania ww. decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności. Z uwagi na ich niewystąpienie – nie nadano ww. rygoru. Kontrolowany złożył wyjaśnienia: ✓ Pani K. P. – kierownik Działu ds. Wierzycielskich (SEW) Dowód: akta kontroli
Ustalenia	Na podstawie ustaleń kontroli stwierdzono, że Naczelnik Urzędu Skarbowego analizował przesłanki zabezpieczania na etapie prowadzonych kontroli podatkowych lub postępowań podatkowych celem stosowania instrumentów, a także stosował instrumenty przewidziane przepisami prawa w zakresie zabezpieczeń. Przede

	wszystkim ustalono, że w toku kontroli i postępowań podatkowych dokonywane były oceny sytuacji majątkowej podatników oraz analizy stanu faktycznego pod kątem zaistnienia przesłanek do dokonania zabezpieczenia. Należy w tym miejscu zauważyć, że w urzędzie nie stworzono sformalizowanych procedur dotyczących dokonywania analiz (i ich dokumentowania) pod kątem wnioskowania o dokonanie zabezpieczenia. Nie mniej – jak wynika ze złożonych w toku kontroli wyjaśnień oraz przedłożonych do kontroli akt sprawy – analizy takie były dokonywane, a poczynione ustalenia mają odzwierciedlenie w sporządzanych adnotacjach lub wnioskach o zabezpieczenie. Jak wynika z ustaleń w Dziale Kontroli Podatkowej pracownicy prowadzący kontrole podatkowe omawiają z bezpośrednim przełożonym sprawę pod kątem ustalenia zaistnienia przesłanek do dokonania zabezpieczenia. Analizowane są m.in. wyciągi bankowe podatników, ewidencje środków trwałych, dane zgromadzone w bazach danych i systemach (np. [...],[...]), przebieg rozliczeń podatnika w podatkach (tzw. „historia podatkowa”), posiadane zaległości podatkowe, prowadzone w stosunku do podatnika postępowania egzekucyjne oraz całokształt zachowań podatnika, mogących wskazywać na uzasadnioną obawę, że podatnik nie wykona zobowiązania podatkowego lub będzie dokonywał czynności mogących utrudnić lub uniemożliwić ewentualną przysługę egzekucję administracyjną. W toku kontroli podatkowej podatnicy wzywani są także do złożenia oświadczenia ORD-HZ. Syntetyczna analiza zasadności dokonania zabezpieczenia zawarta jest we wniosku kierowanym do komórki wierzycielskiej. Ustalono, że pracownicy Działu Kontroli Podatkowej zobowiązani zostali (przez kierownika komórki) do dołączania do akt każdej kontroli, skutkującej powstaniem zobowiązania podatkowego, oświadczenia o dokonaniu analizy sytuacji majątkowej podatnika wraz z analizą dot. zasadności lub braku wystąpienia z wnioskiem o dokonanie zabezpieczenia. Powyższe znajduje potwierdzenie w przedłożonych do kontroli aktach spraw. Temat konieczności przeprowadzania analiz w celu zastosowania odpowiednich środków zabezpieczenia oraz o terminowości przekazywania wniosków o dokonanie zabezpieczenia poruszany był także na spotkaniach roboczych pracowników Działu Kontroli Podatkowej w dniach [...].r., [...].r., [...].r. oraz [...].r. Czynności związane z dokonywaniem w toku kontroli podatkowych analiz pod kątem zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych były też przedmiotem prowadzonych kontroli funkcjonalnych. Jak wynika z przedłożonej informacji o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej w Dziale Kontroli Podatkowej w dniu [...].r. - kontrolą objęto poprawność dokumentowania czynności związanych z analizą sytuacji majątkowej kontrolowanych, w tym obowiązek składania oświadczenia oraz oceny zasadności ewentualnych odstępień od wystąpienia z wnioskiem o zabezpieczenie. W komórkach postępowań podatkowych (podobnie jak w przypadku Działu Kontroli Podatkowej) sporządza się w trakcie prowadzonego postępowania podatkowego oświadczenia dot. zasadności lub braku zasadności wystąpienia do komórki wierzycielskiej z wnioskiem o dokonanie zabezpieczenia. Przykładowo przedłożono w toku kontroli informację kierownika I Działu Postępowań Podatkowych o wprowadzeniu z dniem [...].r. dwóch formularzy – załączników do akt prowadzonych postępowań podatkowych, tj. „oświadczenia dot. zabezpieczenia na majątku podatnika” oraz „informacji na temat sytuacji majątkowej podatnika”, zastąpionej następnie „kartą podjętych czynności w postępowaniu podatkowym”. Jak wynika z przedłożonego formularza „karty podjętych czynności w postępowaniu podatkowym” odnotowywane są w niej czynności, do których zobligowany jest pracownik prowadzący postępowanie, np.: wysłanie oświadczenia ORD-HZ, sprawdzenie podatnika z [...],[...], w aplikacji [...] oraz weryfikacja pod kątem zasadności wystąpienia do komórki wierzycielskiej z wnioskiem o wydanie decyzji zabezpieczającej. Jak wynika z przedłożonych w toku kontroli dokumentów, temat dokonywania analiz pod kątem wystąpienia o zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych w toku postępowań podatkowych omawiany był na spotkaniach pracowników komórek postępowań podatkowych (np. informacja ze spotkania z [...].r. oraz z [...].r.) oraz był przedmiotem kontroli funkcjonalnej przeprowadzonej w dniach [...].r. Dodatkowo, jak wynika z dokonanych w toku kontroli ustaleń, również po zakończeniu postępowania podatkowego dokonywana jest weryfikacja i analiza akt sprawy pod kątem zabezpieczenia na podstawie decyzji nieostatecznej (np. z uwagi na wniesienie od niej odwołania).
Ocena częściowa	Działalność Urzędu Skarbowego w powyższym zakresie należy ocenić pozytywnie.

IV. Zalecenia

Zalecenia/ Wnioski	Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku zaleca aby w
-------------------------------	---

<i>pokontrolne</i>	przypadkach kiedy system elektroniczny ogranicza edycję i jednocześnie nie zezwala na wprowadzenie wszystkich niezbędnych elementów postanowienia w sprawie zaliczenia nadpłaty/zwrotu - wydawać postanowienia nieszablonowe zawierające właściwe i pełne informacje. Zgodnie z art. 48 ustawy o kontroli w administracji rządowej od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.
---------------------------	--

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach, jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Gdańsk, dnia.....

na oryginale podpis Dyrektora Izby Administracji Skarbowej Leszka Synaka

.....

podpis kierownika jednostki kontrolującej

Obszar oznaczony [...] identyfikuje zakres wyłączenia jawności, o którym mowa w art. 8 ust. 5 ustawy o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. z 2019 r., poz. 1429 j.t.).

We fragmentach oznaczonych [...] dokonano wyłączenia jawności w zakresie tajemnicy skarbowej na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. z 2019 r., poz. 1429 j.t.).

Wyłączenia jawności dokonała: Katarzyna Bryłowska – inspektor ds. ochrony danych osobowych i innych informacji prawnie chronionych.