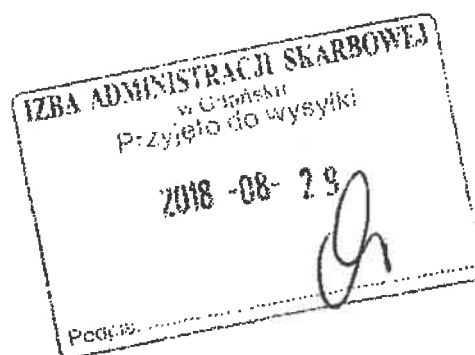




**Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Gdańsku**

2201-IWW-1.0921.20.2018

UNP: 055080/2018



WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Izba Administracji Skarbowej w Gdańsku

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Temat kontroli	Monitorowanie obowiązku składania deklaracji VAT, zeznań PIT-28, PIT-36, PIT-36L, CIT-8 oraz sprawozdań finansowych przez podmioty do tego zobowiązane.
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Bytowie ul. 1 Maja 16 77-100 Bytów
Kierownik jednostki kontrolowanej	Pan Sylwester Żurawski Naczelnik Urzędu Skarbowego w Bytowie (zwany dalej Naczelnikiem lub NUS) powołany na stanowisko Naczelnika od dnia 16.03.2015r.
Kontrolerzy:	Patrycja Porębska, ekspert skarbowy – koordynator kontroli Eugenia Mojsiewicz, starszy ekspert skarbowy działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku nr 2201-IWW-1.0921.20.2018 z dnia 24 kwietnia 2018r.
Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych	08.05.2018r. – 28.05.2018r.
Podstawa prawna prowadzenia kontroli	Art. 6 ust.5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2011r. Nr185, poz. 1092)
Wpisano do ewidencji kontroli	pod numerem 1/2018
Okres objęty kontrolą	czynności podejmowane w okresie od 01.01.2016 do 2018 do dnia kontroli.
Zakres przedmiotowy kontroli	Zakres badania obejmuje następujące zagadnienia kontroli: 1) Rozwiązania organizacyjne w zakresie monitorowania podatników uchylających się od obowiązków składania zeznań, deklaracji podatkowych i innych dokumentów przewidzianych przepisami prawa podatkowego, 2) Prawdopodobieństwo podejmowanych działań przez urząd w stosunku do podatników uchylających się od obowiązku składania zeznań podatkowych PIT-28, PIT-36, PIT36L oraz deklaracji podatkowych VAT-7, VAT-7K, 3) Działania urzędu w zakresie monitorowania obowiązku składania zeznań CIT-8 oraz sprawozdań finansowych przez podmioty do tego zobowiązane.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna	<i>Działania kierowanego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bytowie w badanym zakresie oceniono pozytywnie z uchybieniami.</i>
Uzasadnienie oceny ogólnej	Kontrolowany urząd podejmował działania mające na celu ujawnienie podatników, którzy nie wywiązali się z obowiązku złożenia zeznań podatkowych PIT i CIT, sprawozdań finansowych oraz deklaracji VAT. Prowadzono czynności sprawdzające i analityczne, jednakże stwierdzono zbyt późne sporządzanie raportów monitorujących terminowość składania zeznań i dokumentacji podatkowej i rachunkowej a w konsekwencji późne podejmowanie czynności sprawdzających. Ponadto należy wskazać, iż czas liczony od upływu ustawowego terminu do złożenia zeznania podatkowego i sprawozdań finansowych za 2015 i 2016 do chwili fizycznego sporządzenia pierwszych raportów i pierwszych wezwań w ramach czynności sprawdzających - był zbyt długi. Powyższe, dostrzeżone zostało również przez Urząd i zawarte w ustaleniach z kontroli funkcjonalnej z dnia 03.01.2018r., w wyniku której stwierdzono, że nie zostały przeprowadzone procesy mające na celu wyegzekwowanie niezłożonych zeznań podatkowych przez osoby uzyskujące przychody z działalności gospodarczej tj. PIT-28 i PIT-36 za rok 2015 i 2016 oraz PIT-36L za rok 2016. Mając na uwadze ustalenia kontroli wydano zalecenia pokontrolne z terminem realizacji do dnia 29.06.2018r. w tym m.in.: niezwłoczne przystąpienie do realizacji zadania zmierzającego do wyegzekwowania niezłożonych zeznań oraz podjęcie niezbędnych działań zmierzających do szybszej realizacji zadania za przyszłe okresy rozliczeniowe. Z informacji o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej wynika, że w dniu 07.05.2018r. Zastępca Naczelnika Urzędu potwierdził realizację wydanych zaleceń, bowiem podjęto czynności dotychczas niezrealizowane. Szczegółowe uzasadnienie oceny ogólnej stanowią poniższe uwagi i oceny częściowe dotyczące kontrolowanych zagadnień.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1) Rozwiązania organizacyjne w zakresie monitorowania podatników uchylających się od obowiązków składania zeznań, deklaracji podatkowych i innych dokumentów przewidzianych przepisami prawa podatkowego.	
Stan prawny	• Zarządzenie Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku Nr 121/2015 z dnia 02.09.2015 w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Bytowie (okres obowiązywania 01.09.2015 – 31.03.2016), • Zarządzenie Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku Nr 20/2016 z dnia 07.04.2016 w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Bytowie (okres obowiązywania 01.04.2016 – 31.12.2016), • Zarządzenie Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku Nr 72/2016 z dnia 28.12.2015 zmieniające Zarządzenie w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Bytowie (okres obowiązywania 01.01.2017 – 28.02.2017), • Zarządzenie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku Nr 5/2017 z dnia 09.03.2017 w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Bytowie (okres obowiązywania 01.03.2017 – nadal), • Procedura nr P-020/1 regulująca zagadnienia związane z planowaniem i prowadzeniem czynności sprawdzających (okres obowiązywania 20.06.2016 – nadal) • Procedura nr P-012/3 z dnia 20.11.2015 pn. Postępowanie w sprawach karnych skarbowych w zakresie składanych zawiadomień o popełnionych czynach zabronionych (okres obowiązywania 20.11.2015 – 28.02.2017), • Procedura nr P-012/4 z dnia 01.03.2017 pn. Postępowanie w sprawach karnych skarbowych w zakresie składanych zawiadomień o popełnionych czynach zabronionych (okres obowiązywania 01.03.2017 – 26.03.2018), • Procedura nr P-012/5 z dnia 27.03.2017 pn. Postępowanie w sprawach karnych skarbowych w zakresie składanych zawiadomień o popełnionych czynach zabronionych (okres obowiązywania 27.03.2017 – nadal), • Procedura nr P-020/1 z dnia 20.06.2016 pn. Procedura regulująca zagadnienia związane z planowaniem i prowadzeniem czynności sprawdzających (okres obowiązywania od 20.06.2016 do 18.10.2017), • Procedura nr P-020/2 z dnia 19.10.2017 pn. Procedura regulująca zagadnienia związane z planowaniem i prowadzeniem czynności sprawdzających (okres obowiązywania od 19.10.2017 do nadal),

Opis stanu faktycznego	• Wytyczne Ministerstwa Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług. W okresie objętym kontrolą, realizacją zadań w zakresie monitorowania podatników uchylających się od obowiązków składania zeznań, deklaracji podatkowych i innych dokumentów przewidzianych przepisami prawa podatkowego zajmowały się odpowiednio: - w okresie od 01.01.2016 do 28.02.2017 Dział Obsługi Bezpośredniej OB, - w okresie od 01.03.2017 do chwili obecnej Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających SKA. Kierownikiem Działu Obsługi Bezpośredniej do dnia 12.01.2017 był p. Bohdan Kaczmarek, następnie w okresie od 13.01.2017 do 13.03.2017 nadzór nad realizacją zadań w zakresie czynności sprawdzających był sprawowany przez Zastępcę Naczelnika p. Romana Koszęłę oraz od dnia 14.03.2017 do chwili obecnej Kierownikiem Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających pozostaje p. Rafał Gostkowski. Pomocniczo w realizacji czynności, w zakresie ujawnienia podmiotów zobowiązanych do złożenia deklaracji PIT/CIT uczestniczyło Wieloosobowe Stanowisko Analiz i Planowania AP kierowane przez p. R. Gostkowskiego. Zgodnie ze strukturą organizacyjną Urzędu Skarbowego w Bytowie bezpośredni nadzór nad prawidłowością i terminowością realizowanych zadań przez komórkę ds. czynności sprawdzających sprawowany był i jest przez Zastępcę Naczelnika Urzędu p. Romana Koszęłę. Zadania związane z monitorowaniem obowiązku składania deklaracji i sprawozdań finansowych wypełniane były poprzez realizację zapisów ustawowych oraz zadań nałożonych na Dział Obsługi Bezpośredniej, a następnie Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających w regulaminach organizacyjnych oraz zakresach uprawnień, obowiązków i odpowiedzialności pracowników obowiązujących w okresie poddanym kontroli. Stosownie do postanowień regulaminów organizacyjnych do zadań ww. komórek należało m.in. <i>dokonywanie czynności sprawdzających niezastrzeżonych do właściwości rzeczowej innych komórek organizacyjnych oraz m.in. typowanie podmiotów do czynności sprawdzających.</i> W kontrolowanej komórce na dzień rozpoczęcia niniejszej kontroli zatrudnionych jest 7 osób łącznie z kierownikiem. Czynnościami sprawdzającymi w zakresie egzekwowania niezłożonych deklaracji VAT i zeznań podatkowych PIT i CIT zajmują się 4 osoby, przy czym sporządzanie raportów i ich analiza jest realizowana przez 1 wyznaczonego pracownika oraz Kierownika komórki SKA. Natomiast przed wprowadzeniem nowej struktury organizacyjnej urzędu, tj. w Dziale OB, czynnościami w zakresie podatku VAT i podatku dochodowego zajmowały się 3 osoby. W toku czynności kontrolnych ustalono, iż do celów ujawnienia i monitorowania podatników naruszających obowiązek terminowego złożenia deklaracji w podatku PIT, CIT i VAT oraz sprawozdań finansowych generowano raporty pomocnicze z systemu POLTAX oraz bazy e-ORUS, które były sporządzane po wprowadzeniu do systemu informatycznego wszystkich dokumentów w powyższym zakresie. Ponadto w Urzędzie nie obowiązuje określony w sposób sformalizowany harmonogram sporządzania raportów dot. nie złożonych zeznań podatkowych. Wpływ na datę sporządzenia raportów m. zawsze realna możliwość sprawnego przeprowadzenia czynności sprawdzających w procedowanym zakresie, w przypadku realizacji innych zadań mających wyższy priorytet jak np. czynności sprawdzających gwarantujących realizację ustalonych mierników, termin realizacji przedmiotowego zadania z przyczyn obiektywnych może ulec wydłużeniu. Wydruki raportów w formie papierowej były analizowane przez wyznaczonych pracowników pod kątem poprawności otwartego obowiązku podatkowego i następnie zasadności wystosowania wezwania. Realizacja powyższego zadania była odnotowywana w aplikacji Biblioteka Akt (sprawa) w ramach analizy źródłowych materiałów informacyjnych oraz zbiorów danych, natomiast przeprowadzone czynności sprawdzające wprowadzamy do bazy e-ORUS oraz do Biblioteki Akt. Zgodnie z zapisem procedur regulujących zagadnienia związane z prowadzeniem i planowaniem czynności sprawdzających obowiązujących powołano w tym celu zespół, który dokonywał selekcji podmiotów lub grup podmiotów, względem których należało przeprowadzić czynności sprawdzające. W toku kontroli ustalono, iż w okresie poddanym kontroli w toku spotkań ww. zespołu nie podjęto decyzji w sprawie objęcia czynnościami grupy podmiotów, która nie wywiązała się z obowiązku złożenia zeznań PIT-28, PIT-36, PIT-36L, CIT-8 oraz sprawozdań finansowych za lata 2015-2016 jak również deklaracji VAT za poszczególne okresy 2016 i 2017 roku. Dodatkowo wyjaśniono, iż czas obowiązywania procedury regulującej zagadnienia związane z planowaniem i prowadzeniem czynności sprawdzających P-020/1 oraz P-020/1/1 przypadł na okres kolejnych zmian strukturalnych w Urzędzie. Powyższe sprawiło, że postanowienia zawarte w procedurze okazały się być nieadekwatne do nowopowstałych realiów działania
--------------------------------------	---

	urzędu, stąd podjęto decyzję w sprawie dokonania kolejnej zmiany tejże procedury, by możliwie w pełni odpowiadała na aktualne potrzeby organizacji pracy Urzędu. Aktualnie trwają prace nad opracowaniem projektu nowej wersji procedury regulującej zagadnienia związane z planowaniem i prowadzeniem czynności sprawdzających. Wobec podatników którzy niedopełnili obowiązku terminowego złożenia zeznań, deklaracji VAT oraz sprawozdań finansowych, pomimo kierowanych wezwań, sporządzane były zawiadomienia w zakresie ujawnionych przypadków naruszenia prawa podatkowego z powodów wymienionych w procedurach nr P-012/3-5 obowiązujących w okresie objętym kontrolą. pn. „Postępowanie w sprawach karnych skarbowych w zakresie składanych zawiadomień o popełnionych czynach zabronionych”. W każdym przypadku zawiadomienie przekazywano wraz uwierzytelnionymi dokumentami stanowiącymi materiał dowodowy umożliwiający prawidłowe rozpoznanie sprawy przez pracowników Stanowiska ds. karnych skarbowych. Kontrola Funkcjonalna W okresie objętym kontrolą tj. w dniu 03.01.2018r. Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bytowie przeprowadził 1 kontrolę funkcjonalną w Referacie Czynności Analitycznych i Sprawdzających SKA w zakresie „Wywiązywanie się przedsiębiorców z obowiązku składania zeznań podatkowych w roku 2016”. W wyniku kontroli stwierdzono, że nie zostały przeprowadzone procesy mające na celu wyegzekwowanie niezłożonych zeznań podatkowych przez osoby uzyskujące przychody z działalności gospodarczej tj. PIT-28 i PIT-36 za rok 2015 i 2016 oraz PIT-36L i CIT-8 za rok 2016. Jednocześnie w toku czynności kontrolnych potwierdzono realizację zadania w zakresie niezłożonych zeznań PIT-36L i CIT-8 za rok 2015. Powyższe spowodowane było znacznym obciążeniem pracą komórki SKA jak również zmianami organizacyjnymi związanymi z wprowadzeniem nowej struktury organizacyjnej i osoby kierującej komórką SOB / SKA. Mając na uwadze ustalenia kontroli wydano zalecenia pokontrolne z terminem realizacji do dnia 29.06.2018r. w tym m.in.: niezwłoczne przystąpienie do realizacji zadania zmierzającego do wyegzekwowania niezłożonych zeznań oraz podjęcie niezbędnych działań zmierzających do szybszej realizacji zadania za przyszłe okresy rozliczeniowe. Z informacji o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej wynika, że w dniu 07.05.2018r. Zastępca Naczelnika Urzędu potwierdził realizację wydanych zaleceń, bowiem podjęto czynności dotychczas niezrealizowane. Kontrolowany złożył oświadczenie: – Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bytowie p. Roman Koszela.
Ustalenia:	Przyjęte rozwiązania organizacyjne nie budzą zastrzeżeń, opracowana została dokumentacja, na podstawie której można ustalić zakres kompetencji i uprawnień osób odpowiedzialnych za realizowanie procesu. W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie nie stwierdzono uchybień i nieprawidłowości.
Ocena częściowa	Rozwiązania organizacyjne w zakresie monitoringu składania deklaracji, zeznań oraz innych dokumentów przewidzianych przepisami prawa należy ocenić – pozytywnie.

2) Prawidłowość podejmowanych działań przez urząd w stosunku do podatników uchylających się od obowiązku składania zeznań podatkowych PIT-28, PIT-36, PIT-36L oraz deklaracji podatkowych VAT-7, VAT-7K.	
Stan prawny	- ustawa z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2017 r., poz. 201) - ustawa z dnia 2 lipca 2004r o swobodzie działalności gospodarczej. (t.j. Dz. U. z 2016r. poz.1829 ze zmianami); - ustawa z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2017r. poz. 1221); - ustawa z dnia 10 września 1999r. Kodeks karny skarbowy (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz.2137) - ustawa z dnia 13 października 1995r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz. U. z 2017r., poz. 869); - wytyczne Ministerstwa Finansów w zakresie i okresie objętym kontrolą.
Opis stanu faktycznego	Kontrolę działań podejmowanych przez Urząd w zakresie monitorowania podatników uchylających się od obowiązku terminowego składania zeznań PIT-28, PIT-36, PIT-36L oraz deklaracji VAT, przeprowadzono na próbie losowo wybranych 50 podmiotów, po 10 wg rodzaju składanych zeznań i deklaracji. Doboru do kontroli dokonano w oparciu o raporty sporządzone w dniu rozpoczęcia kontroli z bazy e-ORUS, które ujawniły podmioty, które nie wywiązały się z obowiązku złożenia w ustawowym terminie zeznań PIT-28, 36, 36L oraz deklaracji VAT-7, VAT-7K.

Czynnościami kontrolnymi objęto:

- terminowość sporządzania raportów monitorujących obowiązek składania zeznań PIT oraz deklaracji VAT,
- czynności podejmowane przez Urząd wobec podatników którzy nie wywiązali się z obowiązku złożenia zeznań rocznych PIT oraz deklaracji VAT,
- sporządzanie wniosków do stanowiska KS oraz przesłanki odstąpienia od ukarania.

W kontrolowanym okresie wygenerowano łącznie 45 raportów w celu monitorowania podmiotów, które nie złożyły zeznań PIT-28, PIT-36, PIT-36L oraz deklaracji VAT-7 i VAT-7K w ustawowym terminie.

W toku kontroli ustalono, iż pierwsze raporty monitorujące terminowość składania zeznań w podatku dochodowym zostały wykonane :

- dla PIT-28 za 2015r i 2016r. w dniu 01.12.2016r. i 03.01.2018r. tj. 304 i 337 dni po upływie terminu do złożenia zeznania za dany rok,
- dla PIT-36 za 2015r i 2016r. w dniu 01.12.2016r. i 03.01.2018r. tj. 213 i 246 dni po upływie terminu do złożenia zeznania za dany rok,
- dla PIT-36L za 2015r. i 2016r. w dniu 01.12.2016r. i 03.01.2018r. tj. 213 i 246 dni po upływie terminu do złożenia zeznania za dany rok,

Z kolei raporty monitorujące terminowość składania deklaracji w podatku od towarów i usług za sporządzone zostały odpowiednio dla:

- dla VAT-7 za poszczególne miesiące 2016 i 2017 roku w okresie od 7 do 41 dni po upływie terminu do złożenia deklaracji,
- dla VAT-7K za poszczególne kwartały 2016 i 2017 roku w okresie od 8 do 45 dni po upływie terminu do złożenia deklaracji za kwartał.

Sporządzone wykazy posiadają odrębne oznaczenia wskazujące na prowadzenie weryfikacji i analizę danych zawartych w treści i raportów.

W toku kontroli ustalono, iż urząd podejmował działania mające na celu ujawnienie podatników, którzy nie wywiązali się z obowiązku złożenia zeznań podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz deklaracji VAT. Raporty sporządzano, zgodnie z wewnętrznymi ustaleniami tj. po terminie ostatecznego odnotowania w systemach komputerowych wszystkich deklaracji. Powyższe znajduje odzwierciedlenie w przedłożonym do kontroli materiale, przy czym w 6 przypadkach stwierdzono znaczne opóźnienie w ich wygenerowaniu, bowiem raporty dot. brakujących zeznań PIT-28, PIT-36 i PIT-36L za 2015 i 2016, sporządzono kolejno w dniach 01.12.2016 oraz 03.01.2018 (wykonany po kontroli funkcjonalnej) tj. w okresie od 213 do maksymalnie 337 dni po upływie ustawowego terminu do ich złożenia.

W złożonych wyjaśnieniach argumentowano, iż w urzędzie nie obowiązuje określony w sposób sformalizowany harmonogram sporządzania raportów dot. niezłożonych zeznań podatkowych. Opierając się o dotychczasową praktykę jak również realne możliwości realizacji przedmiotowego zadania, dąży się do sporządzenia raportów w sposób optymalny, tj. niezwłocznie po terminie ostatecznego odnotowania w systemach komputerowych wszystkich zeznań. Wpływ na datę sporządzenia i co ważniejsze realizacji raportów ma zawsze realna możliwość sprawnego przeprowadzenia czynności sprawdzających w procedowanym zakresie, w przypadku realizacji innych zadań mających wyższy priorytet jak np. czynności sprawdzających gwarantujących realizację ustalonych mierników, termin realizacji przedmiotowego zadania z przyczyn obiektywnych może ulec wydłużeniu. Nie bez znaczenia pozostają też realne możliwości przerobowe Urzędu, na które wpływ ma m.in. absencja pracowniczka oraz braki kadrowe. Naczelnik Urzędu prowadzi politykę kadrową zmierzającą do maksymalizacji efektów działania organu podatkowego, sprowadzających się głównie do zwiększania wpływów i spadku zaległości podatkowych. Ponadto wskazano, iż jak wskazuje praktyka, egzekwowanie niezłożonych zeznań PIT-36, PIT-36L, PIT-28 nigdy nie daje wymiernych efektów finansowych. Blisko 100% z zeznań składanych w wyniku podjęcia czynności jest "zerowe" lub daje marginalny efekt podatkowy w postaci uszczuplenia, czasami nawet globalny efekt podatkowy całej akcji, jest ujemny, np. w sytuacji gdy "stwierdzono" przypadek, gdy podatnik rozliczył się na PIT-36, a winien był na PIT-36L. Powyższe determinuje fakt, iż organ podatkowy w pierwszym rzędzie koncentruje posiadane zasoby kadrowe na działaniach przynoszące wymierne efekty podatkowe, gwarantujące realizację przydzielonych celów w postaci uszczuplenia podatkowych.

Kontrolą objęto wykonywanie przez Urząd czynności takich jak:

- wezwania pisemne do złożenia zeznania, adnotacje lub notatki służbowe sporządzone w związku z

wezwaniami telefonicznymi,

- sporządzanie wniosków do stanowiska KS o ukaranie w przypadku naruszenia przez podatników przepisów ustaw podatkowych, oraz przesłanki odstąpienia od sporządzenia wniosków.
- inne działania podejmowane przez Urząd mające na celu pozyskanie brakujących dokumentów podatkowych.

W toku kontroli ustalono, iż w podatku dochodowym urząd podjął czynności sprawdzające wobec 25 na 30 poddanych kontroli podmiotów (83,33%), do których skierowano łącznie 50 wezwań. Natomiast w 5 pozostałych przypadkach urząd odstąpił od przeprowadzenia czynności sprawdzających z uwagi na zawieszenie działalności gospodarczej przez cały rok podatkowy (4 przypadki) oraz likwidację działalności przed jej rzeczywistym rozpoczęciem (16,67%). Pomimo podjętych czynności sprawdzających żaden z 25 podatników nie złożył brakującego zeznania rocznego w podatku dochodowym.

Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, iż zgodnie z przyjętą zasadą odstępowano od prowadzenia czynności sprawdzających i wzywania podatników w przypadkach, gdy już wstępna analiza danych wskazywała znikome prawdopodobieństwo wykrycia uszczupień podatkowych w odniesieniu do określonych grup podatników, oraz w sytuacji, gdy z posiadanych przez Urząd danych wynikało, że wywiązanie się z obowiązku złożenia zeznania nie jest związane z wystąpieniem zobowiązania podatkowego. Do takich przypadków zaliczono przedsiębiorców, którzy przez cały rok podatkowy mieli zawieszoną działalność gospodarczą. Pomimo, że art. 44 ust. 10 upod. zwalnia tę kategorię podatników jedynie z obowiązku wpłacania miesięcznych zaliczek na podatek dochodowy, a nie ze składania rocznych zeznań podatkowych, to jednak logicznym wydaje się założenie a priori, że przedsiębiorcy ci nie powinni co do zasady osiągać przychodów z zawieszonej działalności gospodarczej, a co za tym idzie nie powinni z tego tytułu wystąpić po ich stronie podatek do zapłaty. Ponadto wskazano, iż fakt podjęcia określonych czynności lub odstąpienia od ich realizacji (w tym także w zakresie obowiązku składania deklaracji podatkowych) jest podyktowany koniecznością hierarchizowania poszczególnych zadań i nadawania im priorytetów. W tym kontekście ograniczenie realizacji czynności w zakresie egzekwowania składania zeznań podatkowych w podatku dochodowym jedynie do przypadków, z którymi związane jest wystąpienie uszczuplenia podatkowego wydaje się znajdować racjonalne uzasadnienie.

Na podstawie próby objętej czynnościami kontrolnymi stwierdzono, że w celu wyegzekwowania brakujących dokumentów Urząd wysyłał do podatników wezwania na piśmie, podejmował próby telefonicznego kontaktu z podatnikiem lub pełnomocnikiem, a w przypadku braku ich odbioru bądź niezłożenia dokumentów, wysyłał ponownie.

Za 2015r. wysłano łącznie 22 wezwania do 11 podatników w tym: do PIT 28 - 6 wezwań do 3 podmiotów, do PIT 36 - 10 wezwań do 5 podmiotów oraz do PIT 36L - 6 wezwań do 3 podmiotów. Natomiast za 2016r. do złożenia zeznań rocznych wysłano łącznie 28 wezwań do 14 podmiotów w tym: do PIT 28 - 8 wezwań do 4 podmiotów, do PIT 36 - 9 wezwań do 5 podmiotów oraz do PIT-36L - 11 wezwań do 5 podmiotów. Pierwsze wezwania do złożenia brakujących zeznań za 2015r. kierowano do podatników w okresie od 19 do maksymalnie 441 dni po dacie sporządzenia raportu monitorującego, przy czym w 8 przypadkach opóźnienie wyniosło ponad 400 dni. Ponowne zaś w 11 przypadkach wysłane zostały po upływie od 21 do 45 dni od czasu ostatnio wysłanego wezwania. Z kolei za 2016r. pierwotne wezwania do złożenia zeznań wysłano w okresie od 12 dni od sporządzenia raportu do 51 dni. Ponowne zaś w 14 przypadkach wysłane zostały po upływie od 18 do 42 dni od czasu ostatnio wysłanego wezwania.

- w 8 przypadkach stwierdzono znaczną zwłokę w podejmowaniu pierwszych czynności mających na celu wyegzekwowanie prawidłowego zeznania podatkowego PIT-28, PIT-36 za rok 2015. Pierwotne wezwania wysłano po upływie 410, 417, 421, 440 i 441 dni od czasu ujawnienia na pierwszych raportach monitorujących z dnia 01.12.2016. Faktycznie działania podjęto dopiero po przeprowadzeniu kontroli funkcjonalnej w dniu 03.01.2018, w wyniku której stwierdzono, iż do tej pory nie przeprowadzono procesów mających na celu wyegzekwowanie niezłożonych zeznań podatkowych przez osoby uzyskujące przychody z działalności gospodarczej (dot. m.in. PIT-28 i PIT-36 za rok 2015).

W toku kontroli wyjaśniono, iż pracownicy po otrzymaniu raportu z dnia 03.01.2018 wykonanego w toku kontroli funkcjonalnej niezwłocznie rozpoczęli analizę danych i przystąpili do generowania wezwań do podatników.

- w 8 przypadkach dot. 4 podmiotów wezwania kierowano na adres inny niż wskazany przez podatnika w CEIDG jako adres do doręczeń (brak odnotowanego w CRP KEP adresu KOR).

W toku kontroli wezwania ponowiono na adres właściwy do doręczeń.

	- w 2 przypadkach zeznanie za rok 2015 i 2016 zostało złożone w ustawowym terminie, jednakże na niewłaściwym formularzu tj. PIT-37 i PIT-36, zamiast PIT-36 i PIT-36L. Urząd podjął stosowne działania w tym zakresie, wysłano 5 wezwań za pośrednictwem poczty do złożenia korekty rozliczenia rocznego na prawidłowym formularzu, jednakże bez reakcji ze strony podatników. W toku kontroli podjęto próbę kontaktu z 1 podatnikiem za pośrednictwem poczty elektronicznej, która okazała się skuteczna, bowiem podatnik złożył stosowną korektę zeznania. W ramach podejmowanych czynności sprawdzających w podatku od towarów i usług za 2016r. i 2017r. ustalono, iż urząd podjął czynności sprawdzające wobec 15 na 20 poddanych kontroli podmiotów (75%), do których skierowano łącznie 28 wezwań. Natomiast w 5 pozostałych przypadkach urząd odstąpił od przeprowadzenia czynności sprawdzających z uwagi na bezskuteczność prowadzonych w latach poprzednich czynności w tym zakresie, zgon podatnika oraz zmianę właściwości miejscowej (25%). W wyniku podjętych czynności sprawdzających 7 podatników złożyło brakujące deklaracje VAT-7 i VAT-7K z uchybieniem terminu. Na podstawie próby objętej czynnościami kontrolnymi stwierdzono, że w celu wyegzekwowania brakujących deklaracji Urząd wysyłał do podatników wezwania na piśmie, podejmował próby telefonicznego kontaktu z podatnikiem lub pełnomocnikiem, a w przypadku braku ich odbioru bądź niezłożenia dokumentów, wysyłał ponownie. Za rok 2016 sporządzono łącznie 19 wezwań do 8 podatników w tym: do VAT-7 - 12 wezwań do 5 podmiotów, do VAT-7K - 7 wezwań do 3 podmiotów. Z kolei za rok 2017 wysłano łącznie 9 wezwań do 5 podmiotów, w tym do rozliczeń miesięcznych 6 wezwań do 5 podmiotów, natomiast w przypadku rozliczeń kwartalnych - 3 wezwania do 2 podmiotów. Pierwsze wezwania do złożenia brakujących deklaracji wysłano w okresie od dnia sporządzenia raportu do maksymalnie 90 dni od czasu ujawnienia podmiotu na raporcie za dany okres rozliczeniowy tj. miesiąc bądź kwartał. W sytuacji braku reakcji podmiotu wezwania w sprawie brakujących deklaracji VAT-7K ponawiano w okresie od 13 do 56 dni od czasu ostatnio wysłanego wezwania. W związku z uchylaniem się od obowiązku składania deklaracji 9 podmiotów wykreślono z rejestru podatników VAT w trybie art. 96 ust. 9 pkt 2 ustawy o podatku od towarów i usług. - w 1 przypadku stwierdzono opóźnienie w podejmowaniu pierwszej czynności mającej na celu wyegzekwowanie brakującej deklaracji VAT-7K za II kwartał 2016. Pierwotne wezwanie wysłano po upływie 90 dni od czasu ujawnienia na raporcie monitorującym za ww. okres. <i>Z wyjaśnień złożonych w toku kontroli wynika, iż stwierdzone opóźnienie spowodowane było przeoczeniem pracownika. Wezwanie trzykrotnie ponawiano, jednakże bez reakcji ze strony podatnika. Finalnie w związku z brakiem deklaracji za II i III kwartał 2016 podatnika wykreślono z rejestru podatników VAT.</i> W toku kontroli ustalono, iż w wyniku prowadzonych czynności sprawdzających skierowano do komórki karnej skarbowej łącznie 11 zawiadomień o popełnionym przestępstwie / wykroczeniu, w tym 4 w sprawie podatku dochodowego oraz 7 dotyczących podatku od towarów i usług. Powyższe zawiadomienia dot. w głównej mierze utrudniania prowadzenia czynności sprawdzających oraz złożenia deklaracji VAT z uchybieniem terminu. <u>Kontrolowany złożył oświadczenie:</u> - Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bytowie p. Roman Koszela,
Ustalenia	Na podstawie objętej czynnościami kontrolnymi próby stwierdzono, że: - w 6 przypadkach wystąpiło opóźnienie w zakresie sporządzenia raportów monitorujących dot. brakujących zeznań PIT-28, PIT-36 i PIT-36L za 2015 i 2016, które sporządzono ze znacznym opóźnieniem tj. w okresie od 213 do maksymalnie 337 dni po upływie ustawowego terminu do ich złożenia. - w 8 przypadkach stwierdzono znaczną zwłokę w podejmowaniu pierwszych czynności mających na celu wyegzekwowanie prawidłowego zeznania podatkowego PIT-28, PIT-36 za rok 2015. Pierwotne wezwania wysłano po upływie od 410 do 441 dni od czasu ujawnienia na pierwszych raportach monitorujących z 01.12.2016. Działania podjęto dopiero po przeprowadzeniu kontroli funkcjonalnej w dniu 03.01.2018 - w 8 przypadkach dot. 4 podmiotów wezwania kierowano na adres inny niż wskazany przez podatnika w CEIDG jako adres do doręczeń (brak odnotowanego w CRP KEP adresu KOR). - w 1 przypadku stwierdzono opóźnienie w podejmowaniu pierwszej czynności mającej na celu

	rozwiązał spółkę na podstawie art. 25 D ust.1 ustawy o KRS bez przeprowadzania postępowania likwidacyjnego a podmiot z dniem 07.02.2018r. wykreślony został z KRS. W drugim przypadku Naczelnik Urzędu Skarbowego w Bytowie decyzją z dnia 17.12.2015r. uchylił spółce NIP powodu posługiwania się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi. Monitorowanie obowiązku składania deklaracji CIT-8 i sprawozdań finansowych przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych. W okresie objętym kontrolą monitorowanie obowiązku składania zeznań i sprawozdań finansowych od osób prawnych prowadzone było na podstawie raportów z podsystemu <i>e-Orus</i> : - dla deklaracji CIT-8 „Wykaz niezłożonych zeznań wg obowiązków podatkowych DGOS, KKS” - dla sprawozdań finansowych „ Wykaz niezłożonych CIT-ST , CT-STR lub SPR-SF Zestawienie raportów a w następnej kolejności przefiltrowanie wynikających z nich danych według przyjętych przez urząd kryteriów stanowiło podstawę dla analizy i podjęcia czynności sprawdzających wobec podmiotów zobowiązanych do złożenia deklaracji podatkowych oraz sprawozdań finansowych. Z informacji uzyskanych w trakcie kontroli wynika, że raporty za 2015r. dla zeznań CIT-8 i SPR-SF przygotowane przez komórkę Analiz i Planowania przekazane zostały do Referatu Obsługi Bezpośredniej odpowiednio w dniach 01.12.2016r. i 05.09.2016r. Do czynności sprawdzających zgodnie z informacją zawartą w karcie czynności sprawdzających przystąpiono w dniu 31.12.2016r. Z kolei raporty za 2016r. dla zeznań CIT-8 sporządzono w dniu 03.01.2018r. a dla SPR-SF w dniu 01.03.2018r. Do czynności sprawdzających przystąpiono w dniach sporządzenia raportów. Aktualnie prowadzone są czynności sprawdzające i wyjaśniające wobec podmiotów które nie wywiązały się z obowiązku złożenia dokumentów podatkowych i rachunkowych za 2016r. Do kontroli wytypowano próbę - 20 losowo wybranych podmiotów zobowiązanych do złożenia zeznań CIT-8 oraz sprawozdań finansowych, po 10 podmiotów za każdy badany rok podatkowy. Na podstawie wytypowanej do kontroli próby ustalono, iż Urząd Skarbowy w Bytowie : - w toku prowadzonych czynności wobec podmiotów którzy nie realizowali obowiązku podatkowego (na przestrzeni kilku lat) oraz podmiotów od których korespondencja wracała np. z adnotacją „nie podjął awizowanego pisma” dokonywał oględzin adresów rejestracyjnych. W zależności od wyników stanu faktycznego (brak siedziby podmiotu, braku oznak prowadzenia działalności gospodarczej, nie przerejestrowanie w terminie ustawowym działalności z RHB do KRS) występował do Krajowego Rejestru Sądowego w trybie art. 82 b ustawy Ordynacja podatkowa o informacje o podmiotach i osobach uprawnionych do reprezentacji spółek. - wysyłał do podmiotów wezwania papierowe oraz powiadamiał telefonicznie, na okoliczność powyższego sporządzając stosowne adnotacje służbowe. W trakcie prowadzonych czynności wystosował łącznie 6 wezwań w tym: 4 za 2015r, oraz 2 za 2016r. W większości przypadków wezwania dotyczyły złożenia zeznania CIT-8 oraz sprawozdania finansowego wraz z dokumentacją. - dla próby objętej kontrolą nie były sporządzane wnioski o ukaranie na podstawie ustawy kodeks karny skarbowy. Ponadto jak stwierdzono na podstawie dokumentów objętych badaniem, do podmiotów które według wiedzy urzędu należą do „nieczynnych” nadal kierowana jest korespondencja i prowadzony jest stały, okresowy monitoring chociażby poprzez sprawdzanie podmiotów we wpisach KRS. Pomimo faktu, iż w wielu przypadkach urząd posiada wiedzę, że dany podmiot nie prowadzi już działalności, a pod wskazanym adresem działa ktoś inny – urząd kontynuuje czynności monitorujące związane z oględzinami adresów siedzib i miejsc zgłoszonej działalności, brak jest bowiem podstaw prawnych aby zamknąć obowiązek podatkowy CIT.
Ustalenia	W działalności kontrolowanej jednostki w zakresie monitorowania terminowości składania dokumentacji podatkowej i rachunkowej przez osoby prawne i osoby fizyczne - stwierdzono zbyt późne sporządzanie raportów monitorujących terminowość składania dokumentacji podatkowej i rachunkowej a w konsekwencji późne podejmowanie czynności sprawdzających. Raport monitorujący terminowość składania zeznań CIT-8 za 2015 do czynności sprawdzających przekazano w dniu 01.12.2016r. tj. 8 m-cy po upływie ustawowego terminu do złożenia zeznania. Z kolei

	wyegzekwowanie brakującej deklaracji VAT-7K za II kwartał 2016. Pierwotne wezwanie wysłano po upływie 90 dni od czasu ujawnienia na raporcie monitorującym za ww. okres.
Ocena cząstkowa	<i>Działalność US w zakresie prawidłowości podejmowanych działań przez urząd w stosunku do podatników uchylających się od obowiązku składania zeznań PIT-28, PIT-36, PIT-36L oraz deklaracji VAT-7 i VAT7K należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.</i>

3) Działania urzędu w zakresie monitorowania obowiązku składania zeznań PIT, PPL CIT-8 oraz sprawozdań finansowych przez podmioty do tego zobowiązane.	
Stan prawny	- ustawa z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2017 r., poz. 201), - ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t. j. Dz. U. z 2016 r., poz. 2032), - ustawa z dnia 15 lutego 1992r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 1888), - ustawa z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz.2137), - ustawa z dnia 10 września 1999r. Kodeks karny skarbowy (t.j. Dz. U. z 2013 r. poz.186 ze zm.).
Opis stanu faktycznego	Monitorowanie obowiązku składania deklaracji PIT, PPL i sprawozdań finansowych przez osoby fizyczne zobowiązane do prowadzenia ksiąg rachunkowych. Monitorowanie obowiązku i terminowości składania zeznań podatkowych oraz sprawozdań finansowych przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych PIT-36 i PIT-36L za lata 2015 i 2016 prowadzone było na podstawie raportów z aplikacji e-Orus „Wykaz niezłożonych zeznań wg obowiązków podatkowych DGOS, KKS” oraz „Wykaz podmiotów wg dokumentacji rachunkowej”. Zestawione z raportów dane, przefiltrowane według określonych przez Urząd kryteriów stanowiły punkt wyjścia do przeprowadzenia czynności sprawdzających i wyjaśniających wobec podatników którzy nie złożyli zeznań i sprawozdań finansowych za dany rok podatkowy. Za okres objęty kontrolą analiza i weryfikacja poszczególnych pozycji raportów dokonywana była pod kątem postanowień art. 2 ust.1 pkt 2 ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości. Na podstawie analizy materiałów przedłożonych w toku kontroli ustalono: - pierwszy raport ujawniający podatników którzy nie wywiązali się z obowiązku złożenia sprawozdania finansowego osób fizycznych za 2015r. sporządzony został w dniu 05.09.2016r. tj. 126 dni kalendarzowych po upływie ustawowego terminu do złożenia zeznania podatkowego i sprawozdania finansowego. Na podstawie „Karty czynności sprawdzających” ustalono, że do czynności sprawdzających przystąpiono w dniu 15.10.2016r. tj. 40 dni po otrzymaniu raportu do realizacji. - raport ujawniający podatników którzy zobowiązani byli do złożenia sprawozdania finansowego osób fizycznych za 2016r. sporządzony został w dniu 01.03.2018r. tj. 305 dni kalendarzowych po upływie ustawowego terminu do złożenia sprawozdania finansowego. W tym też dniu przystąpiono do czynności analitycznych i sprawdzających mających na celu wyselekcjonowanie podatników, którzy nie wywiązali się z obowiązku złożenia sprawozdań finansowych za 2016r. Do kontroli wytypowana została próba - 10 losowo wybranych podmiotów zobowiązanych do złożenia zeznania PIT - PPL oraz jednocześnie sprawozdania finansowego, po 5 za każdy rok podatkowy. Czynnościami kontrolnymi objęto: terminowość sporządzania raportów monitorujących obowiązek składania zeznań PIT, PPL i sprawozdań finansowych, czynności podejmowane przez Urząd zmierzające do realizacji tego obowiązku wobec podmiotów uchylających się oraz sporządzanie wniosków do stanowiska KS oraz przesłanki odstąpienia od ukarania. Na podstawie wytypowanej do kontroli próby ustalono, że w okresie objętym kontrolą Urząd : - wysyłał pisemne wezwania do złożenia brakujących zeznań podatkowych i sprawozdań finansowych, oraz telefonicznie do złożenia brakujących dokumentów podatkowych czy złożenia wyjaśnień, - weryfikował podmioty po kątem poprawności otwartych obowiązków podatkowych i statusu zgłoszonej w CEiDG działalności gospodarczej. - dla próby objętej kontrolą nie były sporządzane wnioski o ukaranie na podstawie ustawy Kodeks karny skarbowy. Na podstawie badanej próby stwierdzono ponadto, iż w wyniku podejmowanych czynności sprawdzających Urząd : - dokonywał czynności oględzin siedziby i miejsca zgłoszonej działalności gospodarczej. Efektem czego w jednym przypadku Sąd Rejonowy Gdańsk – Północ w Gdańsku postanowieniem z dnia 13.10.2017r.

	raport za 2016r. dla zeznań CIT-8 sporządzono w dniu 03.01.2018r. a dla SPR-SF w dniu 01.03.2018r. w tych też dniach przystąpiono do czynności sprawdzających.
Ocena cząstkowa	<i>Działalność US w zakresie w zakresie monitorowania obowiązku składania zeznań PIT PPL, CIT-8 oraz sprawozdań finansowych przez podmioty do tego zobowiązane należy ocenić pozytywnie z uchybieniami</i>

IV. Zalecenia

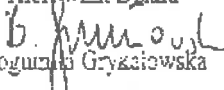
Zalecenia/ Wnioski pokontrolne	Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku poleca: • sporządzanie raportów monitorujących dot. brakujących zeznań PIT i CIT bez zbędnej zwłoki po zakończeniu procesu przetwarzania dokumentów w systemie POLTAX za okres sprawozdawczy. • ograniczanie okresów zwłok w podejmowaniu czynności sprawdzających w stosunku do podatników uchylających się od obowiązków składania zeznań rocznych PIT i CIT. Zgodnie z art. 48 ustawy o kontroli w administracji rządowej od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze. Na podstawie art. 49 ustawy o kontroli w administracji rządowej, w nawiązaniu do przedstawionych powyżej ustaleń kontroli, proszę o przedłożenie w terminie jednego miesiąca od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego informacji o sposobie wykorzystania zaleceń, wykorzystania wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości. Jednocześnie w związku z poleceniem Ministerstwa Finansów zobowiązuję do przekazania do tut. Izby Administracji Skarbowej informacji o rezultatach wdrożonych zaleceń pokontrolnych w terminie 9 miesięcy licząc od daty <u>sporządzenia</u> przez jednostkę kontrolowaną informacji o zrealizowaniu zaleceń pokontrolnych.
---	---

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

Gdańsk, dnia 28.08.2018

wz. Dyrektora
Izby Administracji Skarbowej
w Gdańsku

Barbara Kowańska
ZASTĘPCA DYREKTORA

Kierownik Działu

Bogumila Gryzińska

27.08.2018.

Naczelnik Wydziału


Aleksandra Kopańciewicz

27.08.2018

