



**Izba Administracji Skarbowej
w Gdańsku**

2201-IWW-1.0921.18.2020

SPRAWOZDANIE Z KONTROLI

Izba Administracji Skarbowej w Gdańsku

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Temat kontroli	Działania wierzyciela w obszarze orzekania o zabezpieczeniu i nadawania rygoru natychmiastowej wykonalności decyzjom nieostatecznym przypisanym w okresie od 1.07.2019r. do 31.07.2020r., w tym analiza przesłanek oraz wnioskowanie o zabezpieczenia i rygor natychmiastowej wykonalności
Jednostka kontrolowana	Pierwszy Urząd Skarbowy w Gdańsku ul. Rzeźnicka 54/56 80-822 Gdańsk
Kierownik jednostki kontrolowanej	Małgorzata Miszczak Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Gdańsku od dnia 1 grudnia 2016 r.
Kontrolerzy:	Krzysztof Piotrowicz, kierownik referatu – koordynator kontroli, Agnieszka Rynkowska - Stubecka, starszy ekspert skarbowy, działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku 2201-IWW-1.0921.18.2020.
Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych	24 sierpnia – 19 października 2020 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	Pod pozycją nr 3/2020
Okres objęty kontrolą	01 lipca 2019 r. - 31 lipca 2020 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	Zakres badania obejmuje następujące zagadnienia kontroli: 1) Obowiązujące zasady postępowania dotyczące czynności związanych z analizą oraz wnioskowaniem o nadanie decyzjom nieostatecznym rygoru natychmiastowej wykonalności oraz o wydanie decyzji w zakresie zabezpieczenia. 2) Działania organu związane z dokonywaniem analizy przesłanek oraz wnioskowaniem o nadanie decyzjom nieostatecznym rygoru natychmiastowej wykonalności oraz zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych, a także terminowość i sposób ich załatwienia.

II. Ocena kontrolowanej działalności.

Ocena ogólna	Działania kierowanego przez Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Gdańsku w badanym zakresie oceniono pozytywnie.
Uzasadnienie oceny ogólnej	W kontrolowanym Urzędzie, jak wynika z udzielonych wyjaśnień oraz przedstawionego stanu faktycznego, istnieją procedury określające kompetencje w zakresie wnioskowania i postępowania

	w sprawie rygoru natychmiastowej wykonalności oraz zabezpieczenia. Ponadto od 20 sierpnia 2020r. wprowadzono w Urzędzie Procedurę P-SWW/006/20 <i>Zabezpieczenie zobowiązań podatkowych</i>, w której uszczegółowiono zakres zadań oraz kompetencje poszczególnych komórek w obszarze zabezpieczeń. Jako pozytywne należy ocenić dokumentowanie przeprowadzanych na etapie postępowań podatkowych analiz pod kątem wystąpienia przesłanek zabezpieczenia i nadania rygoru natychmiastowej wykonalności i załączanie do tych analiz materiałów źródłowych odzwierciedlających dokonane w analizach ustalenia. W zakresie kontroli podatkowych okoliczność analizowania przesłanek zabezpieczenia (wobec braku uregulowań wewnętrznych) wynika jedynie z oświadczeń złożonych w toku niniejszej kontroli (poza sprawą dot. podmiotu NIP: [...]). Ewentualnym potwierdzeniem zasadności odstąpienia od zabezpieczenia są dopiero analizy dokonane na etapie postępowania podatkowego. Niemniej należy zauważyć, że – jak wynika z przedłożonych dokumentów wewnętrznych – w dniu 5 marca 2018r. zobowiązano pracowników komórki kontroli podatkowej do stosowania ustalonego wzoru analizy przesłanek zabezpieczenia oraz polecono, aby analiza przeprowadzana była w stosunku <u>do każdej kontroli</u> (w wytypowanych do przedmiotowej kontroli sprawach kontrole podatkowe zakończone zostały przed 5 marca 2018r.).
--	--

III. Opis ustalonego stanu faktycznego i ustalenia.

1. Obowiązujące zasady postępowania dotyczące czynności związanych z analizą oraz wnioskowaniem o nadanie decyzjom nieostatecznym rygoru natychmiastowej wykonalności oraz o wydanie decyzji w zakresie zabezpieczenia.	
	- Regulamin organizacyjny Pierwszego Urzędu Skarbowego w Gdańsku, stanowiący załącznik do zarządzenia nr 179/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia 21 grudnia 2017 r., - Regulamin organizacyjny Pierwszego Urzędu Skarbowego w Gdańsku, stanowiący załącznik do zarządzenia nr 54/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia 26 listopada 2019 r., - Procedura regulująca obieg dokumentów w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Gdańsku P-006/18 obowiązująca od 24 stycznia 2018 r., - Procedura regulująca postępowania podatkowe w zakresie rozliczania podatków dochodowych, podatku od towarów i usług oraz podatków majątkowych i sektorowych P-014/18 obowiązująca od 8 listopada 2018 r., - Procedura regulująca zabezpieczenie zobowiązań podatkowych P-SWW/006/20 obowiązująca od 20 sierpnia 2020 r. <u>W zakresie postępowania z wnioskami o nadanie decyzjom nieostatecznym rygoru natychmiastowej wykonalności stwierdzono, że:</u> Zgodnie z § 13 ust. 1 lit. d) Regulaminu organizacyjnego z dnia 21 grudnia 2017 r. oraz § 14 ust. 2 pkt 1 lit. d) Regulaminu organizacyjnego z dnia 26 listopada 2019 r. do zadań komórki wierzycielskiej należy prowadzenie spraw w szczególności w zakresie nadawania decyzjom rygoru natychmiastowej wykonalności. <i>[Dowód: akta kontroli, karty akt 23,37]</i> Z treści § 13 ust. 1 Procedury P-014/18 wynika, że komórka postępowań podatkowych po zakończeniu postępowania przekazuje do komórki wierzycielskiej wnioski o nadanie decyzji nieostatecznej rygoru natychmiastowej wykonalności (art. 239b OP), jeśli zachodzi obawa, że zobowiązanie wynikające z wydanej decyzji wymiarowej nie zostanie wykonane, w szczególności, gdy zobowiązanie zagrożone jest przedawnieniem. Wniosek o nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności należy przekazać również w przypadku, gdy przed

wydaniem decyzji wymiarowej została wydana decyzja zabezpieczająca.

[Dowód: akta kontroli, karty akt 59]

W toku prowadzonej kontroli pozyskano wyjaśnienie kierownika Drugiego Referatu Spraw Wierzycielskich (SEW-2), z którego wynika, że:

- 1) w okresie od 1 lipca 2019 r. do 31 lipca 2020 r. nie wpłynęły do ww. Referatu żadne wnioski Naczelników UCS w zakresie nadania decyzjom nieostatecznym rygoru natychmiastowej wykonalności.
- 2) całość korespondencji wpływającej do kontrolowanej jednostki rejestrują pracownicy SWW.

[Dowód: akta kontroli, karty akt 97]

- 3) Z treści § 12 ust. 1 i 4, § 13 ust. 3, § 14 ust. 1 Procedury P-006/18 w zakresie rejestrowania przez pracownika SWS (obecnie SWW) dokumentów papierowych oraz przekazanych elektronicznie wynika, że:
 - a) w systemie BA pracownik SWS rejestruje dokumenty poprzez wprowadzenie danych zawartych w treści pisma,
 - b) pracownik SWS drukuje z systemu BA wydruk przekazanych zadekretowanych dokumentów,
 - c) w systemie SZD pracownik SWS rejestruje dokumenty poprzez wprowadzenie danych zawartych w treści pisma, analogicznie jak w systemie BA,
 - d) przesyłki przekazane za pomocą wszystkich udostępnionych przez Urząd środków komunikacji elektronicznej odbierają pracownicy SWS.

Ponadto zgodnie z zapisem § 18, § 21 ust. 2 i § 22 ust. 1 ww. Procedury:

- a) sprawę rejestruje się jeden raz na podstawie pierwszego pisma wszczynającego sprawę,
- b) kierownik komórki organizacyjnej oraz pracownik prowadzący sprawę odpowiada za rzetelność i kompletność danych wprowadzanych do systemu,
- c) sprawy są załatwiane w formie papierowej albo w formie dokumentu elektronicznego, chyba że przepisy szczególne przewidują inną formę załatwienia spraw.

[Dowód: akta kontroli, karty akt 50-52]

Z wyjaśnień Naczelnika Urzędu Skarbowego udzielonych podczas prowadzonych czynności kontrolnych wynika, że:

- W kontrolowanym okresie brak wniosków Naczelników UCS w zakresie nadania decyzjom nieostatecznym rygoru natychmiastowej wykonalności.
- Komórką właściwą w zakresie wniosku o nadanie decyzji nieostatecznej rygoru natychmiastowej wykonalności jest komórka wymiarowa, z terminem realizacji – przed wydaniem decyzji lub w momencie wniesienia odwołania przez podatnika, Ewidencji wniosku w BA „pisma wewnętrzne” dokonuje pracownik wymiaru (odpowiednio SPV-1, SPV-2, SPV-3, SPM, SPA).

Sposób postępowania:

- analiza pod kątem spełnienia przesłanek wynikających z ustawy Ordynacja podatkowa,
- badanie majątku (w oparciu o wszelkie dostępne informacje o stanie majątkowym podatnika z systemów informatycznych prowadzonych przez Urząd np. POLTAX, CZM, e-Orus oraz korzystanie z informacji uzyskanych z Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców, Centralnej Ewidencji Ksiąg Wieczystych) – w celu ustalenia możliwości zaspokojenia wierzyciela i sprawnego egzekwowania zobowiązania,
- wniosek o nadanie decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności lub informacja o odstąpieniu.

- Osobą decyzyjną - stosownie do kwoty określonej decyzją - jest kierownik komórki

wymiarowej lub zastępcą naczelnika.

- Realizacja i monitorowanie wniosków odbywa się w komórce wierzycielskiej SEW-2.
- Rejestry prowadzone przez komórkę SEW na potrzeby ewidencjonowania wniosków w zakresie nadania decyzjom nieostatecznym rygoru natychmiastowej wykonalności prowadzone są elektronicznie w podsystemie Biblioteka Akt zgodnie z klasyfikacją JRWA 425.

Ewidencjonowanie wniosków wewnętrznych w referacie spraw wierzycielskich SEW-2:

- a) założenie sprawy w BA → Kierownik SEW-2,
- b) dopisywanie dokumentów do sprawy → pracownik SEW-2 prowadzący sprawę.

Ewidencjonowanie wniosków z innych organów (zgodnie z Procedurą P-006/18):

- a) przekazanie pisma do dekretacji Naczelnikowi urzędu → pracownik SWW,
 - b) dekretacja → Naczelnik urzędu,
 - c) rejestracja wniosku w BA (pismo przychodzące) → pracownik SWW,
 - d) założenie sprawy w BA → Kierownik SEW-2,
 - e) dopisywanie dokumentów do sprawy → pracownik SEW-2 prowadzący sprawę,
- Termin realizacji:
 - a) przyjmuje się termin miesięczny, natomiast obowiązuje niepisana zasada „niezwłocznie”,
 - b) od momentu wpływu wniosku do ostatecznego załatwienia sprawy kierownicy zaangażowanych komórek i pracownicy prowadzący sprawę pozostają w stałym kontakcie, informują się o aktualnym etapie postępowania oraz na bieżąco wyjaśniają wątpliwości.
 - Sposób postępowania:
 - a) analiza spełnienia przesłanek wynikających z przepisów ustawy Ordynacja podatkowa,
 - b) badanie majątku,
 - c) postanowienie o nadaniu rygoru lub informacja o odstąpieniu.
 - Osobą decyzyjną stosownie do kwoty decyzji obejmowanej rygiorem jest kierownik referatu SEW-2, zastępca naczelnika ZN-1, Naczelnik Urzędu.
 - Monitoring wpływu i realizacji wniosków odbywa się w oparciu o rejestry, raporty i komunikaty generowane w podsystemie Biblioteka Akt.

[Dowód: akta kontroli, karty akt 115-117]

W zakresie postępowania z wnioskami o wydanie decyzji o zabezpieczenie stwierdzono, że:

Zgodnie z § 13 ust. 1 lit. d) Regulaminu organizacyjnego z dnia 21 grudnia 2017 r. oraz § 14 ust. 2 pkt 1 lit. b) Regulaminu organizacyjnego z dnia 26 listopada 2019 r. do zadań komórki wierzycielskiej należy prowadzenie spraw w szczególności w zakresie orzekania o zabezpieczeniu wykonania zobowiązań podatkowych oraz wystawianie i przekazywanie do organów egzekucyjnych zarządzeń zabezpieczenia.

[Dowód: akta kontroli, karty akt 23, 38]

- a) Zgodnie z § 14 ust. 1 lit. b), ust. 2 lit. b), ust. 3 lit. c), ust. 4 lit. b) i ust. 5 lit. f) Regulaminu organizacyjnego z dnia 21 grudnia 2017 r. oraz § 13 ust. 1 pkt 2, ust. 2 pkt 2, ust. 3 pkt 2, ust. 4 pkt 2 i ust. 5 pkt 5 Regulaminu organizacyjnego z dnia 26 listopada 2019 r. do zadań komórek organizacyjnych w pionie orzecznictwa należy wnioskowanie o zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych.

[Dowód: akta kontroli, karty akt 21, 39]

- 1) Zgodnie z § 15 ust. 6 lit. c) Regulaminu organizacyjnego z dnia 21 grudnia 2017 r. oraz § 15 ust. 6 pkt 3 Regulaminu organizacyjnego z dnia 26 listopada 2019 r. do zadań Działu Kontroli Podatkowej należy wnioskowanie o zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych.

[Dowód: akta kontroli, karty akt 19, 35]

- 2) Z treści § 9 ust. 4 Procedury P-014/18 wynika, że:
- jeśli zachodzi obawa, że zobowiązanie będące efektem prowadzonego postępowania nie zostanie wykonane – sporządzany jest projekt wniosku o zabezpieczenie zobowiązania (art. 33 OP),
 - po akceptacji wniosku przez kierownika i/lub inną osobę upoważnioną wniosek przekazywany jest do SEW.

[Dowód: akta kontroli, karty akt 60]

Zgodnie z poniższymi zapisami Procedury P-SWW/006/20 (obowiązującej od 20 sierpnia 2020 r.):

- a) w § 5 ust. 11: komórką organizacyjną odpowiedzialną za zabezpieczenia zobowiązań podatkowych jako wierzyciela jest SEW-2.
- b) w § 6 ust. 1 i 2: SEW-2 na wniosek komórek wymiarowych oraz komórki SKP wydaje decyzje/postanowienia w przedmiocie zabezpieczenia zobowiązań podatkowych oraz na ich podstawie - zarządzenia zabezpieczenia /ZZ-1/ również na wniosek Naczelnika UCS.
- c) w § 7 ust. 1-3: w SEW-2 sprawę o zabezpieczenie inicjuje wpływ:
 - wniosku komórki wymiarowej o zabezpieczenie przyszłego zobowiązania w związku z prowadzonym postępowaniem podatkowym,
 - wniosku SKP o zabezpieczenie zobowiązania w związku z prowadzoną kontrolą podatkową,
 - wniosku Naczelnika UCS o wydanie zarządzeń zabezpieczenia ZZ-1 w związku z wydaniem decyzji Naczelnika UCS o zabezpieczeniu przyszłego zobowiązania, w związku z prowadzoną kontrolą celno-skarbową lub postępowaniem podatkowym,
- d) w § 8 ust. 1-6: czynności podejmowane przez pracownika komórki wnioskującej (komórki wymiarowej oraz SKP):
 - analiza sprawy pod kątem prawdopodobieństwa braku wykonania zobowiązania/zaległości podatkowej w kontekście przyczyn jego powstania oraz wysokości zaległości,
 - weryfikacja stanu majątkowego podatnika,
 - ustalenie przybliżonej kwoty zobowiązania podatkowego lub zwrotu podatku,
 - dołączenie pełnomocnictwa szczególnego, oświadczenia dot. majątku ORD-HZ (jeżeli są w sprawie),
 - sporządzenie wniosku o wydanie decyzji zabezpieczającej i rejestracja w BA (korespondencja wewnętrzna),
 - po zaakceptowaniu wniosku przez kierownika komórki organizacyjnej oraz właściwego Zastępcę Naczelnika, przekazanie wniosku do kierownika SEW-2 lub osoby zastępującej,
 - wniosek należy przekazać także w formie elektronicznej, w wersji edytowalnej.
- e) w § 9 ust. 1-10: czynności podejmowane w komórce SEW-2 w przypadku wnioskowania o zabezpieczenie przez komórkę organizacyjną Urzędu:
 - rejestracja sprawy przez kierownika w BA i przydział sprawy pracownikowi,
 - ustalenie stanu majątkowego podatnika,
 - analiza przesłanek do wydania decyzji zabezpieczającej na gruncie stanu faktycznego oraz art. 33 Ordynacji podatkowej, w tym:
 - terminowość regulowania należnych zobowiązań podatkowych,
 - stan zaległości, w tym poza podatkowych,
 - czynności zmierzające do utrudnienia egzekucji (np. wyzbywanie się majątku),
 - prawdopodobieństwo niewykonania zobowiązania podatkowego wynikające z porównania wysokości przeszłego zobowiązania podatkowego do wysokości posiadanego przez podatnika majątku,
 - w przypadku braku istotnych informacji, bądź nieścisłości, albo błędów we wniosku - wystąpienie do komórki wnioskującej o uzupełnienie wniosku,
 - przygotowanie projektu decyzji o zabezpieczeniu lub odłożenia sprawy a/a z uwagi na brak podstaw faktycznych i prawnych do wydania decyzji (wymagana akceptacja kierownika, Zastępcę Naczelnika lub Naczelnika Urzędu, zgodnie z zakresem udzielonego pełnomocnictwa),-

- w przypadku odstąpienia od wydania decyzji - pisemna informacja do wnioskodawcy,
- sprawdzenie pełnomocnictwa pod kątem skuteczności doręczenia decyzji zabezpieczającej,
- wydanie decyzji zabezpieczającej i jej wprowadzenie do systemu PoltaxPlus (BA, Poltax, KONTROLA) lub do SSP,
- przekazanie informacji o wydaniu decyzji zabezpieczającej do SEW-1,
- po doręczeniu decyzji - sporządzenie zarządzenia zabezpieczenia /ZZ-1/ i uzupełnienie wpisów w Poltax i BA /SSP,
- przekazanie zarządzenia zabezpieczenia /ZZ-1/ do SEE-1/SEE-2 lub innego - właściwego organu egzekucyjnego w celu dokonania zabezpieczenia,
- przekazanie wniosku do SEW-1 o ewentualne ustanowienie hipoteki na nieruchomości w związku z wydaniem zarządzenia zabezpieczenia ZZ-1 w przypadku ustalenia istnienia majątku w postaci nieruchomości.

f) W § 10: wnioski komórki wymiarowej dotyczą także decyzji wydawanych przez Naczelnika UCS/lub wcześniej Dyrektora UKS/. W tym przypadku stosowne postępowanie wyjaśniające należy przeprowadzić z udziałem tego organu, chyba że Naczelnik UCS wniośkuje odrębnym wnioskiem o zabezpieczenie.

[Dowód: akta kontroli, karty akt 111-113]

Z wyjaśnień Naczelnika Urzędu Skarbowego udzielonych podczas prowadzonych czynności kontrolnych wynika, że:

- Pierwsza weryfikacja podmiotu pod kątem zaspokojenia należności dokonywana jest na etapie wnioskowania o kontrolę. Na etapie typowania podmiotu do kontroli weryfikowane jest prawdopodobieństwo ściągnięcia ewentualnych przyszłych zaległości podatkowych podmiotu. Członkiem Zespołu ds. planowania kontroli jest kierownik komórki wierzycielskiej (Komunikat nr 01/2018 z dnia 02.01.2018r. powołujący Zespół ds. planowania kontroli w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Gdańsku oraz Komunikat nr 001/2020 z dnia 07.02.2020r. powołujący Zespół ds. planowania kontroli w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Gdańsk).
- Przesłanki pod kątem zasadności wystąpienia z wnioskiem o wydanie decyzji zabezpieczającej badane są na etapie kontroli i postępowania podatkowego.

Na etapie kontroli podatkowej:

- Sposób postępowania i termin realizacji:
 - a) w początkowej fazie – w przypadku braku kontaktu z podatnikiem, utrudniony dostęp do dokumentów, niezgodności plików JPK (kontrahenci) - badanie przesłanek do dokonania zabezpieczenia zobowiązań podatkowych. Kolejne badanie przesłanek w trakcie kontroli podatkowej,
 - b) badanie majątku podatnika (w oparciu o wszelkie dostępne dane o stanie majątkowym podatnika wynikające z dotychczas zebranych dowodów, informacji z systemów informatycznych prowadzonych przez Urząd np. POLTAX, CZM, e-Orus oraz informacji uzyskanych z Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców, Centralnej Ewidencji Książek Wieczystych) – w celu ustalenia możliwości zaspokojenia wierzyciela i sprawnego egzekwowania zobowiązania.
 - c) sporządzenie analizy wystąpienia przesłanek do zabezpieczenia, wynikających z art. 33 Ordynacji podatkowej, w której potwierdza się konieczność zabezpieczenia bądź odstąpienie od zabezpieczenia,
 - d) sporządzenie wniosku do komórki wierzycielskiej o wydanie decyzji o zabezpieczeniu zobowiązań podatkowych (w przypadku pozytywnej analizy).
- Osobą decyzyjną jest zastępca naczelnika.
- Ewidencja w podsystemie Kontrola i BA „pisma wewnętrzne” – pracownik SKP.

Na etapie postępowania podatkowego:

- Sposób postępowania i termin realizacji:

	a) w przypadku, gdy na etapie kontroli nie dokonano zabezpieczenia, a organ w toku postępowania podatkowego (komórka wymiarowa) powziął informację o zmianie sytuacji finansowej podatnika – pracownik komórki wymiarowej dokonuje ponownej analizy przesłanek zabezpieczenia, b) badanie majątku podatnika (w oparciu o wszelkie dostępne informacje o stanie majątkowym podatnika z systemów informatycznych prowadzonych przez Urząd np. POLTAX, CZM, e-Orus oraz korzystanie z informacji uzyskanych z Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców, Centralnej Ewidencji Ksiąg Wieczystych) – w celu ustalenia możliwości zaspokojenia wierzyciela i sprawnego egzekwowania zobowiązania. c) sporządzenie analizy wystąpienia przesłanek do zabezpieczenia, wynikających z art. 33 Ordynacji podatkowej, w której potwierdza się konieczność zabezpieczenia bądź – z uwagi na brak majątku – odstąpienie od zabezpieczenia, d) sporządzenie wniosku do komórki wierzycielskiej o wydanie decyzji o zabezpieczeniu zobowiązań podatkowych (w przypadku pozytywnej analizy). • Osobą decyzyjną stosownie do kwoty ustaleń/uszczuplenia jest kierownik komórki wymiarowej lub zastępca naczelnika. • Ewidencja wniosku w BA „pisma wewnętrzne” – pracownik wymiaru (odpowiednio SPV-1, SPV-2, SPV-3, SPM, SPA) <u>Od momentu wpływu do komórki SEW do chwili załatwienia sprawy:</u> Ewidencjonowanie wniosków wewnętrznych w referacie spraw wierzycielskich SEW-2: a) założenie sprawy w BA → Kierownik SEW-2, b) dopisywanie dokumentów do sprawy → pracownik SEW-2 prowadzący sprawę. • Termin realizacji: a) porządkowo przyjmuje się termin miesięczny, natomiast obowiązuje niepisana zasada „niezwłocznie”, b) od momentu wpływu wniosku do ostatecznego załatwienia sprawy kierownicy zaangażowanych komórek i pracownicy prowadzący sprawę pozostają w stałym kontakcie, informują się o aktualnym etapie postępowania oraz na bieżąco wyjaśniają wątpliwości, • Sposób postępowania: a) analiza spełnienia przesłanek wynikających z przepisów ustawy Ordynacja podatkowa, b) badanie majątku, c) decyzja zabezpieczająca lub informacja o odstąpieniu od zabezpieczenia. • Osobą decyzyjną stosownie do kwoty zabezpieczenia jest kierownik referatu SEW-2, zastępca naczelnika ZN-1, Naczelnik Urzędu. • Monitoring wpływu i realizacji wniosków odbywa się w oparciu o rejestry, raporty i komunikaty generowane w podsystemie Biblioteka Akt. <i>[Dowód: akta kontroli, karty akt 115-117]</i>
2. Działania organu związane z dokonywaniem analizy przesłanek oraz wnioskowaniem o nadanie decyzjom nieostatecznym rygoru natychmiastowej wykonalności oraz zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych, a także terminowość i sposób ich załatwienia.	
Opis stanu faktycznego wraz z ustaleniami	Badaniu poddano próbę liczącą 4 podmioty o nr NIP: [...], , w stosunku do których ustalono następujący stan faktyczny: 1. NIP: [...] Ze stanu faktycznego wynika, że podatnik został wykreślony w dniu [...].r. z ewidencji czynnych podatników VAT na podstawie art. 96 ust. 9 ustawy o podatku od towarów i usług, a w dniu [...].r. z Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej z powodu zaprzestania prowadzenia działalności z dniem [...].r. Wobec Podatnika została wszczęta w dniu [...].r. kontrola podatkowa w zakresie rozliczenia w podatku od towarów i usług za miesiące od kwietnia do września 2015r. (rozszerzona w dniu [...].r.

o miesiąc [...]) - zakończona w dniu [...].r.

W dniu [...].r. - w toku kontroli podatkowej – Dział Kontroli Podatkowej Urzędu po przeprowadzeniu analizy przesłanek zabezpieczenia zawnioskował do Działu Spraw Wierzycielskich Urzędu o dokonanie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych w podatku od towarów i usług za miesiące od [...]. Jako przesłanki zabezpieczenia wskazano m.in. nieujawnienie w deklaracjach VAT-7 zobowiązań powstałych z mocy prawa oraz niezłożenie oświadczenia ORD-HZ.

W dniu 23 września 2016r. Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Gdańsku wydał decyzję zabezpieczającą nr [...]

Ponadto w dniu [...].r. złożono do Sądu Rejonowego G.-P. III Wydział Ksiąg Wieczystych wniosek o wpis hipoteki kaucyjnej na podstawie wydanych wobec podatnika zarządzeń zabezpieczenia (postanowieniem Sądu Rejonowego z [...].r. wniosek oddalony). Ponowny wniosek o wpis hipoteki przymusowej w dniu [...].r. (skuteczny).

Decyzją z dnia [...].r. nr [...] (po przeprowadzeniu postępowania podatkowego wszczętego w dniu [...].r.) Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Gdańsku określił podatnikowi w podatku od towarów i usług m.in. kwoty podatku do zapłaty na podstawie art. 108 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług za miesiące od kwietnia do października 2015r.

Według wyjaśnień z [...].r. wobec podmiotu nie była sporządzona analiza przesłanek o nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji i w konsekwencji nie nadano rygoru decyzji nieostatecznej. Jako powód odstąpienia wskazano, że wszczęte zostało postępowanie karne-skarbowe, podatnik nie odbierał w toku postępowania korespondencji, co skutkowało tym, że decyzja wymiarowa uzyskała przymiot decyzji ostatecznej (doręczenie zastępcze). Tymczasem ze zwrotnego potwierdzenia odbioru decyzji z dnia [...].r. nr [...] wynika, że została ona doręczona pełnoletniemu domownikowi w dniu [...].r.

Jak wynika z udzielonych na prośbę kontrolujących wyjaśnień Kierownika Referatu [...] omyłkowo wskazano jako przyczynę odstąpienia od nadania rygoru „doręczenie zastępcze”, natomiast prawidłowa jest informacja, że od decyzji nie wniesiono odwołania i jest ostateczna.

[Dowód: akta kontroli, karty akt 118-139]

USTALENIA

W przedmiotowej sprawie już na wstępnym etapie kontroli podatkowej dokonano oceny podmiotu pod kątem ewentualnego niewykonania przez niego zobowiązań podatkowych, które zostaną określone decyzją wymiarową. W ramach dokonanej analizy pod kątem zabezpieczenia m.in.:

- poszukiwano majątku podatnika (m.in. informacja negatywna z CEPIK, informacja z EKW);
- zebrano informacje o prowadzonych wobec podatnika postępowaniach egzekucyjnych (abonament RTV, mandaty) oraz o zabezpieczeniu w podatku od towarów i usług za miesiące grudzień 2014 r. – marzec 2015r.
- wzięto pod uwagę wykazaną za 2014r. w zeznaniu PIT-36 stratę oraz brak złożenia zeznania za 2015r.

Z kolei po skierowaniu w dniu [...].r. wniosku o wydanie decyzji zabezpieczającej w dniu [...].r. wydano decyzję zabezpieczającą.

Powyższe świadczy o szybkiej i sprawnej realizacji zadań, które miały na celu zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych.

W kwestii rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji nieostatecznej należy zauważyć, że ewentualne podjęcie działań w tym zakresie uzależniono od sposobu doręczenia decyzji wymiarowej (sugerowane doręczenie zastępcze w związku z tym, że podmiot w toku postępowania podatkowego nie odbierał korespondencji) oraz ewentualnego wniesienia (bądź nie) odwołania od tej decyzji, a nie od wystąpienia przesłanek określonych w art. 239b § 1 Ordynacji podatkowej.

Niemniej w niniejszej sprawie powyższe nie miało wpływu na zabezpieczenie interesów wierzyciela podatkowego z uwagi na zastosowane wcześniej zabezpieczenie wykonania

zobowiązań podatkowych oraz okoliczność braku środka odwoławczego.

2. NIP: [...]

Ze stanu faktycznego wynika, że wobec podmiotu prowadzono kontrolę podatkową w zakresie rozliczeń w podatku od towarów i usług za okres od sierpnia 2015r. do listopada 2016r. w dniach od [...]r. do [...]r.

Jak wynika z oświadczenia Kierownika Działu Kontroli Podatkowej z [...]r. na etapie prowadzonej kontroli podatkowej nie dokonywano zabezpieczenia z uwagi na posiadany przez Spółkę majątek. Powyższe ustalono na podstawie przedłożonej do kontroli księgi inwentarzowej z tabelą amortyzacyjną. Analiza nie została spisana.

Postępowanie podatkowe wszczęto w dniu [...]r. i zakończono wydaniem w dniu [...]r. decyzji nr [...] (od w/w decyzji zostało wniesione odwołanie).

W toku postępowania podatkowego przeprowadzona została analiza pod kątem istnienia przesłanek zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego oraz nadania rygoru natychmiastowej wykonalności przyszłej decyzji wymiarowej – czynności zakończone notatką służbową z [...]r. oraz informacją o poszukiwaniu majątku. W wyniku dokonanej analizy odstąpiono od zabezpieczenia oraz późniejszego nadania rygoru natychmiastowej wykonalności.

[Dowód: akta kontroli, karty akt 140-168]

USTALENIA

Jak wynika z ustaleń w przedmiotowej sprawie na etapie prowadzonej kontroli podatkowej odstąpiono od wnioskowania o zabezpieczenie z uwagi na posiadany przez podmiot majątek. W tym miejscu należy stwierdzić, że w postępowaniu dotyczącym zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych – z uwagi na otwarty katalog przesłanek – analizie pod kątem ewentualnego niewykonania zobowiązań podatkowych powinna podlegać nie tylko sytuacja majątkowa podmiotu, ale również całokształt jego zachowania m.in. np. w zakresie wypełniania obowiązków podatkowych aktualnie i w przeszłości, terminowego i dobrowolnego regulowania wymagalnych należności publicznoprawnych, a także charakteru stwierdzonych w toku kontroli podatkowej nieprawidłowości (np. posługiwanie się pustymi fakturami). Powyższe potwierdza orzecznictwo sądów administracyjnych np. w wyroku z 7 czerwca 2019r. sygn. akt I FSK 777/17 Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że „ustanowienie otwartego katalogu okoliczności, które mogą wskazywać na niebezpieczeństwo uchylania się od wykonania powinności podatkowych oznacza, że organ podatkowy nie jest w tym zakresie ograniczony i może wykazywać ziszczenie się przesłanki zabezpieczenia wszelkimi możliwymi środkami. W konsekwencji również okoliczności towarzyszące powstaniu zobowiązań podatkowych i oceniane ostatecznie w toku postępowania wymiarowego mogą służyć wykazaniu, że w sprawie zachodzi niebezpieczeństwo niewykonania zobowiązania podatkowego.” Podobnie w wyrokach z WSA z 9 listopada 2010r. I SA/GI 489/10 i z 24 lutego 2016 r. sygn. akt I SA/GI 704/15 wskazywano, że nawet posiadanie składników majątkowych o wartości przekraczających prognozowane zobowiązanie podatkowe nie gwarantuje wcale wykonania przyszłej decyzji, jeżeli potwierdzone jest zaistnienie innych przesłanek zabezpieczenia. Istnienie uzasadnionej obawy niewykonania zobowiązania podatkowego nie musi być związana z istnieniem i wartością posiadanego przez podmiot majątku lub jego braku.

Natomiast w analizie dokonanej na etapie postępowania podatkowego pod kątem istnienia przesłanek zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego oraz nadania rygoru natychmiastowej wykonalności wskazano, że w/w przesłanki nie zachodzą, gdyż podmiot wykazuje duże przychody i dochody, posiada majątek (nie wyzbywa się majątku) oraz nie posiada zaległości. Analizie podlegało m.in. sprawozdanie finansowe podmiotu za 2018r., dane o podmiocie przekazane w ramach STIR, zestawienie z podsystemu Kontrola dochodów podmiotu za lata 2013-2018, zestawienie danych o sprzedaży z deklaracji VAT za okres od stycznia 2014r. do sierpnia 2019r., raport o stanie zaległości podmiotu (zaległość w podatku VAT za lipiec 2019r. w kwocie [...]zł), informacja z aplikacji CZM dot. nabywanych składników majątku.

Należy przy tym zauważyć, że postępowanie podatkowe wszczęto w dniu [...]r., a zakończono

wydaniem w dniu [...]r. decyzji. Tymczasem analizy pod kątem zabezpieczenia i rygoru dokonano w dniu [...]r., tj. po 19 miesiącach trwania postępowania i na dwa miesiące przed wydaniem decyzji wymiarowej. W tym miejscu należy wskazać, że aczkolwiek zabezpieczenie i rygor mają wspólny cel jakim jest ochrona interesów wierzyciela, to jednak nieco odmienne są przesłanki warunkujące zastosowanie tych trybów. Dokonywanie jednej analizy przesłanek ich zastosowania wspólnej dla obydwu trybów – może się okazać nieefektywne z punktu widzenia zabezpieczenia interesów wierzyciela. Co do zasady bowiem, analiza przesłanek zabezpieczenia winna być dokonywana już na wstępnym etapie kontroli podatkowej lub następnie postępowania podatkowego. Analiza pod kątem rygoru powinna zaś mieć miejsce już przed lub krótko po wydaniu decyzji wymiarowej.

Ponadto mając zaś na uwadze, że niejednokrotnie kontrola podatkowa, a następnie postępowanie podatkowe mogą okazać się długotrwałe, okoliczności faktyczne ustalone na potrzeby zabezpieczenia mogą być zdezaktualizowane w momencie analizy pod kątem nadania rygoru. W konsekwencji zalecane byłoby dokonywanie analiz przesłanek zabezpieczenia odrębnie od analizy pod kątem nadania rygoru natychmiastowej wykonalności.

3. NIP: [...]

Ze stanu faktycznego wynika, że wobec podmiotu prowadzono kontrolę podatkową w dniach od [...]r. do [...]r. w zakresie prawidłowości rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług za okres od [...]r. do [...]r.

Z wyjaśnień udzielonych w dniu [...]r. oraz [...]r. wynika, że analiza pod kątem istnienia przesłanek zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych była w toku kontroli podatkowej dokonana, przy czym nie wskazano jaki materiał dowodowy był brany pod uwagę w tej analizie i w konsekwencji z jakiego powodu odstąpiono od zabezpieczenia. Nie dokonano pisemnej analizy przesłanek.

Postępowanie podatkowe wszczęto w dniu [...]r. Jak wynika z przedłożonych dokumentów w dniu [...]r. – w toku postępowania podatkowego dokonano analizy sytuacji majątkowej podmiotu (notatka z [...]r.), w wyniku której odstąpiono od zabezpieczenia oraz nadania rygoru natychmiastowej wykonalności.

Decyzja wymiarowa Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Gdańsku z [...]r. doręczona w trybie zastępczym.

[Dowód: akta kontroli, karty akt 169-178]

USTALENIA

Jak wynika z ustaleń w analizie przesłanek zabezpieczenia z [...]r. wskazano m.in., że nie zachodzą przesłanki zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych – podmiot nie wykazuje majątku, posiada otwarte tytuły egzekucyjne, nie odbiera korespondencji. W związku z powyższym odstąpiono od wnioskowania o dokonanie zabezpieczenia. Ponadto wskazano, że w przypadku odebrania przez podmiot decyzji wymiarowej zostanie nadany rygor natychmiastowej wykonalności. Do notatki załączona została karta „Poszukiwanie majątku”, w którym wskazano m.in., że nie ustalono majątku podmiotu. Analiza dokonana została w oparciu o raport wykonany w aplikacji e-Orus (zamknięty rachunek bankowy, ostatnia deklaracja VAT-7K złożona za drugi kwartał 2017r., brak nabycia środków transportu/środków trwałych, informacje o otwartych tytułach w egzekucji, brak danych w aplikacji CZM). W wyjaśnieniach z [...]r. dodatkowo wskazano na wszczęcie wobec podmiotu postępowania karnego skarbowego.

W ocenie kontrolujących odstąpienie od zabezpieczenia znajduje uzasadnienie w przeprowadzonej analizie. Należy w tym miejscu wskazać, że to do wierzyciela należy ocena zarówno istnienia uzasadnionej obawy niewykonania zobowiązań podatkowych, jak też skuteczności zastosowania zabezpieczenia. Zatem w sytuacji, gdy nie ustalono majątku, na którym można dokonać zabezpieczenia, a następnie, z którego możliwe było dochodzenie zobowiązań podatkowych, ewentualne działania w zakresie zabezpieczenia byłyby działaniami pozornymi i nieefektywnymi.

Z tego też względu - z uwagi na zbieżny z zabezpieczeniem cel nadania rygoru natychmiastowej wykonalności, jakim jest działanie mające na celu wyegzekwowanie należności podatkowych – odstąpienie od nadania rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji nieostatecznej należy uznać za uzasadnione, szczególnie w sytuacji doręczenia zastępczego decyzji.

4. NIP: [...]

Z ustalonego stanu faktycznego wynika, że wobec podmiotu organ prowadził kontrolę podatkową w dniach [...]r. – [...]r. w zakresie prawidłowości rozliczeń w podatku od towarów i usług za okres od lutego 2014r. do września 2014r.

W toku kontroli podatkowej ustalono, że podmiot występował w charakterze tzw. „słupa”, posługiwał się rachunkiem bankowym podmiotu powiązanego - zatem nie wnioskowano o zabezpieczenie. Nie dokonano również pisemnej analizy przesłanek pod kątem zabezpieczenia.

Postępowanie podatkowe zostało wszczęte w dniu [...]r.

Jak wynika z przedłożonych dokumentów w dniu [...]r. została dokonana analiza wystąpienia przesłanek do zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych udokumentowana kartą analizy, kartą poszukiwania majątku oraz notatką służbową. W wyniku przeprowadzonej analizy ustalono, że podmiot:

- trwale nie reguluje wymagalnych zobowiązań podatkowych (posiada zaległości podatkowe),
- dokonuje transakcji pomiędzy podmiotami powiązanymi osobowo i kapitałowo,
- posługuje się rachunkiem bankowym spółki powiązanej,
- nie posiada majątku.

W konsekwencji odstąpiono od zabezpieczenia z uwagi na brak majątku.

W dniu [...]r. wydano decyzję wymiarową nr [...], od której podmiot złożył odwołanie. Postanowieniem z [...]r. nr [...] Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku pozostawił odwołanie bez rozpatrzenia.

Aczkolwiek w wyjaśnieniach z [...]r. wskazano, że dokonywano analizy pod kątem nadania rygoru natychmiastowej wykonalności i odstąpiono od nadania rygoru - kontrolującym nie przedstawiono spisanej analizy.

[Dowód: akta kontroli, karty akt 179-223]

USTALENIA

W przedmiotowej sprawie ustalenia dokonane na etapie kontroli podatkowej wskazywały, że podmiot pełnił rolę tzw. słupa oraz nie posiadał majątku, który mógłby podlegać zabezpieczeniu. Należy zauważyć, że z uwagi na swój charakter postępowanie w zakresie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych ma na celu zagwarantowanie, że wykonanie zobowiązań podatkowych – w przypadku braku dobrowolnego ich wykonania – będzie możliwe w późniejszym postępowaniu egzekucyjnym. Istotą zabezpieczenia jest bowiem gwarancja, że podatnik nie dokona czynności mających na celu zbycia majątku, a tym samym uniemożliwi skuteczne dochodzenie zobowiązań podatkowych. W przedmiotowej sprawie, wobec dokonanych ustaleń, że podmiot w istocie działał w charakterze „słupa”, nie posiadał majątku oraz posługiwał się rachunkiem bankowym podmiotu powiązanego – odstąpienie od zabezpieczenia, a następnie późniejsze odstąpienie od nadania rygoru decyzji nieostatecznej – należy uznać za uzasadnione z punktu widzenia efektywności dochodzenia należności podatkowych. Należy w tym miejscu wskazać, że to do wierzyciela należy ocena zarówno istnienia uzasadnionej obawy niewykonania zobowiązań podatkowych, jak też skuteczności zastosowania zabezpieczenia (i następnie rygoru). Zatem w sytuacji, gdy nie ustalono majątku, na którym można dokonać zabezpieczenia, a następnie, z którego można dochodzić zobowiązań podatkowych ewentualne działania w zakresie zabezpieczenia i rygoru byłyby jedynie działaniami pozornym, nieuzasadnionymi ekonomicznie.

Na marginesie należy zauważyć, że organ – jako wierzyciel – w przedmiotowej sprawie nie ograniczył się jedynie do analizy skuteczności działań w zakresie zabezpieczenia i rygoru, ale jak wynika z przedstawionego stanu faktycznego podjął również działania zmierzające do obciążenia prokurenta podmiotu odpowiedzialnością odszkodowawczą (naprawienia szkody).

W konsekwencji działalność kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie

należy ocenić pozytywnie.

Jako pozytywne należy wskazać dokonywanie i dokumentowanie przeprowadzanych na etapie postępowań podatkowych analiz pod kątem wystąpienia przesłanek zabezpieczenia i nadania rygoru natychmiastowej wykonalności i załączanie do tych analiz materiałów źródłowych odzwierciedlających dokonane w analizach ustalenia. Przy czym wartym rozważenia jest odstąpienie od dokonywania jednocześnie analizy pod kątem zabezpieczenia i rygoru na tym samym etapie kontroli podatkowej/postępowania podatkowego (w ramach jednej czynności). W związku z faktem, że niejednokrotnie kontrole lub postępowania podatkowe są długotrwałe wątpliwości może budzić aktualność ustalonych okoliczności faktycznych dotyczących sytuacji majątkowo-finansowej podatnika lub jego zachowania względem regulowania zobowiązań podatkowych, w sytuacji, gdy analiza przeprowadzana jest na wstępnym etapie kontroli/postępowania podatkowego (w dłuższym odstępie czasowym przed wydaniem decyzji wymiarowej). Inne są też przesłanki zabezpieczenia (katalog otwarty) a inne przesłanki rygoru (wymienione enumeratywnie w Ordynacji podatkowej).

Należy w tym miejscu zauważyć, że jakkolwiek na etapie kontroli podatkowej według złożonych oświadczeń była dokonywana analiza przesłanek pod kątem zabezpieczenia, to wobec braku uregulowań wewnętrznych dotyczących formy dokonania tej czynności – oprócz analizy dokonanej wobec podmiotu NIP [...] – brak potwierdzenia dokonania tych analiz. Brak jest zatem możliwości weryfikacji poprawności podjętych – na etapie kontroli podatkowej - decyzji o odstąpieniu od zabezpieczenia. Ewentualnym potwierdzeniem zasadności odstąpienia od zabezpieczenia są jedynie analizy przesłanek dokonane na etapie postępowań podatkowych. W ocenie kontrolujących dokumentowanie analiz jest o tyle istotne, że w procesie analizowania, zarówno gdy dochodzi do wnioskowania o zabezpieczenie, jak i odstąpienia od wnioskowania, należy szczegółowo badać istnienie przesłanek wskazujących na potencjalną możliwość niewykonania zobowiązania podatkowego, odnosząc się do wszystkich argumentów popartych ustalonymi w sprawie okolicznościami. Przy czym „badanie” to powinno ujmować szersze spektrum, nie tylko poprzez odniesienie się do sytuacji majątkowej podmiotu (zgodnie z wyjaśnieniami udzielonymi przez Kierownika komórki SKP powodem odstąpienia od wnioskowania o zabezpieczenie był brak majątku podmiotu lub przeciwnie – istnienie majątku i wysokie obroty-dochody podmiotu), ale również całokształt zachowa podatnika np. względem terminowego wypełniania obowiązków podatkowych czy konieczności stosowania wobec niego przymusowego dochodzenia należności podatkowych w drodze egzekucji administracyjnej. Analiza ta winna mieć także odzwierciedlenie w zebranych materiale. Natomiast z punktu widzenia nadzoru, kierownictwu Urzędu oceniającemu całokształt sprawy pozwoli to na weryfikację, czy w danej sprawie rozważono wszystkie okoliczności pozwalające wnioskować o nadanie rygoru/zabezpieczenie.

Niemniej należy zauważyć, że – jak wynika z przedłożonych dokumentów wewnętrznych – w dniu [...]r. Kierownik komórki kontroli podatkowej zobowiązał pracowników komórki do stosowania ustalonego wzoru analizy przesłanek zabezpieczenia oraz wskazał, że analiza ma być przeprowadzana w stosunku do każdej kontroli (w wytypowanych do przedmiotowej kontroli sprawach kontrole podatkowe zakończone zostały przed [...]r.). Odnotowano natomiast, że w/w wzór analizy przesłanek zabezpieczenia stosowany był na etapie opisanych wyżej postępowań podatkowych.

Jako pozytywne należy ocenić również wprowadzenie w Urzędzie Procedury P-SWW/006/20 *Zabezpieczenie zobowiązań podatkowych* obowiązującej od 20 sierpnia 2020r., w której uszczegółowiono zakres zadań oraz kompetencje poszczególnych komórek w obszarze zabezpieczeń.

Ponadto odnosząc się do wskazanej w wyjaśnieniach z [...]r przyczyny odstąpienia od nadania rygoru natychmiastowej wykonalności z uwagi na wszczęte postępowanie karne skarbowe należy zauważyć, że analiza przesłanek o nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji nieostatecznej nie powinna ograniczać się jedynie do kryterium upływu terminu przedawnienia

	zobowiązania podatkowego, bez dokonania analizy pod kątem zaistnienia którejkolwiek z innych przesłanek określonych w art. 239b § 1 pkt 1-3 Ordynacji podatkowej związanych z sytuacją majątkową podatnika (pkt 2) oraz jego zachowania tj. wyzbywania się majątku (pkt 3) i dochodzenia w trybie egzekucji nieregulowanych przez niego innych należności pieniężnych (pkt 1). Powyższe dotyczy podmiotów NIP: [...] oraz [...]. Należy przy tym zauważyć, że w przypadku podmiotu NIP [...] odstąpiono wcześniej od zabezpieczenia z uwagi na brak majątku, na którym zabezpieczenie to można by dokonać, jak również z przedłożonych dokumentów wynikało, że podmiot nie odbierał korespondencji w toku postępowania podatkowego – co rodziło przypuszczenie, że decyzja wymiarowa również doręczona zostanie w trybie zastępczym i uzyska przymiot ostatecznej. Podobnie w przypadku podmiotu NIP [...] również odstąpiono na etapie postępowania podatkowego (i wcześniej kontroli podatkowej) od zabezpieczenia z uwagi na brak majątku oraz fakt, że podmiot w istocie pełnił rolę tzw. „słupa.” W konsekwencji, w ocenie kontrolujących, w/w odstąpienia od nadania rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji nieostatecznych w w/w przypadkach nie mogły mieć wpływu na ewentualną skuteczność dochodzenia należności określonych w/w decyzjami.
--	--

IV. Zalecenia

Zalecenia/ Wnioski pokontrolne	• Podejmowanie czynności związanych z analizą przesłanek zabezpieczenia (i jej dokumentowanie) na wstępnym etapie kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego, o ile możliwe już będzie ustalenie podstawy opodatkowania w celu określenia przybliżonej kwoty zobowiązania podatkowego; • Odstąpienie od jednoczesnego badania przesłanek zabezpieczenia i nadania rygoru, jeżeli analiza przesłanek zabezpieczenia dokonywana jest na wstępnym etapie postępowania podatkowego.
---	--

V. Pozostałe informacje

Zgodnie z art. 52 ust. 5 ustawy o kontroli w administracji rządowej Kierownik jednostki kontrolowanej w terminie 3 dni roboczych od dnia otrzymania sprawozdania ma prawo przedstawić do niego stanowisko; nie wstrzymuje to realizacji ustaleń kontroli.

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

Gdańsk, dnia 26.10.2020r.

**Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku**

Tomasz Ślaboszowski.

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

.....
(podpis kierownika jednostki kontrolującej)

Obszar oznaczony [...] identyfikuje zakres wyłączenia jawności, o którym mowa w art. 8 ust. 5 ustawy o dostępie do informacji publicznej

We fragmentach oznaczonych [...] dokonano wyłączenia jawności w zakresie tajemnicy skarbowej i ochrony danych osobowych na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej.

Wyłączenia jawności dokonała: Monika Kwiecińska – Inspektor ds. ochrony danych osobowych i innych informacji prawnie chronionych.

załącznik nr 21
do instrukcji I-086/2

F-393/2 - Sprawozdanie z kontroli prowadzonej w urzędach skarbowych woj. pomorskiego oraz w Pomorskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gdyni