



DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ
W GDAŃSKU

2201-KW.073.1.2015

UNP - 2201 - 16 - 005026

2018 01.19

490

W opublikowanym materiale Samodzielny Referat Ochrony Izby Skarbowej w Gdańsku dokonał wyłączenia treści w zakresie ochrony tajemnicy skarbowej oraz danych osobowych - na podstawie art. 5 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej (j.t. Dz.U. z 2015 r. poz. 2058 ze zm.).

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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



ul. Długa 75/76, 80-831 Gdańsk | tel.: +48 58 300 23 00 | fax: +48 58 301 43 18
e-mail: is@pmi.mofnet.gov.pl

www.gdansk.apodatkowa.gov.pl

489

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Temat kontroli	<i>Prawidłowość planowania, realizacji, dokumentowania i wykorzystania wyników kontroli podatkowych w postępowaniach podatkowych w 2014 roku.</i>
Jednostka kontrolowana	<i>III Urząd Skarbowy w Gdańsku ul. Żaglowa 2 80-560 Gdańsk</i>
Kierownik jednostki kontrolowanej	<i>Pani Edyta Sławnikowska</i> Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku (zwany dalej Naczelnikiem lub NUS) pełniący obowiązki Naczelnika od dnia 31.08.2012r. i powołana na stanowisko Naczelnika od dnia 15.07.2014r.
Kontrolerzy:	Kinga Marianowska – starszy komisarz skarbowy – koordynator kontroli Magdalena Galińska-Sobaszek – komisarz skarbowy Anna Piotrowska – komisarz skarbowy Marlena Gosk – komisarz skarbowy Małgorzata Naschke – starszy komisarz skarbowy działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku Nr 2201-KW.073.1.2015.
Podstawa prawna prowadzenia kontroli	Art. 6 ust.5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092)
Wpisano do ewidencji kontroli	Pozycja nr 1/2015
Okres objęty kontrolą	Rok 2014
Zakres przedmiotowy kontroli	Zakres badania obejmował następujące zagadnienia kontroli: ✓ planowanie kontroli (typowanie do kontroli, analiza i wykorzystanie informacji sygnałnych-donosy, tworzenie planów kontroli, monitoring wykonania planu kontroli); ✓ prawidłowe stosowanie procedury kontroli podatkowej określonej w dziale VI ustawy Ordynacja podatkowa oraz przestrzeganie zasad prowadzenia kontroli przedsiębiorcy, określonych przepisami ustawy o swobodzie działalności gospodarczej; ✓ merytoryczna ocena zgromadzonego w toku kontroli materiału; ✓ terminowe i rzetelne wprowadzanie danych do podsystemu KONTROLA; ✓ terminowe przekazywanie materiałów pokontrolnych do komórek wymiarowych; ✓ wykorzystanie ustaleń pokontrolnych.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna	Działania kierowanego przez Naczelnika III Urzędu Skarbowego w Gdańsku w badanym zakresie oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami.
Uzasadnienie oceny ogólnej	W toku kontroli pozytywnie oceniono działanie Urzędu w zakresie: 1. postępowania z informacjami sygnałnymi wpływającymi do Organu; 2. sposobu postępowania z materiałem pokontrolnym; 3. akceptacji ustaleń kontroli; 4. organizacji analizowania złożonych korekt pokontrolnych i terminowości wszczynania postępowań podatkowych.

	Nieprawidłowości i uchybienia stwierdzono natomiast w zakresie: 1. zbyt niskiego stopnia realizacji planów kontroli oraz tworzenia planów kontroli z ilościami podmiotów, które były nierealne do zrealizowania w okresie, na który je utworzono; niskiego poziomu wskaźnika kontroli przeprowadzonych w podobszarach ryzyka; 2. niedostatecznego wykorzystania posiadanych licencji programu ACL/IDEA w kontrolach podatkowych; 3. błędnego kwalifikowania do kategorii kontroli elektronicznych kontroli nie spełniających wszystkich kryteriów Ministerstwa Finansów w tym zakresie; 4. braków w odnotowaniu w podsystemie KONTROLA wszystkich wymaganych informacji o postępowaniu kontrolnym; 5. zatwierdzaniu postępowań kontrolnych przed upływem 14 dni od zakończenia kontroli i po upływie 60 dni; 6. niedostatecznego wyjaśnienia stanu faktycznego i dokonania ustaleń w toku prowadzonych kontroli podatkowych w oparciu o niepełny materiał dowodowy; 7. błędów w powiązaniach dokumentów pokontrolnych z postępowaniami kontrolnymi skutkujących powstaniem różnic pomiędzy ustaleniami kontroli a ostatecznym wymiarem podatku. Szczegółowe uzasadnienie oceny ogólnej stanowią poniższe uwagi i oceny cząstkowe dotyczące kontrolowanych zagadnień.
--	--

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Pozyskiwanie danych stanowiących potencjalne źródło kontroli i ewidencjonowanie źródeł kontroli w podsystemie KONTROLA.	
Stan prawny	✓ Wytyczne Ministerstwa Finansów do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA ✓ Wojewódzki Plan Działań na 2014 rok ✓ Instrukcja nr I-038/4 Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku obowiązująca od dnia 15.04.2013r. w sprawie Monitoringu podatników oraz zasad typowania podmiotów do kontroli podatkowej ✓ Instrukcja nr I-038/5 Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku obowiązująca od dnia 15.01.2014r. w sprawie Monitoringu podatników oraz zasad typowania podmiotów do kontroli podatkowej ✓ Instrukcja nr I-038/6 Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku obowiązująca od dnia 01.09.2014r. w sprawie Monitoringu podatników oraz zasad typowania podmiotów do kontroli podatkowej ✓ Instrukcja nr I-050/2 z dnia 22 lutego 2012r. w sprawie obsługi protokołów z kontroli oraz innych dokumentów stanowiących podstawę wszczęcia postępowania podatkowego z urzędu
Opis stanu faktycznego	Do Urzędu w 2014 roku wpłynęło 215 spraw – wszystkie sprawy zostały załatwione. Przy czym sprawy załatwione zostały w następujący sposób: – 18 spraw wykorzystano w kontroli podatkowej – 131 spraw przekazano do innej komórki urzędu (OB i PP) – 38 spraw przekazano wg właściwości do innego organu – 27 spraw odłożono „ad acta” uznając zakończenie sprawy po przeprowadzonej analizie – 1 sprawę załatwiono w inny sposób. Średni czas pomiędzy datą wpływu informacji sygnałnej, a datą sporządzenia wniosku dot. załatwienia sprawy dla badanej próby wynosi 35 dni. W Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku doniesienia ewidencjonowane były w Bibliotece Akt pod symbolem JRWA 521. W niniejszej kontroli poddano badaniu 10 informacji sygnałnych. Stwierdzono, iż wszystkie badane informacje sygnałne zostały zaewidencjonowane jako źródła kontroli w podsystemie KONTROLA.

	W Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku do podsystemu KONTROLA wprowadzane są wszystkie wnioski i informacje, które w przyszłości mogą stanowić podstawę do wszczęcia kontroli podatkowej. Informacje sygnałne oraz pisma stanowiące zapytanie takich organów jak: Prokuratura, ABW, SCAC, itp. bez względu na to czy będą w przyszłości stanowić podstawę wszczęcia kontroli ewidencjonowane są jako źródła kontroli. Przyjęte zasady gradacji źródeł kontroli, które stanowią podstawę do wszczęcia kontroli podatkowej wg ważności: • wnioski, na podstawie których można przewidzieć uszczuplenie podatku, • wnioski oraz informacje stanowiące podstawę do wszczęcia kontroli w obszarach ryzyka, • zwroty podatku od towarów i usług oraz Wytyczne Ministra Finansów w zakresie VAT, • wnioski innych organów, informacje sygnałne i inne. Komórka Analiz i Planowania analizowała i podejmowała decyzje o dalszym toku postępowania z informacją sygnałną. W kontrolowanym organie wszystkie analizy /rozstrzygnięcia/przekazanie informacji kończące sprawę były akceptowane przez kierującą wieloosobowym stanowiskiem Analiz i Planowania oraz Zastępcę Naczelnika. W przypadkach, gdy w informacji sygnałnej zawarte były informacje wykraczające poza zakres właściwości rzeczowej i miejscowej naczelnika urzędu – kopie przedmiotowych informacji przekazywał do właściwych organów bądź instytucji. Podmioty przekazujące doniesienia informowano o przesłaniu informacji zgodnie z właściwością bądź wykorzystaniu danych zawartych w piśmie przez organ podatkowy. W piśmie zawierano informację, że z uwagi na treść art. 293 Ordynacji podatkowej wszelkie dane objęte są tajemnicą skarbową.
Ustalenia	<i>W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie nie stwierdzono uchybień i nieprawidłowości.</i>
Ocena częściowa	<i>Działalność Urzędu Skarbowego w zakresie pozyskiwania danych stanowiących potencjalne źródło kontroli i ewidencjonowania źródeł kontroli w podsystemie KONTROLA należy ocenić pozytywnie.</i>

2. Typowanie podmiotów do kontroli.	
Stan prawny	✓ Instrukcja I-038/4 Monitoring Podatników oraz zasady typowania podmiotów do kontroli podatkowej, obowiązująca od dnia 15.04.2013r. ✓ Instrukcja I-038/5 Monitoring Podatników oraz zasady typowania podmiotów do kontroli podatkowej, obowiązująca od dnia 15.01.2014r. ✓ Instrukcja I-038/6 Monitoring Podatników oraz zasady typowania podmiotów do kontroli podatkowej, obowiązująca od dnia 01.09.2014r. ✓ Decyzja Nr 31/2012 z dnia 4 lipca 2012 r. w sprawie powołania Zespołu ds. planowania kontroli podatkowej w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku - uchylona ✓ Decyzja Nr 31/2014 z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie powołania Zespołu ds. planowania kontroli podatkowej w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku – uchylona ✓ Decyzja Nr 26/2014 z dnia 26 sierpnia 2014 r. w sprawie powołania Zespołu ds. planowania kontroli podatkowej w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku – uchylona ✓ Załącznik nr 1 do Procedury P-001/1 Monitoring podatników oraz zasady typowania podmiotów do kontroli podatkowej pn. Skład stałego zespołu ds. planowania kontroli podatkowej w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku obowiązujący od 01.04.2015r.
Opis stanu faktycznego	a) Trafność typowania podmiotów do kontroli. Proces planowania kontroli koordynowany jest przez Wieloosobowe Stanowisko Analiz i Planowania. Wieloosobowe Stanowisko Analiz i Planowania sporządza raporty i analizy, uwzględniając kryteria zdefiniowane w:

- Wojewódzkim Planie Dyscypliny Podatkowej oraz Wojewódzkim Planie Działań na dany rok (w tym kryteria typowania podmiotów w obszarach ryzyka na dany rok),
- Wytycznych Ministra Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług,
- Zadaniach dla Dyrektorów Izb Skarbowych i Naczelników Urzędów Skarbowych w zakresie realizacji polityki finansowej państwa,
- Porozumieniu pomiędzy Dyrektorami Urzędu Kontroli Skarbowej oraz Izby Skarbowej w Gdańsku o współpracy między urzędami skarbowymi województwa pomorskiego, Izbą Skarbową w Gdańsku a Urzędem Kontroli Skarbowej w Gdańsku,
- innych wytycznych i zaleceniach.

Komórka Analiz i Planowania w wyniku analiz wykonywanych we własnym zakresie na podstawie np. informacji sygnałnych, raportów, monitoringu podmiotów, materiałów do wykorzystania, przekazanych do Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku przez inne urzędy i instytucje oraz wniosków innych komórek opracowuje propozycje do ujęcia podmiotów w planie kontroli, które są ostatecznie weryfikowane przez zespół ds. planowania kontroli w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku.

Do czerwca 2014r. wnioski o kontrolę pozaplanową przekazywane były bezpośrednio do Działu Kontroli Podatkowej - głównie dotyczyło to kontroli zasadności zwrotu podatku VAT. Komórka AP dostawała taki wniosek jedynie do wiadomości.

Dla ujednolicenia procesu planowania obecnie wszelkie wnioski o kontrolę przekazywane są do komórki AP.

Niezależnie od tego komórka AP poza planem kontroli wnioskuję również o przeprowadzenie czynności bez upoważnienia takich jak: wizja lokalna, postępowanie mandatowe w ramach akcji „weź paragon” – informacja dot. sposobu realizacji takich wniosków oraz o dokonanych ustaleniach przekazywana jest niezwłocznie do komórki AP.

W Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku przed sporządzeniem planów kontroli analizowane są następujące rodzaje informacji:

- ✓ źródła zewnętrzne kontroli: pisma od innych urzędów, instytucji, informacje sygnałne w tym anonimowe,
- ✓ źródła wewnętrzne: informacje oraz wnioski sporządzane przez inne komórki urzędu,
- ✓ informacje przekazywane przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej o odmowie przyjęcia podmiotu do kontroli skarbowej,
- ✓ sporządzane raport i skrypty,
- ✓ informacje pozyskane podczas czynności kontrolnych lub sprawdzających.

Pod uwagę brane były główne obszary ryzyka wymienione w Wojewódzkim Planie Działań.

Podczas typowania do kontroli podmioty dzieli się na dwie grupy: podmioty wytypowane w zakresie zaliczek oraz podmioty pozostałe.

O wyborze konkretnych (spośród typowanych) propozycji podmiotów do ujęcia w planie kontroli decydował zespół ds. planowania kontroli podatkowej, a zatwierdzał Naczelnik Urzędu.

W Trzecim Urzędzie Skarbowym działa zespół ds. planowania kontroli podatkowej składający się z następujących członków:

1. Zastępca Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku ZN-1
2. Zastępca Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku ZN-2
3. Kierujący Wieloosobowym Stanowiskiem Analiz i Planowania
4. Wyznaczony pracownik Wieloosobowego Stanowiska Analiz i Planowania
5. Kierownik Działu Kontroli Podatkowej
6. Kierownik Samodzielnego Referatu Spraw Wierzycielskich
7. Kierownik Pierwszego Działu Postępowania Podatkowych PP-1

W przypadku nieobecności ww. osób zastępcą zobowiązanym do uczestniczenia w posiedzeniach zespołu jest osoba wskazana w wykazie stałych zastępstw w organie.

Plany kontroli sporządza się w systemie kwartalnym, możliwe jest również tworzenie miesięcznych planów kontroli w poszczególnych zakresach np. w zakresie realizacji zadań Urzędu wynikających z wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług, kontroli w zakresie

monitorowania zaliczek, doniesień itp.

Na wstępie weryfikowany jest stopień realizacji poprzedniego planu, w tym podmioty, w stosunku do których nie zostały wszczęte kontrole. Następnie zespół ocenia zasadność typowania podmiotów. Ilość typowanych podmiotów do kontroli na dany kwartał, wg złożonego oświadczenia przez Zastępcę Naczelnika Marzenę Stępniewską dn. 11.09.2015r., ustalana jest z uwzględnieniem możliwości logistycznych i kadrowych Działu Kontroli Podatkowej oraz stopnia ważności kontroli – co nie zostało potwierdzone w toku niniejszej kontroli, opis szczegółowy w pkt 2c.

Przy sporządzaniu planu kontroli pod uwagę były brane głównie:

- przewidywane uszczuplenia podatku,
- obszary ryzyka wymienione w Krajowym Planie Działań,
- wnioski o kontrolę z innych instytucji i organów (np. prokuratura, PFRON),
- oraz zakładane możliwości realizacji kontroli.

Podmioty wytypowane do kontroli i odrzucone przez Urząd Kontroli Skarbowej w Gdańsku poddawane są ponownej analizie pod kątem zasadności przeprowadzenia kontroli.

W Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku na 2014 rok sporządzono:

- 4 plany kwartalne (nr)
- 3 plany miesięczne (nr)

Z zaplanowanych 156 kontroli w przedstawionych planach kontroli (na okres od 01.01.2014r. do 31.12.2014r.) w okresie, którego te plany dotyczyły zrealizowano 57 kontroli, tj. 37%.

Łącznie przeprowadzono 79 kontroli tj. 51% kontroli zaplanowanych na rok 2014 tj. ilość kontroli zakończonych 57 + ilość kontroli w toku (stan na koniec 2014 roku) 22 = 79 kontroli

Ilość nieprzeprowadzonych kontroli z planów na 2014 rok wynosi 77 tj. 49%, w tym 34 kontrole dotyczą podatku od towarów i usług, 15 podatku dochodowego od osób prawnych, 16 podatku dochodowego od osób fizycznych, 5 kontroli w innym zakresie oraz 7 kontroli, których zakres miał obejmować kilka tytułów podatkowych jednocześnie.

Analiza trafności typowania podmiotów do kontroli wskazuje, że ilość kontroli z efektem finansowym powyżej 1 tysiąca zł (25 kontroli) do ilości wszystkich zaplanowanych kontroli (156 kontroli) przez organ wynosi zaledwie 16% tzn. tylko w 25 kontrolach stwierdzono efekt finansowy powyżej jednego tysiąca do 156 kontroli zaplanowanych na ten okres.

Skuteczność zaplanowanych kontroli mierzona liczbą kontroli z efektem finansowym powyżej 1.000 zł do ilości przeprowadzonych kontroli wynosi 43% dla roku 2014, tj. przeprowadzono 57 kontroli, stwierdzając w 25 z nich uszczuplenie powyżej 1000 zł.

Łączna wartość uszczupień dla 25 postępowań kontrolnych z kwotami powyżej 1.000 zł w roku 2014 wynosiła: 4 984 333 zł

w tym dla poszczególnych tytułów podatkowych:

- | | |
|---|----|
| – podatku od towarów i usług | zł |
| – podatku dochodowego od osób fizycznych (płatnik) | zł |
| – podatku dochodowego od osób fizycznych (podatnik) | zł |
| – kontroli łączonych | zł |
| – kontrole inne | zł |

Stwierdzić należy, iż w zakresie typowania do kontroli skuteczność zaplanowanych kontroli jest na poziomie zadowalającym.

Osiągnięty poziom wskaźnika w wysokości 43% kwalifikuje do oceny pozytywnej w zakresie trafności typowania podmiotów do kontroli.

b) Zgodność kryteriów stosowanych przy typowaniu podmiotów do kontroli z kryteriami określonymi w Wojewódzkim Planie Działań.

Zgodnie z założeniami Wojewódzkiego Planu Działań na 2014 rok urzędy skarbowe woj. pomorskiego powinny zaangażować 50% zasobów sił i środków w realizację działań skierowanych na priorytetowe, krajowe podobszary ryzyka (kontrole podatkowe).

W roku 2014 w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku przeprowadzono ogółem 136 kontroli z kwotą uszczupień ogółem zł, z czego 59 kontroli w podobszarach ryzyka, co stanowi 43% przeprowadzonych kontroli z uszczupleniem zł.

Z przeprowadzonych 59 kontroli 34 ujęto w planach kontroli, a 25 kontroli przeprowadzono poza planami kontroli.

Skuteczność kontroli w podobszarach ryzyka mierzona liczbą kontroli z efektem finansowym powyżej 1.000 zł do ilości kontroli przeprowadzonych w podobszarach ryzyka wynosi w 2014 roku 41%. To jest w podobszarach ryzyka wg KPD przeprowadzono 59 kontroli, stwierdzając w 24 z nich uszczuplenie powyżej 1.000 zł.

Osiągnięty poziom wskaźnika w wysokości 43% kontroli przeprowadzonych w podobszarach ryzyka do wszystkich przeprowadzonych kontroli w 2014 roku należy uznać za niedostateczny w zakresie zgodności kryteriów stosowanych przy typowaniu podmiotów do kontroli z kryteriami określonymi w Wojewódzkim Planie Działań, gdyż zaangażowanie sił i środków w realizację powyższego zadania nie spełnia wymogu 50%.

c) Wnioski o kontrolę, plany kontroli, współpraca komórek Analiz i Planowania oraz Kontroli Podatkowej.

W Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku działa zespół ds. planowania kontroli.

W roku 2014 w urzędzie skarbowym decyzjami Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku skład zespołu był dwa razy zmieniany.

Skład Zespołu, każdorazowo był określony w decyzji Naczelnika, i tak w 2014r. obowiązywały 4 regulacje prawa wewnętrznego w przedmiotowym zakresie tj. numery: 31/2012, 31/2014, 26/2014, Załącznik nr 1 do Procedury P-012/1.

Liczba podmiotów wytypowanych do kontroli podatkowych ujmowana w planach kontroli realizowanych w 2014 roku była niewspółmierna do możliwości ich faktycznej realizacji przez pracowników komórki Kontroli Podatkowej.

Do III kwartału 2014r. podmioty ujęte w planie kontroli, co do których kontrola nie została zrealizowana były uwzględniane w planie na następny kwartał.

Po zakończeniu III kwartału 2014r. Kierownik Działu Kontroli Podatkowej – na polecenie Zastępcy Naczelnika – dokonał inwentaryzacji wniosków o kontrolę, nieuwzględnionych w planach kontroli, jak i ujętych w planach i niezrealizowanych. Dokonano ponownej oceny ww. wniosków, w wyniku której zwrócono je do komórki AP celem przeprowadzenia ponownej weryfikacji i analizy pod kątem zasadności przeprowadzenia kontroli, czynności sprawdzających lub dalszego monitoringu przez komórkę AP. Komórka AP monitoruje oraz sukcesywnie poddaje ponownej analizie ww. podmioty pod kątem zasadności przeprowadzenia kontroli podatkowej.

Począwszy od czwartego kwartału 2014r. plany kontroli zostały dostosowane do faktycznych możliwości Komórki Kontroli Podatkowej, co powodowało, że nie występują już podmioty, które były ujęte w planie, a co do których nie podjęto żadnych czynności.

Propozycja planu kontroli przedkładana jest przed okresem planowanym do zatwierdzenia Naczelnikowi Urzędu.

W Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku w 2014 roku tworzone były plany kontroli z okresem kwartalnym lub miesięcznym. Plany z okresem realizacji A - Ad hoc w kontrolowanym okresie nie były

	tworzone. W ramach badania przedmiotowego zagadnienia sprawdzono plany kontroli pod kątem terminowości ich sporządzania i zatwierdzania, stwierdzając że plany kontroli są tworzone i zatwierdzane w podsystemie KONTROLA przed okresem, którego dotyczą. Plany kontroli tworzone są w podsystemie KONTROLA. Wersje papierowe planów kontroli są wydrukami z podsystemu i zawierają akceptację Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku z datą tożsamą jak w podsystemie KONTROLA.
Ustalenia	W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono zbyt niski stopień realizacji planów kontroli oraz tworzenie planów kontroli z ilościami podmiotów, które były nierealne do zrealizowania w okresie, na który je utworzono. Ponadto organ osiągnął 43% wskaźnik kontroli przeprowadzonych w podobozarach ryzyka określonych w WPD, podczas gdy zaangażowanie sił i środków w realizację powyższego zadania winno wynosić co najmniej 50%, co stanowi uchybienie.
Ocena cząstkowa	Działalność Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku w zakresie typowania podmiotów do kontroli podatkowej należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.

3. Wykorzystanie informatycznych narzędzi analitycznych w kontrolach podatkowych (ACL, IDEA, Weryfikator i inne).

Stan prawny	✓ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2005r w sprawie sposobu zabezpieczania, odtwarzania i wykorzystywania dowodów utrwalonych w toku kontroli podatkowej (Dz. U. Nr 166/2005 poz. 1392) ✓ pismo Ministerstwa Finansów nr AP8-065/AUDIT/54/KD/06 z dnia 05 lipca 2006r. w zakresie przeprowadzania przez organy podatkowe posiadające licencje do korzystania ze specjalistycznego oprogramowania służącego do komputerowej kontroli podatników jak największej ilości kontroli z wykorzystaniem tego specjalistycznego oprogramowania, <u>nie mniej jednak niż 2 kontrole na kwartał na każdą posiadaną licencję</u>. ✓ pismo nr NU-1/070-0024/11/R/KP/RR z maja 2011 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Gdańsku w zakresie przeprowadzenia przez każdy urząd skarbowy posiadający licencje ACL lub IDEA takiej ilości kontroli, która pozwoli na uzyskanie dodatniej punktacji w/w mierniku. ✓ pismo Ministerstwa Finansów Departament Administracji Podatkowej z dnia 22 grudnia 2011r., Nr AP4/0683/76/1/ROM/2011/9632, w którym zdefiniowano pojęcie e-kontroli
Opis stanu faktycznego	a) Zasady przeprowadzania kontroli podatkowych z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych. W ramach badania przedmiotowego zagadnienia stwierdzono, iż w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku w okresie objętym kontrolą nie obowiązywały regulacje wewnętrzne w zakresie zasad przeprowadzania kontroli podatkowych z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych, sposobu zabezpieczania danych elektronicznych zebranych w toku kontroli oraz sposobu ich przechowywania. Z wyjaśnień Kierownika Kontroli Podatkowej regulacje z zakresu zasad przeprowadzania kontroli podatkowych z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych według stanu obowiązującego na 2014 rok były zawarte w pkt 5.2.5.1 „Kontrola z uwzględnieniem ACL” Instrukcji Nr I-020/3 „Kontrola podatkowa” Wg wyjaśnień Kierownika Komórki Kontroli Podatkowej w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku pobrane dane elektroniczne utrwalane na płytach CD-R są archiwizowane zgodnie z § 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2005r. w sprawie sposobu zabezpieczania, odtwarzania i wykorzystywania dowodów utrwalonych w toku kontroli podatkowej. Karta dowodu, płyta CD-R z danymi elektronicznymi oraz dokumenty dotyczące pobrania danych (w tym zapytania do Podatnika, odpowiedzi, wezwania do dostarczenia danych, protokoły pobrania danych) są ewidencjonowane w segregatorach o sygnaturze KPI/DE/.../rok przechowywanych w szafie metalowej u Kierownika Działu KP. Karty dowodu wraz z załączonymi nośnikami i dokumentami posiadają kolejne

982

numery dla poszczególnych pozycji w spisach / ewidencjach dowodów w segregatorach dla poszczególnych lat. Pobrane dane za rok 2014 zawarte są w segregatorze Nr KP1/DE/2014. Do protokołów z kontroli załącza się kopie dokumentów dotyczących pobrania danych – w formie Załącznika.

Typowanie podmiotów do kontroli w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku należy do zadań Zespołu ds. planowania kontroli. Proces planowania kontroli koordynowany jest przez Wieloosobowe Stanowisko Analiz i Planowania. Z ogólnej puli wytypowanych podmiotów komórka AP dokonuje wstępnej analizy podmiotów pod kątem możliwości przeprowadzenia w nich kontroli ACL.

Wg wyjaśnień Kierownika Kontroli pracownik użytkujący licencję ACL w trakcie wstępnej weryfikacji dokumentacji źródłowej analizuje zasadność lub konieczność pobrania i wykorzystania danych elektronicznych na podstawie ilości operacji gospodarczych w kontrolowanym okresie, wykorzystywanego przez podatnika programu finansowo-księgowego, rodzaju działalności.

Jednocześnie kontrolujący nie przeprowadzający kontroli elektronicznych zobowiązani są dokonywać oceny przydzielonych im spraw pod kątem ewentualnego zakwalifikowania do kontroli elektronicznej.

Trzeci Urząd Skarbowy w Gdańsku posiada 1 licencję programu ACL. Do obsługi i pracy w programie ACL w 2014 roku wyznaczono Pana Michała Loose pracownika komórki Kontroli Podatkowej.

Numer licencji i ich przypisanie ustalono na podstawie plików ACL wchodzących w skład programu ACL zainstalowanych na komputerze pracownika obsługującego ACL.

Pan Michał Loose był szkolony z zakresu aplikacji ACL począwszy od jesieni 2006 roku, przez Trenerów ze szwedzkiej administracji podatkowej, Trenera z Polskiego dystrybutora ACL S.K.G „GŁÓWKA” prowadzącego szkolenia dla trenerów i użytkowników aplikacji ACL. Ostatnim potwierdzonym przez certyfikat ACL Services Ltd w Kanadzie było szkolenie w C.K.K.S. Min. Fin. w Jastrzębiej Górze w dniu 25.11.2011 r. – poziom ACL 303. Aktualnie pracownik uczestniczy w wewnętrznych comiesięcznych warsztatach ACL organizowanych przez Izbę Skarbową w Gdańsku. W roku 2014 brał udział w w/w warsztatach. Laptop, na którym zainstalowany został programy ACL zabezpieczony jest dodatkowo programem szyfrującym dane.

b) Stopień wykorzystania narzędzi elektronicznych.

Na podstawie raportu wygenerowanego z podsystemu KONTROLA „wykaz kontroli dla wybranych ustaleń” – ustalenia „ACL – kontrola elektroniczna z wykorzystaniem programu ACL” (data zatwierdzenia postępowania, typ postępowania: właściwe, status postępowania: zatwierdzone) ustalono, że w okresie objętym kontrolą w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku przeprowadzono ogółem 7 kontroli podatkowych z wykorzystaniem narzędzi analitycznych programu ACL.

W badanym okresie przeprowadzono 136 kontroli ogółem, w tym 7 z wykorzystaniem informatycznych narzędzi elektronicznych co stanowi 5 % ogółu kontroli.

Z przeprowadzonych 7 kontroli z wykorzystaniem informatycznych narzędzi elektronicznych 3 kontrole zakończyły się wynikiem pozytywnym, co stanowi 43%. Łączna wartość uszczupień wyniosła 298 781 zł. W przeliczeniu na 4 kwartały daje wynik 1,75 kontroli na kwartał na posiadaną jedną licencję.

Z wyjaśnień złożonych przez kierownika kontroli Pana Jacka Gorącego wynika, iż w 2014 roku zostało przeprowadzonych więcej kontroli z użyciem programu ACL niestety nie zostały one zakończone w 2014 roku.

W 2014 roku w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku przeprowadzono 7 kontroli z użyciem programu ACL, jednakże nie spełniały one warunku e-kontroli określonych w piśmie Ministerstwa Finansów Departament Administracji Podatkowej z dnia 22 grudnia 2011r., Nr AP4/0683/76/1/ROM/2011/9632.

W ramach badania przedmiotowego zagadnienia stwierdzono, że sprawozdania z przeprowadzonych kontroli podatkowych z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych ACL sporządzane były w okresie półrocznym za okres od 01.01.2014r. do 30.06.2014r. do 15 lipca 2014r. oraz za okres

od 01.07.2014r. do 31.12.2014r. do 15 stycznia 2015r.

Dokonano sprawdzenia rzetelności i prawidłowości wprowadzania ustaleń kontroli do podsystemu KONTROLA z postępowań kontrolnych zaewidencjonowanych w roku 2014, w których wykorzystano program ACL, pod kątem prawidłowości sporządzenia „Sprawozdania z przeprowadzonych kontroli podatkowych, w których wykorzystano informatyczne narzędzia analityczne za okres od 01.01.2014r. – 31.12.2014r. Na podstawie zapisów w podsystemie KONTROLA ustalono, iż powyższe dane zgodne były z danymi wykazanymi w sporządzonym sprawozdaniu za 2014 rok.

c) Zasadność wykorzystania informatycznego narzędzia analitycznego w kontrolach podatkowych.

Zgodnie z pismem Ministerstwa Finansów Departament Administracji Podatkowej z dnia 22 grudnia 2011r., Nr AP4/0683/76/1/ROM/2011/9632 tj. poprzez kontrolę elektroniczną rozumie się kontrolę podatkową, w trakcie której do analizy danych pozyskanych w formie elektronicznej z systemów informatycznych wykorzystano program ACL lub IDEA, oraz co najmniej gdy:

- ustalono sumy dla ksiąg podatkowych w formie elektronicznej pozwalające na porównanie ich z danymi z ksiąg w formie papierowej, lub z danymi wykazanymi w deklaracji za badany okres,
- wykonano testy luk lub porównań,
- dokonano sprawdzenia poprawności struktury NIP kontrahentów lub wystąpienia kontrahentów w dostępnych bazach niezintegrowanych z systemem Poltax.

Po przeanalizowaniu logów 7 kontroli przeprowadzonych przy wykorzystaniu programu ACL postępowania kontrolne nr: stwierdzono, iż w siedmiu przeprowadzonych kontrolach z użyciem programu ACL nie zostały spełnione warunki e-kontroli.

Postępowanie kontrolne nr:

Brak wykonania testów: luk, powtórzeń, podsumowań, jak również w toku kontroli nie dokonano importu, a tym samym testów na danych wynikających z rejestru zakupu za wrzesień 2015r.

Postępowanie kontrolne nr:

Nie dokonano importu a tym samym testów na danych wynikających z rejestru sprzedaży za kwiecień 2014.

Postępowanie kontrolne nr:

W toku analizy stwierdzono, iż do programu ACL zaimportowano (poza wyciągami bankowymi i plikami allegro) jedynie rejestr sprzedaży: *02_sprzedaż* oraz rejestr zakupu: *04_zakupy*. Na przedmiotowych rejestrach dokonano jedynie podsumowań kwot. Brak testu powtórzeń, luk oraz nie dokonano sprawdzeń poprawności struktury NIP kontrahentów.

Nie dokonano importu, a tym samym testów na danych wynikających z:

- rejestrów sprzedaży za pozostałe okresy kontroli tj. 01, 03-12/2010r.
- rejestrów zakupów za pozostałe okresy kontroli tj. 01-03/2010 oraz 05-12/2010r.

Postępowanie kontrolne nr:

Nie dokonano sprawdzenia poprawności struktury NIP kontrahentów.

Postępowanie kontrolne nr:

Nie dokonano sprawdzenia poprawności struktury NIP kontrahentów.

Postępowanie kontrolne nr:

Nie dokonano sprawdzenia poprawności struktury NIP kontrahentów. Brak podsumowań kwot

480

	wynikających z rejestrów zakupu. Nie dokonano importu, a tym samym testów na danych wynikających z rejestru sprzedaży za kontrolowany okres. Postępowanie kontrolne nr Brak importu rejestru zakupu za III kwartał 2011 a tym samym testów na danych wynikających z tych rejestrów. Na podstawie analizy logów projektów ACL stwierdzono, iż nie zostały przeprowadzone wymagane testy. Stwierdzić należy, iż pomimo, że powyższe kontrole przeprowadzone były w stosunku do podmiotów prowadzących działalność gospodarczą znacznych rozmiarów, charakteryzujących się dużą ilością zdarzeń gospodarczych w kontrolowanym okresie, tj. obejmujących pełny okres rozliczeniowy określony w ustawach podatkowych", to nie spełnienie warunków określonych w piśmie Ministerstwa Finansów w zakresie wytycznych do e-kontroli nie kwalifikuje tych kontroli do kontroli elektronicznych. Wyjaśnienia w tym zakresie złożone przez Pana Michała Loose pracownika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku posiadającego uprawnienia do licencji programu ACL nie uzasadniają nieprawidłowości.
Ustalenia	<i>W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowości: wykorzystywanie informatycznego narzędzia analitycznego programu ACL w kontrolach podatkowych jest na niewystarczającym poziomie, kontrole zakwalifikowane przez Urząd do kontroli elektronicznych nie spełniają warunków określonych przez Ministerstwo Finansów.</i>
Ocena cząstkowa	<i>Działalność Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku w zakresie wykorzystywania informatycznych narzędzi analitycznych należy ocenić negatywnie.</i>

4. Przestrzeganie procedury kontroli podatkowej.	
Stan prawny	✓ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.). ✓ Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej z dnia 2 lipca 2004 r. (t.j. Dz.U. z 2013 r. poz. 672 z późn. zm.).
Opis stanu faktycznego	Zagadnienia dot. przestrzegania procedury kontroli podatkowej zbadano na próbie 20 akt kontroli podatkowych, które również zostały poddane ocenie merytorycznej (10 kontroli dotyczyło podatku od towarów i usług- w tym 5 kontroli pozytywnych i 5 negatywnych, 10 dotyczyło podatku dochodowego – z czego 5 kontroli zakończonych wynikiem negatywnym i 5 pozytywnych). Dodatkowo w przypadku zagadnień: – prowadzenie czynności sprawdzających u kontrahenta kontrolowanego, – zawiadamianie kontrolowanego o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli, – wydawanie postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu na etapie kontroli podatkowej, – zawiadamianie kontrolowanego o sposobie załatwienia zastrzeżeń do protokołu kontroli, – typowanie do kontroli oparto dodatkowo o stosowne raporty i ewidencje. a) Zawiadamianie przedsiębiorcy/kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej. Organ podatkowy prawidłowo zawiadamiał kontrolowanych o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej. Kontrole podatkowe były wszczynane zgodnie z art. 282b § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa, tj. nie wcześniej niż po upływie 7 dni i nie później niż przed upływem 30 dni od dnia doręczenia

zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli.

W przypadku postępowania nr [] kontrolę za zgodą podatnika rozpoczęto w dniu zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli.

Kontrolujący informowali także kontrolowanych o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli, a protokoły kontroli zawierały uzasadnienie przyczyny braku takiego zawiadomienia.

b) Dokumentowanie przebiegu kontroli podatkowej.

W trakcie analizy 20 akt kontroli podatkowych nie stwierdzono nieprawidłowości przy wszczęciu tych kontroli – Organ przestrzegał przepisów prawa dot. właściwości, prawidłowości doręczania upoważnień do kontroli podatkowej itp.

W żadnej ze spraw nie wykarczano poza zakres wskazany w upoważnieniu do kontroli.

Każdorazowo protokół kontroli zawierał w szczególności:

- określenie miejsca i czasu przeprowadzenia kontroli,
- dokumentację dotyczącą przeprowadzonych dowodów,
- ocenę prawną sprawy będącej przedmiotem kontroli,
- wymagane przepisami Ordynacji podatkowej pouczenia.

Natomiast protokoły z kontroli z postępowań nr [] i [] w związku z brakiem kontaktu z kontrolowanym (brakiem dostępu do dokumentacji), zawierały wyłącznie określenie miejsca i czasu przeprowadzenia kontroli oraz wymagane przepisami Ordynacji podatkowej pouczenia.

c) Prowadzenie czynności sprawdzających u kontrahenta kontrolowanego.

Organ podatkowy stosował się do zasady wyrażonej w art. 274c ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym, w związku z prowadzonym postępowaniem podatkowym lub kontrolą podatkową, może zwrócić się do organu właściwego miejscowo (bądź sam przeprowadza te czynności), z prośbą o zażądanie od kontrahentów podatnika wykonujących działalność gospodarczą przedstawienia dokumentów, w zakresie objętym kontrolą u podatnika, w celu sprawdzenia ich prawidłowości i rzetelności.

W Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku prowadzona była ewidencja wniosków o czynności sprawdzające – wnioski odnotowywano w podsystemie KONTROLA.

W organie monitoruje się odpowiedzi na rozesłane zapytania, gdy kontrola podatkowa została już zakończona oraz ewentualnie wystawiane są ponaglenia do wystosowanych czynności sprawdzających.

W roku 2014 organ wystąpił 73 razy z wnioskami do innych organów podatkowych, zgodnie z art. 274c ustawy Ordynacja podatkowa o przeprowadzenie czynności sprawdzających – we wszystkich zbadanych sprawach w toku kontroli.

W trakcie analizy wytypowanych do oceny merytorycznej akt postępowań kontrolnych w zakresie podatku dochodowego nie stwierdzono w analizowanych aktach kontroli pism kierowanych do innych Organów z wnioskiem o przeprowadzenie u kontrahentów Podatników czynności sprawdzających w trybie art. 274c ustawy Ordynacja podatkowa. W przypadku postępowania kontrolnego nr [] Organ dokonał takich czynności u kontrahenta Podatnika we własnym zakresie.

Natomiast w odniesieniu do kontrolowanych w zakresie oceny merytorycznej postępowań kontrolnych w zakresie podatku od towarów i usług - w toku postępowań kontrolnych nr [], nr [], nr [], nr [] kierowano w trybie art. 274c ustawy Ordynacja podatkowa pisma do innych organów z wnioskiem o przeprowadzenie czynności sprawdzających lub kontroli u kontrahentów Podatników. W przypadku postępowania nr [], nr [] odmówiono przeprowadzenia części wnioskowanych czynności sprawdzających, w związku z czym Organ dokonał tych czynności we własnym zakresie, kierując wezwania do złożenia wyjaśnień i przedłożenia dokumentów na podstawie art. 274c § 1 w zw. z art. 155 ustawy Ordynacja podatkowa oraz wzywając do osobistego stawienia się na podstawie art. 155 § 1 w zw. z art. 291 ustawy Ordynacja podatkowa.

W przypadku postępowania nr [] oraz nr [] odpowiedzi na wystosowane pisma do innych organów otrzymano po zakończeniu kontroli (odpowiedzi pozostały bez wpływu na dokonane ustalenia).

We wszystkich postępowaniach kontrolnych, w których wnioskowano o przeprowadzenie czynności sprawdzających bądź kierowano wezwania we własnym zakresie, otrzymano odpowiedzi.

d) Zawiadamianie kontrolowanego o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli.

W zakresie badanych postępowań kontrolnych dot. podatku dochodowego stwierdzono, że w przypadku postępowań kontrolnych nr kontrola podatkowa była zakończona w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli.

Postępowania kontrolne nr nie zostały zakończone w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli. W przypadku postępowań nr organ podatkowy terminowo z podaniem podstaw prawnych, zawiadamiał w formie postanowienia o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli, wskazując nowy termin zakończenia kontroli oraz wskazując przyczyny przedłużenia terminu, postanowienia zostały prawidłowo podpisane przez zastępcę naczelnika.

W przypadku postępowania kontrolnego nr organ podatkowy nieterminowo zawiadomił o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli, tj. w upoważnieniu nr z dnia ; wskazano przewidywany termin zakończenia kontroli 30.06.2013r., natomiast postanowienie w trybie art. 284b § 2 Op wydane zostało dopiero w dniu 29 lipca 2014r.

W przypadku postępowania kontrolnego nr organ podatkowy terminowo zawiadomił o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli, przy czym nie wskazano nowego terminu zakończenia kontroli, podając, iż „kontrola zostanie zakończona w terminie 14 dni, od dnia w którym zapewniony będzie dostęp do dokumentów związanych z przedmiotem kontroli”. Powyższe stanowi naruszenie prawa procesowego, które jednak pozostało bez wpływu na wynik kontroli.

Natomiast w przypadku postępowania kontrolnego nr organ podatkowy nie zawiadomił o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli.

W zakresie kontroli w podatku od towarów i usług - w przypadku postępowań kontrolnych nr kontrola podatkowa była zakończona w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli.

Postępowania kontrolne nr nie zostały zakończone w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli. W przypadku postępowań nr Organ podatkowy terminowo z podaniem podstaw prawnych, zawiadamiał w formie postanowienia o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli, wskazując nowy termin zakończenia kontroli oraz wskazując przyczyny przedłużenia terminu, postanowienia zostały prawidłowo podpisane przez Zastępcę Naczelnika.

W przypadku postępowań kontrolnych nr oraz nr Organ podatkowy terminowo zawiadomił o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli, przy czym nie wskazano nowego terminu zakończenia kontroli, podając, iż „kontrola zostanie zakończona w terminie 12 (i odpowiednio 14) dni, od dnia w którym zapewniony będzie dostęp do dokumentów związanych z przedmiotem kontroli”. Powyższe stanowi naruszenie prawa procesowego, które jednak pozostało bez wpływu na wynik kontroli.

Powyższe stwierdzono w trakcie kontroli 20 postępowań kontrolnych wytypowanych do oceny merytorycznej. Na podstawie ewidencji pism o zmianie terminu zakończenia kontroli z podsystemu KONTROLA w okresie 01.01.2014r. do 31.12.2014r. uzyskano informację, że w okresie kontrolowanym wydano 43 pisma dot. przedłużenia terminu zakończenia kontroli.

e) Wydawanie postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu na etapie kontroli podatkowej.

W Trzecim Urzędzie Skarbowym w Gdańsku w zakresie procedury przedłużenia terminu zwrotu wynikającej z art. 87 ust. 2 ustawy o VAT stosowane były w 2014 roku uregulowania wynikające bezpośrednio z przepisów prawa, wytycznych Min.Fin. oraz regulaminu organizacyjnego i udzielonych upoważnień.

Zarządzeniem nr 19/2012 Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku z dnia 21 grudnia 2012 roku w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Trzeciemu Urzędowi Skarbowemu w Gdańsku wprowadzony został Regulamin organizacyjny Urzędu obowiązujący od 01.01.2013 roku.

Zgodnie z powyższym Regulaminem organizacyjnym w okresie od 01.01.2013 roku do 31.03.2014 roku do zakresu zadań Samodzielnych Referatów Postępowań Podatkowych PP-I, PP-II oraz PP-III należało między innymi wydawanie postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatku (§ 9 ust.5 pkt 6). Wydawanie postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatku nie zostało zastrzeżone w regulaminie lub odrębnych przepisach do wyłącznej aprobaty Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku.

Zarządzeniem nr 4/2014 z 28.03.2014 roku wprowadzony został obowiązujący od 01.04.2014 roku nowy Regulamin organizacyjny, zgodnie z którym wydawanie postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatku przypisane zostało dla IV Samodzielnego Referatu Obsługi Bezpośredniej OB IV, który bada między innymi zasadność zwrotu podatku VAT - § 9 ust.4 pkt 9 regulaminu organizacyjnego.

Zasady podpisywania postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu pozostały bez zmian.

W toku kontroli badaniu poddano terminowość wydawania postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu (czy postanowienie zostało doręczone przed upływem terminu do dokonania zwrotu) oraz zasadność i prawidłowość wydanych postanowień. Dokonując ustaleń wzięto pod uwagę pismo Ministerstwa Finansów nr AP4/0680/41/2/ROM/2014 z dnia 8 kwietnia 2014r. dot. „częściowego zwrotu” w szczególności w zakresie właściwej oceny ryzyka związanego z ewentualną koniecznością wypłaty oprocentowania z tyt. przedłużenia terminu zwrotu.

W wytypowanych sprawach postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu wydane były przed upływem terminu do dokonania zwrotu.

Wytypowane do kontroli postanowienia w zakresie przedłużenia terminu zwrotu zostały podpisane przez Naczelnika Urzędu lub z up. Naczelnika przez jego Zastępców.

W wyniku zastosowania przedmiotowej procedury, po dokonaniu przez kontrolowany Urząd weryfikacji zadeklarowanego zwrotu w 2 przypadkach podatnicy złożyli korekty pokontrolne uwzględniające ustalenia kontroli, w 2 przypadkach wszczęto postępowania podatkowe, które na dzień kontroli pozostają w toku, a w 1 przypadku postępowanie podatkowe winno być wszczęte (na dzień kontroli nie upłynął termin do wszczęcia postępowania). W pozostałych - 4 przypadkach kontrole nie zostały zakończone na dzień rozpoczęcia kontroli tut. Izby, w 1 przypadku kontrolę zakończono (zwrot niezasadny), akta w dniu 01.10.2015r. przekazano do komórki PP-I celem wszczęcia postępowania podatkowego.

W trakcie kontroli złożono wyjaśnienia odnośnie niezakończenia 4 kontroli podatkowych.

Kontrolowany złożył następujące oświadczenie:

p.o. Kierownik Działu KP Jacek Gorący – wyjaśnienia dot. postępowań kontrolnych ze wstrzymanymi zwrotami.

[Dowód: akta kontroli, tom I str. 176-181]

Powyższe stwierdzono w trakcie badania 10 spraw wytypowanych na podstawie ewidencji wydanych postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu.

f) Zawiadamianie kontrolowanego o sposobie załatwienia zastrzeżeń do protokołu kontroli.

Zawiadamianie kontrolowanego o sposobie załatwienia zastrzeżeń do protokołu kontroli następowało w 14 dniowym terminie – określonym w art. 291 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, ze wskazaniem, które ze złożonych zastrzeżeń nie zostały uwzględnione, zawsze z podaniem uzasadnienia faktycznego i prawnego.

Na 20 badanych pod kątem merytorycznym postępowań kontrolnych stwierdzono, że organ podatkowy otrzymał do 1 z nich zastrzeżenia do protokołów kontroli.

Z zapisów w podsystemie KONTROLA wynika, że do Organu podatkowego złożono w kontrolowanym okresie 14 zastrzeżeń i wyjaśnień.

Analizą objęto łącznie 7 postępowań kontrolnych o nr ...

W pozostałych sprawach, gdzie w toku kontroli wniesiono zastrzeżenia do protokołu kontroli odstąpiono od badania z uwagi na toczące się postępowania odwoławcze lub przed WSA.

476

	W okresie objętym kontrolą nie wnoszono sprzeciwów na czynności kontrolne, nie stosowano również procedury umorzenia kontroli podatkowej. W postępowaniu kontrolnym nr ... zastosowano natomiast procedurę zawieszania i podjęcia kontroli podatkowej. W powyższym przypadku Organ podatkowy w formie postanowień, z podaniem podstawy prawnej zawiadomił kontrolowanego o zawieszeniu postępowania kontrolnego oraz o podjęciu zawieszonego postępowania, wskazując przyczyny zawieszenia, termin do którego zawiesza postępowanie oraz uzasadniając ustąpienie przyczyn zawieszenia. Pouczono kontrolowanego o prawie do wniesienia zażalenia na w/w postanowienie. Postanowienie o zawieszeniu kontroli zostało podpisane przez Zastępcę Naczelnika, natomiast postanowienie o podjęciu zawieszonego postępowania przez Naczelnika Urzędu. Przepis art. 284 § 5a Ordynacji podatkowej wyłącza możliwość zawieszenia postępowania w stosunku do przedsiębiorcy, w związku z tym organ nieprawidłowo dokonał zawieszenia postępowania kontrolnego.
Ustalenia	W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono naruszenie procedury kontroli podatkowej w 5 na 20 zbadanych postępowaniach kontrolnych, tj. w postępowaniach kontrolnych nr ... W postępowaniach kontrolnych ... stwierdzono przypadki nieprawidłowego wyznaczenia nowego terminu zakończenia kontroli podatkowych, jako 12 i 14 dzień od dnia w którym zapewniony będzie dostęp do dokumentów związanych z przedmiotem kontroli". W postępowaniu kontrolnym nr ... Organ podatkowy <u>nieterminowo</u> zawiadomił o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli, a w przypadku postępowania kontrolnego nr ... organ podatkowy <u>nie zawiadomił</u> o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli.
Ocena cząstkowa	Działalność Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku w zakresie przestrzegania procedury kontroli podatkowej należy ocenić pozytywnie z nieprawidłowościami.

5. Merytoryczna ocena zgromadzonego w toku kontroli materiału dowodowego.	
Stan prawny	✓ ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.) ✓ ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2011 r. nr 74, poz. 397 z późn. zm.) ✓ ustawa z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2012r. nr 361 ze zm.) ✓ ustawa z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz. U. z 2011r., nr 177, poz. 1054 ze zm.) ✓ ustawa o swobodzie działalności gospodarczej z dnia 2 lipca 2004 r. (t.j. Dz.U. z 2013 r. poz.672)
Opis stanu faktycznego	W toku kontroli akt postępowani kontrolnych dokonano oceny merytorycznej zebranych dowodów, tj. czy zgromadzony materiał jest wystarczający do oceny badanego zagadnienia oraz czy ocena ta jest prawidłowa z punktu widzenia przepisów prawa. Ocenie poddano m.in. czy ze zgromadzonych w toku kontroli dowodów wynika, że dokonano oceny wszystkich istotnych zdarzeń gospodarczych mających wpływ na prawidłowe określenie zobowiązania podatkowego kontrolowanego podmiotu, czy nie nastąpił błąd w ocenie prawnej stanu faktycznego, czy dokonano weryfikacji wszystkich dowodów kosztowych, czy dokonano analizy kontraktów, umów, powiązań osobowych lub kapitałowych. Ponadto ocenie poddano wykorzystanie dowodów uzyskanych w trakcie czynności sprawdzających, a także czy w przypadku braku odpowiedzi od innych organów podatkowych podjęto działania mające na celu uzyskanie żądanych informacji. Kontrolą objęto informacje i dowody dostępne w Urzędzie, w tym analizy zwrotów VAT, deklaracje i zeznania. Podatek dochodowy od osób prawnych oraz od osób fizycznych.

W wyniku analizy akt wytypowanych postępowań kontrolnych stwierdzono co następuje:

1. W badanym materiale z kontroli podatkowych zakończonych wynikiem pozytywnym stwierdzono:

Postępowanie nr _____

- zlecenie czynności sprawdzających transakcji z roku 2008 pod koniec roku 2014, tj. krótko przed terminem przedawnienia zobowiązania za rok 2008
- brak przeprowadzenia czynności sprawdzających po stronie kontrahentów podatnika, w sytuacji, gdy istniało podejrzenie fikcyjności tych transakcji
- nieuzasadnione przerwy w prowadzeniu kontroli podatkowej (22.05.2013r. – doręczenie kontrolowanemu wezwania – 07.10.2013r. – rozmowa telefoniczna z podatnikiem – 04.08.2014r. – doręczenie nowego upoważnienia do kontroli z uwagi na zmianę osób kontrolujących i zabezpieczenie dokumentacji).

Postępowanie nr _____

Źródło kontroli stanowiło pismo Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku z dnia _____ nr _____ informujące Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku o ni wywiązywaniu się przez Spółkę z obowiązków płatnika (Naczelnik Trzeciego US w Gdańsku otrzymał informację-skargę od pracownika Spółki o nie otrzymaniu informacji o dochodach PIT-11 za 2008 rok). W piśmie Naczelnika Trzeciego US w Gdańsku zawarto prośbę o poinformowanie organu podatkowego o dokonanych ustaleniach.

Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku nie podjął kontroli w powyższym zakresie.

W dniu _____ r. Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku pismem nr _____ L. zwrócił się z prośbą o poinformowanie o dokonanych ustaleniach i potraktowanie sprawy jako pilnej.

Ponowne pismo ponażające Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku wystosował w dniu _____ po raz kolejny prosząc o potraktowanie sprawy jako pilnej.

Powyższe pisma również nie zainicjowały wszczęcia kontroli przez Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku.

Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku wszczął kontrolę w przedmiotowej sprawie dopiero w dniu 06.06.2011r. (po blisko dwóch latach od pierwszego pisma Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku).

Zakres kontroli obejmował prawidłowość wywiązania się z obowiązków płatnika w podatku dochodowym od osób fizycznych za lata 2006-2008.

Kontrolę zakończono w dniu 31.12.2013r.

Z dokumentacji PIT-4R wynikało, że Spółka zatrudniała w 2007 roku 3 pracowników. W protokole wskazano, że kontrolowany uiszczył podatek za 2007 rok z tytułu zaliczek. Za rok 2008 Spółka nie złożyła deklaracji rocznej PIT-4R ale wpłaciła zaliczki za okres 1-3/2008.

W protokole kontroli zawarto zapis, że na dzień 09.12.2013r. kontrolowana Spółka zalega za trzy miesiące z tytułu pobranych zaliczek od wynagrodzeń ze stosunku pracy.

W toku kontroli nie okazano żadnych dokumentów źródłowych i urzędzeń księgowych związanych z zakresem kontroli. Prezes Spółki uczestniczył tylko w podpisaniu upoważnienia do przeprowadzenia kontroli.

Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku przez okres dwóch lat (październik 2011 r. do październik 2013 r.) wzywał przedstawiciela jednostki do osobistego stawienia się celem przedłożenia dokumentów dotyczących przedmiotowej kontroli.

Dopiero w dniu 18.01.2013r. sporządzono zawiadomienie do Wieloosobowego Stanowiska Spraw Karnych Skarbowych o naruszeniu przepisów przez prezesa Spółki z powodu utrudniania kontroli. Postępowanie zakończono odstąpieniem od ukarania.

Nie wyegzekwowano też nałożonej na prezesa Spółki kary porządkowej.

474

W niniejszej sprawie podejmowano spóźnione, nieskuteczne działania, ignorowano pisma i ponaglenia wnioskującego organu podatkowego. W sytuacji braku współpracy ze strony kontrolowanego podmiotu i w efekcie braku możliwości przeprowadzenia kontroli podatkowej w zakresie wywiązywania się kontrolowanego z obowiązków płatnika oraz braku wpłat pobranych zaliczek na podatek dochodowy nie zakończono niezwłocznie kontroli podatkowych i nie wszczęto postępowań podatkowych. W konsekwencji przed terminem przedawnienia (kontrola dotyczyła lat 2006-2008) nie wydano decyzji o odpowiedzialności podatkowej płatnika.

Postępowanie nr

W przedmiotowej sprawie wszczęto kontrolę w dniu 11.01.2011 r. Zakres kontroli obejmował prawidłowość wywiązywania się z obowiązków płatnika w podatku dochodowym od osób fizycznych za lata 2007 – 2008. Kontrolowany nie przedłożył dokumentów dotyczących przedmiotowej kontroli, uczestniczył tylko w podpisaniu upoważnienia do kontroli.

Z dokumentacji PIT-4R wynika, że spółka w roku 2007 zatrudniała 3 pracowników. W protokole wskazano, że kontrolowany uiszczył podatek za 2007 r. z tytułu zaliczek. Za 2008 rok spółka nie złożyła deklaracji rocznej PIT-4R, a wpłaciła zaliczki za okres 1-3/2008.

Organ podatkowy dopiero po dwóch latach od wszczęcia kontroli skierował zawiadomienie z powodu utrudniania kontroli do Wieloosobowego Stanowiska Spraw Karnych Skarbowych. Postępowanie zakończono odstąpieniem od ukarania. Nie wyegzekwowano też kary porządkowej nałożonej na prezesa spółki.

W niniejszej sprawie, podobnie jak w opisanym wyżej postępowaniu nr... podejmowano spóźnione, nieskuteczne działania. W sytuacji braku współpracy ze strony kontrolowanego podmiotu i w efekcie braku możliwości przeprowadzenia kontroli podatkowej w zakresie wywiązywania się kontrolowanego z obowiązków płatnika oraz braku wpłat pobranych zaliczek na podatek dochodowy nie zakończono niezwłocznie kontroli podatkowych i nie wszczęto postępowań podatkowych. W konsekwencji przed terminem przedawnienia (kontrola dotyczyła lat 2007-2008) nie wydano decyzji o odpowiedzialności podatkowej płatnika.

W sprawach... właściwe wykorzystanie przez kontrolowany Urząd przepisów ustawy karnej skarbowej oraz współpraca komórek kontroli i karnej skarbowej dałaby możliwość dokonania ustaleń i zakończenia kontroli.

Postępowanie nr /

W toku kontroli ustalono, że kontrolowany nie realizował obowiązków wpłat zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych.

Kontrolę zakończono w dniu 27.10.2014r., podatnik nie wniósł zastrzeżeń do protokołu kontroli i nie wpłacił zaliczek.

Organ podatkowy pomimo faktu, że był prawny zaliczek ustaje z dniem 20.01.2015r. nie wszczął w sprawie postępowania podatkowego.

Postępowanie nr.

Podobnie, jak w sprawie... w toku kontroli stwierdzono, że kontrolowana nie realizowała obowiązku wpłat zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych. Kontrolę zakończono w dniu 21.10.2014 r., podatnik nie wniósł zastrzeżeń do kontroli i nie wpłacił zaliczek.

Organ podatkowy pomimo faktu, że był prawny zaliczek ustaje z dniem 20.01.2015r. nie wszczął w sprawie postępowania podatkowego.

Wyjaśnienia Pana Jacka Gorącego (p.o. Kierownika Działu Kontroli Podatkowej) dot. zasadności przeprowadzania kontroli w zakresie zaliczek na podatek dochodowy pod koniec roku wskazują m.in., iż nieprawidłowości stwierdzone w toku takich kontroli nawet jeżeli termin zakończenia kontroli uniemożliwia już wszczęcie postępowania podatkowego w zakresie zaliczek – mogą skutkować wszczęciem kontroli za cały okres rozliczeniowy, bądź za okresy wcześniejsze.

Jednak jak ustalono kontroli takich nie przeprowadzono.

W wyjaśnieniach z dnia 4 listopada 2015r. Pani Marzena Stępniewska (Zastępca Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku) wskazała, iż: „w obu sprawach odsetki od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek dochodowy zostały naliczone i przypisane na podstawie decyzji wewnętrznych ODS. Zostały również skierowane wnioski o ukaranie do komórki KS. Na chwilę obecną nie prowadzono kontroli u ww. podatników za inne okresy rozliczeniowe.”

Dyrektor tut. Izby nie przyjął powyższych wyjaśnień. W/w wyjaśnienia nie uwzględniają okoliczności związanych z faktycznym wyegzekwowaniem zaliczek, a wskazują jedynie na działania Urzędu w zakresie odsetek od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek dochodowy (wydanie przez US decyzji wewnętrznych ODS) oraz ukarania podatników.

Tymczasem celem działania Naczelnika Urzędu Skarbowego winno być wyegzekwowanie niewpłaconych zaliczek w ciągu roku. Działanie Organu podatkowego polegające na prowadzeniu kontroli, dokonywaniu ustaleń nieprawidłowości, a następnie zaniechanie wszczęcia postępowania i wydania decyzji podatkowej są niecelowe i godzą w zasadę zaufania do organów.

2. W badanym materiale z kontroli podatkowych zakończonych wynikiem negatywnym stwierdzono:

Postępowanie nr:

- oparcie ustaleń kontroli na niepełnym materiale dowodowym – brak w aktach kontroli dowodów źródłowych w postaci faktur i umów. W aktach kontroli nie ma dowodów źródłowych dokumentujących zakup towarów handlowych (samochodów) oraz faktur sprzedaży dokumentujących wewnątrzwspólnotową dostawę towarów na rzecz kontrahentów z Niemiec i Hiszpanii.

Brak dowodów źródłowych wyklucza ocenę prawidłowości przeprowadzenia kontroli.

W toku kontroli ponadto:

- nie wyjaśniono przyczyn bardzo niskiej marży na poziomie 0,59% wynikającej z księgi. Natomiast złożone w toku kontroli wyjaśnienia kontrolujących, iż „Kontrolowany wyjaśnił, że niska marża na samochody i tak jest dla niego opłacalna, ponieważ uzyskuje jeszcze dochody z umowy o pracę” nie znajdują odzwierciedlenia w zebranym materiale ani w protokole z przeprowadzonej kontroli;
- nie dokonano sprawdzenia żadnego z kontrahentów kontrolowanego w trybie art. 274c Ordynacji podatkowej zarówno w zakresie uzyskanych przychodów jak i kosztów ich uzyskania, a w szczególności firmy prowadzonej przez rodziców podatnika, tj. w przypadku zakup samochodów od podmiotów powiązanych nie dokonano analizy czy cena ma charakter rynkowy.

Postępowanie nr:

- nie wyjaśniono przyczyn powstania strat w prowadzonej działalności gospodarczej (2 lata);
- nie dokonano sprawdzenia żadnego z kontrahentów kontrolowanego w trybie art. 274c Ordynacji podatkowej, w szczególności w zakresie kosztów ich uzyskania;
- nie dokonano analizy zyskowności poszczególnych transakcji (nie przypisano do przychodów kosztów usług obcych i materiałów), nie uzyskano od kontrolowanego informacji w zakresie przyporządkowania zakupów materiałów oraz usług obcych do konkretnych przychodów;
- brak w aktach kontroli dowodów źródłowych w szczególności dokumentów dot. przychodów podatnika oraz kalkulacji cen świadczonych usług.

Postępowanie nr:

- nie dokonano sprawdzenia żadnego z kontrahentów kontrolowanej spółki w trybie art. 274c Ordynacji podatkowej;
- nie dokonano analizy zyskowności poszczególnych transakcji (nie przypisano do przychodów

- kosztów usług obcych i materiałów); nie uzyskano od podatnika informacji w zakresie przyporządkowania zakupów materiałów oraz usług obcych do konkretnych przychodów;
- brak szczegółowej analizy dot. prowadzonej przez spółkę działalności przy obrotach ponad 12 mln.

Postępowanie nr :

- nie przeprowadzono kontroli w spółkach w celu zbadania prawidłowości rozliczeń podatkowych spółki, tj. ustalenia czy powiązania spółki miały wpływ na poniesienie straty;
- nie dokonano sprawdzenia żadnego z kontrahentów kontrolowanego w trybie art. 274c Ordynacji podatkowej;
- nie zweryfikowano prawidłowości zapisów na koncie 480 – koszty powiązane, na którym spółka księgowała faktury wystawiane przez poszczególne spółki wchodzące w skład grupy holdingowej.
- Z wyjaśnień uzyskanych w toku kontroli od pracownika kontrolującego ww. spółkę wynika, iż przyczyny powstania straty w prowadzonej działalności gospodarczej były badane przez kontrolujących jak również ceny stosowane przez spółki powiązane. Jednakże ustalenia te nie mają odzwierciedlenia w protokole z kontroli

Podatek od towarów i usług.

W wyniku analizy akt wytypowanych postępowań kontrolnych stwierdzono co następuje:

Postępowanie nr :

- Niedostateczne wyjaśnienie okoliczności faktycznych związanych z transakcjami nabycia usług informatycznych, udokumentowanych fakturami stanowiącymi dla podatnika podstawę do odliczenia podatku naliczonego, a wystawionymi przez kontrahentów, którzy w rzeczywistości nie wykonali tych usług, a które wykonał podmiot powiązany zarządczo i kapitałowo z kontrolowanym podatnikiem, u którego inny organ (UKS) prowadził równoległe kontrole;
- nie monitorowano czy kontrola prowadzona przez UKS w Gdańsku zakończyła się i jakie są jej ustalenia;
- nie wystąpiono do organu podatkowego prowadzącego kontrolę u wzmiankowanego kontrahenta o przekazanie wszelkich zgromadzonych informacji w zakresie wykonywanej przez niego działalności gospodarczej;
- z uwagi na powiązania kapitałowo-osobowe pomiędzy Spółkami niezbędna była analiza w celu ustalenia na czym polega i na jakich zasadach oparta jest współpraca pomiędzy Spółkami (istnieje ryzyko wykorzystywania kontrolowanej spółki z o.o. do generowania kosztów);
- nie odnotowano w podsystemie KONTROLA pism wystosowanych do kontrahentów kontrolowanego.

Postępowanie nr

- Niedostatecznie wyjaśniono okoliczności faktyczne związane z transakcją sprzedaży farmaceutyków udokumentowaną fakturą VAT nr dnia 05.11.2012r. na kwotę netto zł, i podatek VAT zł, poprzestając na informacjach uzyskanych od organu właściwego dla sprzedawcy/dostawcy;
- nie przesłuchano kontrolowanego na okoliczność w/w transakcji, w szczególności nie zwrócono uwagi na zawarte w tym samym dniu, tj. 07.09.2012r. umowy sprzedaży pomiędzy kontrolowanym a nabywcą oraz pomiędzy sprzedawcą a kontrolowanym z uwagi na znaczną kwotę transakcji i przedmiot działalności spółki. Organ ograniczył się do przyjęcia pisemnych wyjaśnień kontrolowanych;
- nie zweryfikowano źródła pochodzenia środków przeznaczonych na zwiększenie kapitału spółki o kwotę 600.000 zł,

Postępowanie nr

- Niedostateczne wyjaśnienie okoliczności faktycznych związanych z transakcją zakupu usług budowlanych;
- nie przesłuchano kontrolowanego na okoliczność współpracy z wystawcą faktur, w szczególności dokonywanych zapłat gotówką w siedzibie wystawcy;
- nie wyjaśniono, z jakiego tytułu kontrolowany dokonywał przelewy na rzecz wystawcy faktur, skoro w tytułach przelewów widnieje „faktura”, bez wskazania numeru; czy jego pracownicy pracowali na terenie elektrowni (którzy -ewentualnie należało przesłuchać pracowników),
- nie zlecono przesłuchania kontrahenta kontrolowanego –wystawcy faktur na okoliczność posiadanego sprzętu oraz materiałów do wykonania zleconych prac, zatrudniania pracowników oraz zapłat gotówką, czy potrafi przyporządkować otrzymane wpłaty do konkretnych faktur,
- nie wystąpiono do właściwego US dla wystawcy faktur o przesłanie protokołu z prowadzonej kontroli;

Postępowanie nr :

- nie oceniono statusu kontrolowanego pod kątem możliwości przypisania kontrolowanemu przymiotu podatnika VAT z tytułu dokonania transakcji, nie oceniono czy kontrolowany nie korzysta ze zwolnienia od opodatkowania z uwagi na wysokość obrotów (tzw. zwolnienie podmiotowe).
- brak oceny, czy zaistniały podstawy do obciążenia kontrolowanego na podstawie art. 108 ust. 1 ustawy o VAT zapłatą podatku należnego wykazanego w deklaracji VAT-7 za XII/2009r., a w konsekwencji nie podjęto kroków w celu wyegzekwowania ewentualnych należności.
- uchybienie formalne polegające na zbyt ogólnym określeniu nowego terminu zakończenia kontroli w stosunku do terminu wskazanego w upoważnieniu,

Postępowanie nr :

- nie przeprowadzono czynności kontrolnych u wystawcy faktury za II/ 2011r., tj. za okres objęty zakwestionowaną transakcją zakupu nieruchomości zabudowanej udokumentowaną fakturą nr 01/01/2011 z dnia 20.01.2011r. w kwocie netto 4.750.000 zł, podatek VAT 1.092.500 zł,
- nie przeprowadzono czynności sprawdzających lub nie zwrócono się do innych US o przeprowadzenie czynności sprawdzających w zakresie zakwestionowanych transakcji sprzedaży,
- uchybienie formalne polegające na zbyt ogólnym określeniu nowego terminu zakończenia kontroli w stosunku do terminu wskazanego w upoważnieniu,
- w protokole kontroli wskazano kwotę podatku do zapłaty na podstawie art. 108 ust. 1 ustawy o VAT - 11.789,21 zł, a w decyzji określono kwotę - 9.029 zł.

Kontrolowany złożył następujące oświadczenia:

- Kierownik Działu Kontroli Podatkowej Pan Jacek Gorący:
 - wyjaśnienia z dnia 29.09.2015r.
 - wyjaśnienia z dnia 5.10.2015r.
- Komisarz Skarbowy - Wioletta Malecka
- Komisarz Skarbowy - Elżbieta Kaszubowska
 - wyjaśnienia z dnia 30.09.2015r.

[Dowód: akta kontroli, tom II str. 120,183,230-231,266]

Powyższe stwierdzono w trakcie badania 20 spraw wytypowanych na podstawie raportu na podstawie sporządzonego dnia 10.09.2015 r. raportu z podsystemu Kontrola „Wykaz kontroli przeprowadzonych w wybranych podatkach” za okres od 01.01.2014r. do 31.12.2014r.” zawierającego łącznie 64 kontrole podatkowe.

Ustalenia

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono dwa przypadki

470

	(postępowanie nr) stwierdzono pobieżną analizę niektórych okoliczności sprawy dokonaną w oparciu o niepełny materiał dowodowy. Z analizowanych protokołów kontroli nie wynika jednoznacznie, czy dokonano oceny wszystkich istotnych zdarzeń gospodarczych mających wpływ na prawidłowość rozliczenia podatku dochodowego. Ponadto w działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono 6 przypadków (postępowanie nr) w których oceny uprawnienia kontrolowanego do skorzystania z uprawnienia przewidzianego w art. 86 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług dokonano w oparciu o niepełny materiał dowodowy. W 3 przypadkach (postępowanie nr) oceny w zakresie dostawy również dokonano w oparciu o niepełny materiał dowodowy. Z analizowanych protokołów kontroli nie wynika jednoznacznie, czy dokonano oceny wszystkich istotnych zdarzeń gospodarczych mających wpływ na prawidłowość rozliczenia podatku od towarów i usług. Brak wszczęcia postępowania podatkowego i wydania decyzji w sytuacji zakończenia kontroli podatkowej stwierdzającej nierealizowanie przez kontrolowanego wpłat z tytułu zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych.
Ocena częściowa	Działalność Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku w zakresie oceny merytorycznej zgromadzonego w toku kontroli materiału i jego wykorzystania należy ocenić negatywnie.

6. Terminowość i rzetelność wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA.	
Stan prawny	✓ Wytyczne Min.Fin. do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA
Opis stanu faktycznego	a) Analiza nadanych uprawnień do podsystemu KONTROLA Kontroli poddano wszystkie uprawnienia nadane użytkownikom do podsystemu KONTROLA. Ustalono, że uprawnienia do: - przeglądania niektórych danych z kontroli – KONCZYT nadane są 96 użytkownikom ze wszystkich komórek w organie, - zatwierdzania, anulowania, unieważniania postępowania kontrolnego – KONKIER nadane są 10 użytkownikom z komórek organizacyjnych: analiz i planowania, kontroli podatkowej, postępowań podatkowych oraz zastępcom naczelnika i naczelnikowi urzędu, - zatwierdzania i anulowania planów kontroli – KONNACZ nadane są 6 użytkownikom: naczelnikowi urzędu, jego zastępcy, kierującej komórką AP oraz kierownikowi KP i osobom zastępującym kierownika w komórce KP. Stwierdzono, że pracownikom nie nadaje się zbyt szerokich uprawnień. Dostępność do danych w podsystemie KONTROLA nie jest również ograniczana do wybranych pracowników bądź działów w organie. b) Ewidencjonowanie zdarzeń w podsystemie KONTROLA W trakcie kontroli wytypowanych do oceny merytorycznej postępowań podatkowych sprawdzono na podstawie raportów o danym postępowaniu prawidłowość i kompletność ewidencjonowania postanowień, zawiadomień, innych pism związanych z kontrolą podatkową. Sprawdzono ponadto prawidłowość zaewidencjonowania ustaleń kontroli z uwzględnieniem głównie dat: rozpoczęcia, zakończenia kontroli, doręczenia protokołu kontroli, otrzymania zastrzeżeń, przekazania protokołu do wymiaru, liczby dni kontroli, w tym zaliczanych do limitu kontroli oraz utworzonych dokumentów oczekiwanych. Powyższe zagadnienie badano w odniesieniu do próby 20 akt postępowań kontrolnych wytypowanych do oceny merytorycznej (nr postępowań wskazano w pkt 5 niniejszego PWP). W odniesieniu do wytypowanych 18 postępowań nie stwierdzono uchybień w powyższym zakresie, w podsystemie KONTROLA znajduje się pełna informacja o przedmiotowych postępowaniach natomiast

469

w przypadku postępowań nr oraz nr nie odnotowano w podsystemie KONTROLA pism wystosowanych do kontrahentów kontrolowanego.

Odnutowywanie w podsystemie KONTROLA postępowań kontrolnych przeprowadzonych przez Urzędy Kontroli Skarbowej.

W trakcie kontroli sprawdzono czy w podsystemie KONTROLA organ podatkowy odnotowuje postępowania kontrolne przeprowadzane przez Urzędy Kontroli Skarbowej. Podstawą analizy powyższego zagadnienia były decyzje Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej zaewidencjonowane w systemie POLTAX oraz dane o postępowaniach kontrolnych UKS odnotowane w podsystemie KONTROLA.

Na podstawie raportu o decyzjach wystawionych przez UKS za okres od 01.01.2014r. do 31.12.2014r. stwierdzono, że w okresie kontrolowanym zaewidencjonowano 184 pozycji systemowych decyzji na kwotę 36.050.345,90 zł.

Do kontroli wytypowano 10 pierwszych wygenerowanych podmiotów i stwierdzono, że w 9 przypadkach informacje o postępowaniach kontrolnych UKS zostały odnotowane prawidłowo w podsystemie KONTROLA pod nr postępowań :

W 1 przypadku - postępowanie nr zostało odnotowane ze statusem P, bez wskazania obszarów kontroli i wyników skontrolowanych okresów rozliczeniowych.

c) Zatwierdzanie postępowań kontrolnych i przekazywanie materiałów pokontrolnych.

Sprawdzono terminowość przekazywania materiałów pokontrolnych do komórki wymiarowej oraz terminowość zatwierdzania postępowań kontrolnych.

Zbadano czy przekazanie materiałów pokontrolnych do właściwych komórek następuje z uwzględnieniem terminu do wszczęcia postępowania podatkowego określonego w art. 165b Ordynacji podatkowej. Ponadto sprawdzono czy zatwierdzanie postępowania kontrolnego w podsystemie KONTROLA następuje zgodnie z Wytycznymi do wprowadzania danych do podsystemu, tj. w terminie do 60 dni oraz czy daty przekazania materiałów pokontrolnych oraz wniosków o ukaranie do właściwych komórek są zgodne z danymi odnotowanymi w podsystemie KONTROLA.

W celu przeanalizowania powyższego zagadnienia wykonano raport dot. wykazu kontroli pozytywnych zatwierdzonych w okresie kontrolowanym.

Otrzymano informacje o 49 postępowaniach kontrolnych i stwierdzono 9 przypadków ~~zatwierdzenia~~ postępowania kontrolnego po 60 dniach (nr postępowań:

Przekazanie materiałów pokontrolnych do komórki postępowań podatkowych nastąpiło w dacie zatwierdzenia tych postępowań, a w dwóch przypadkach po tej dacie.

Z wyjaśnień uzyskanych w toku kontroli od p. Wioletty Maleckiej zastępującej kierownika komórki w okresie objętym kontrolą wynika, że zatwierdzenie kontroli po upływie 60 dni spowodowane było koniecznością zapoznania się z obszernym materiałem kontroli przed dokonaniem zatwierdzenia, przeanalizowaniem ustaleń kontroli oraz porównaniem danych wprowadzonych do systemu „kontrola” z danymi ujętymi w materiale kontroli.

Jak wskazano w wyjaśnieniach zatwierdzenia postępowań kontrolnych w systemie po upływie 60 dni nie zniekształciły w żaden sposób danych dotyczących danych kontroli.

Mając na uwadze trudną sytuację kadrową (brak kierownika komórki) oraz fakt, że powyższa nieprawidłowość nie skutkowała negatywnymi konsekwencjami w zakresie wykorzystania materiału pokontrolnego przyjęto wyjaśnienia Urzędu.

Nie stwierdzono w toku kontroli przypadków braku odnotowania w podsystemie KONTROLA dat przekazania materiałów pokontrolnych do komórki wymiarowej.

W większości przypadków data przekazania materiału do komórek wymiarowych była tożsama z datą zatwierdzenia postępowania kontrolnego (37) , w 12 przypadkach materiał przekazano po dacie zatwierdzenia, nie stwierdzono przekazania materiału pokontrolnego przed datą zatwierdzenia.

Powyższy raport przeanalizowano także pod kątem stwierdzenia ilości zatwierdzanych postępowań kontrolnych w przedziale czasowym od 0 do 14 dni i stwierdzono 3 takie przypadki (

Do ustaleń kontroli w tych postępowaniach kontrolowani nie złożyli zastrzeżeń.

	d) Informacja o zawiadomieniach do komórki KS. Zasady kierowania zawiadomień karnych skarbowych w związku z naruszeniem przepisów prawa podatkowego w kontrolowanym Urzędzie regulują wewnętrzne instrukcje I -060/1 i I-060/2 –Instrukcje postępowania z zawiadomieniami składanymi przez sprawców o popełnionych czynach zabronionych i zaniechania składania zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego. Na podstawie powyższego zarządzenia komórki organizacyjne Urzędu mają obowiązek sporządzania zawiadomień karnych skarbowych i przekazywania ich do Wieloosobowego Stanowiska Spraw Karno Skarbowych, na podstawie posiadanych informacji o zdarzeniach polegających na naruszeniu przepisów prawa podatkowego. Zgodnie z wyjaśnieniami p.o. kierownika Działu Kontroli Podatkowej Jacka Gorącego oraz kierownika Działu Postępowań Podatkowych Barbary Kulikiewicz złożonymi w trakcie kontroli wnioski o ukaranie kierowane w roku 2014 do komórki karnej skarbowej dotyczyły spraw, w zakresie których naruszenie przepisów zostało stwierdzone w sposób jednoznaczny, czyli przede wszystkim nie podlegały dalszej weryfikacji w postępowaniu podatkowym (np. nie zgłoszony rachunek bankowy). Wśród tych spraw nie było spraw informujących o stwierdzeniu nieprawidłowości skutkujących naruszeniem ustawy z dnia 29.09.1994r. o rachunkowości (j.t. Dz. U. z 2013r., poz. 330 ze zm.). W oparciu o zapisy w podsystemie KONTROLA dotyczące zawiadomień do komórki KS (ewidencja postępowań) sporządzonych przez komórkę KP w toku kontroli ustalono, że w okresie kontrolowanym skierowano do komórki KS - 33 wnioski. Do kontroli włączano losowo z nadsystemu KONTROLA – 10 postępowań kontrolnych o nr. i nie stwierdzono nieprawidłowości. Natomiast w trakcie badania prawidłowości merytorycznej postępowań kontrolnych dot. podatku dochodowego stwierdzono, w przypadku postępowania nr 5706 - zawiadomienie do Wieloosobowego Stanowiska Spraw Karnych Skarbowych o naruszeniu przepisów prawa sporządzono dopiero w dniu 18 września 2015r. (kontrolę podatkową zakończono w dniu 21.10.2014r. i nie wszczęto postępowania podatkowego).
Ustalenia	W ramach badania powyższego zagadnienia stwierdzono uchybienia polegające na: – nieodnotowaniu w podsystemie KONTROLA pism wystosowanych do kontrahenta kontrolowanego, – nieodnotowaniu pełnej informacji o postępowaniu kontrolnym prowadzonym przez UKS, – zatwierdzaniu postępowań kontrolnych przed upływem 14 dni od zakończenia kontroli oraz po upływie 60 dni od jej zakończenia, – sporządzenie zawiadomienia do Wieloosobowego Stanowiska Spraw Karnych Skarbowych o naruszeniu prawa po ponad 10 miesiącach od zakończenia kontroli.
Ocena cząstkowa	Działalność Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku w zakresie terminowości i rzetelności wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.

7. Wykorzystanie materiałów pokontrolnych.	
Stan prawny	✓ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2012 r., poz. 749 z późn. zm.) ✓ Instrukcja I-030/2 Obsługa protokołów z kontroli oraz innych dokumentów stanowiących podstawę wszczęcia postępowania podatkowego z urzędu.
Opis stanu faktycznego	W ramach przedmiotowego zagadnienia badaniem objęto sposób postępowania z materiałem pokontrolnym, akceptację ustaleń kontroli, organizację analizowania złożonych korekt pokontrolnych i terminowość wszczynania postępowań podatkowych, oraz czy w przypadku zaległości podatkowych będących następstwem wydanych decyzji lub złożonych przez podatników pokontrolnych korekt deklaracji na etapie kontroli dokonywano analizy pod kątem możliwości wydania decyzji zabezpieczającej i czy zebrano

467

informację o majątku podatnika.

W kontrolowanym Urzędzie wykorzystanie materiałów pokontrolnych reguluje Instrukcja dot. zasad i trybu obsługi protokołów z kontroli oraz innych dokumentów stanowiących podstawę wszczęcia postępowania podatkowego z urzędu.

Instrukcja obowiązuje pracowników zatrudnionych w komórkach obejmujących swoim zakresem wymiar podatków Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku, w tym proces obsługi protokołów z kontroli oraz innych dokumentów stanowiących podstawę wszczęcia postępowania podatkowego z urzędu.

Zgodnie z Instrukcją po przyjęciu protokołu z Działu Kontroli Podatkowej dokonuje się jego rejestracji w BA lub innych stosowanych rejestrach. W przypadku złożenia przez podatnika korekty deklaracji, uwzględniającej w całości ujawnione w trakcie czynności kontrolnych nieprawidłowości Instrukcja przewiduje sporządzenie analizy kończącej sprawę, wprowadzenie korekty do aplikacji POLTAX, utworzenie rejestru przypisów/odpisów i przekazanie do Działu Rachunkowości Podatkowej.

W przypadku niezłożenia przez podatnika korekty deklaracji w całości uwzględniającej ujawnione nieprawidłowości, wszczęcie postępowania podatkowego w sprawie, która była przedmiotem kontroli podatkowej, nie później niż w terminie 6 miesięcy od zakończenia kontroli.

Po zakończeniu kontroli podatkowej całość akt kontroli przekazywana jest do działu PP w celu dalszej weryfikacji. W razie wątpliwości pracowników PP odnośnie materiałów zebranych w trakcie kontroli oraz dokonanych ustaleń (oceny tego materiału), na bieżąco odbywają się konsultacje. Informacje dot. poprawności realizacji obowiązków podatkowych dział kontroli przekazuje do innych komórek – zgodnie z zasadami określonymi w Instrukcji, np. do OB-2 o przypadkach stwierdzenia braku prowadzenia faktycznej działalności pod adresami zgłoszonymi w Urzędzie. Dział RP udziela informacji na temat wpłat dokonanych w wyniku kontroli w zakresie odprowadzania zaliczek na podatek oraz uiszczenia podatku w przypadku złożenia korekty pokontrolnej, otrzymuje korekty deklaracji i decyzje pokontrolne celem dokonania księgowania. Materiały pokontrolne mogą być także wykorzystywane przez EA i SW dla celów prowadzonych egzekucji.

Po każdej zakończonej kontroli podatkowej KP generuje pełny raport z podsystemu KONTROLA. Raport dołączany jest do akt kontroli i przekazywany wraz z całością akt do działu PP. Dział PP dokonuje analizy pokontrolnej.

Akceptacji elektronicznej w podsystemie KONTROLA w 2014r. dokonywał pracownik zastępujący kierownika kontroli p. Wioleta Małecka.

Każda kontrola zakwalifikowana jako negatywna przed podpisaniem protokołu kontroli jest konsultowana z II Zastępcą Naczelnika p. Marzeną Stępniewską, która nadzoruje Dział Kontroli Podatkowej i postępowania podatkowe.

Protokoły kontroli, w tym również negatywnych, przekazywane są do komórki PP, gdzie podlegają kolejnej analizie. W przypadku zasadności wszczęcia postępowania podatkowego przygotowuje się postanowienie o wszczęciu postępowania, które podpisuje kierownik komórki PP.

W przypadku natomiast złożenia przez podatnika korekty zgodnej z ustaleniami kontroli bądź kontroli negatywnej, pracownik Działu PP sporządza pisemną analizę, która podlega akceptacji II Zastępcy Naczelnika.

Każdorazowo w sytuacji, gdy korekta nie uwzględnia ustaleń kontroli wszczynane jest postępowanie podatkowe. W kontrolowanym okresie nie odnotowano tego rodzaju przypadków.

W celu sprawdzenia terminowości dokonywania wszczęć postępowania sporządzono raport – Wykorzystanie materiałów pokontrolnych dot. pozytywnych kontroli zatwierdzonych w okresie kontrolowanym, w których wszczęcie postępowania nie nastąpiło w terminie 180 dni i nie stwierdzono przypadków nieterminowego wszczęcia postępowania podatkowego.

Mając na uwadze prawidłowość sprawowanego nadzoru nad pracami kontrolowanego urzędu skarbowego sprawdzono czy wprowadzane są informacje o dokumentach oczekiwanych, które powinny się pojawić w systemie POLTAX w wyniku kontroli.

Powyższe sprawdzono na próbie 20 akt wytypowanych do oceny merytorycznej, jak również w oparciu

466

o raporty wygenerowane z podsystemu KONTROLA o dokumentach oczekiwanych. W powyższym zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Sporządzono również z podsystemu KONTROLA raport dot. wykazu decyzji pokontrolnych lub decyzji o zabezpieczeniu na majątku wydanych przez urząd skarbowy nie dowiązanych do kontroli wprowadzonych w okresie od 01.01.2014r. do 31.12.2014r.

Raport zawiera 5 pozycji, które dotyczą decyzji odsetkowych i dokumentów wewnętrznych ZOB-D.

W kontrolowanym Urzędzie funkcjonuje system weryfikacji niepowiązanych dokumentów. Okresowe raporty m.in. w zakresie niepowiązanych dokumentów tworzone są przez pracownika kontroli wewnętrznej, co najmniej raz na kwartał. Każda korekta pokontrolna kierowana jest do komórki PP celem dokonania analizy zgodności z ustaleniami kontroli. Analiza korekty pokontrolnej dokonywana jest w formie pisemnej i akceptowana przez II Zastępcę Naczelnika.

W zakresie wykonalności decyzji dla celów monitorowania wpłat i ewentualnego zastosowania egzekucji monitoring prowadzi komórka SW.

Przed przystąpieniem do kontroli zbierane są informacje o podatniku w ramach przygotowania do kontroli, które uwzględniają stan ewentualnych zaległości w celu ewentualnego wykorzystania ustaleń kontrolnych w postępowaniu egzekucyjnym lub innym związanym z dochodzeniem zaległości w przypadku bezskuteczności egzekucji.

W przypadku stwierdzenia, iż zachodzi konieczność ustalenia majątku kontrolowanego ze szczególnym uwzględnieniem ustalenia jego wierzytelności mogących stanowić przedmiot zajęcia egzekucyjnego zakres kontroli oprócz głównego obszaru obejmował również „ustalenie wierzytelności, kontrahentów i posiadanego majątku”. W roku 2014 w/w działania zostały podjęte wobec 9 podmiotów kontrolowanych. Wnioskowanie o wydanie decyzji o zabezpieczeniu i podjęcie stosownych działań przez organ egzekucyjny w celu ewentualnego zabezpieczenia wykonania przybliżonej kwoty zobowiązania podatkowego obejmuje również zakres działania komórki kontroli.

Analiza sprawy pod kątem ewentualnego wykonania przyszłej decyzji wymiarowej - jeśli powstają wątpliwości co do możliwości wyegzekwowania kwot określonych taką decyzją już na etapie kontroli sporządzany jest przez komórkę kontroli wniosek do SW o wydanie decyzji o zabezpieczeniu, w roku 2015 skierowano 1 wniosek do komórki SW o wydanie takiej decyzji.

Na podstawie raportu z bazy POLTAX o decyzjach zabezpieczających wydanych przez organ podatkowy w roku 2014 stwierdzono, że w badanym okresie nie wydano decyzji o zabezpieczeniu związanych z prowadzonymi kontrolami przez urząd skarbowy (została wydana 1 decyzja dotycząca kontroli UKS).

Monitoringiem wykonania decyzji, w tym pokontrolnych zajmuje się Referat SW. W tym celu sporządza okresowe raporty generowane w systemie Poltax 2B. Cykliczne raportowanie ma na celu określenie zaległości powstałej z niewykonanej decyzji pokontrolnej w konsekwencji wystawienie administracyjnego tytułu wykonawczego obejmującego zaległość określoną w decyzji oraz skierowanie go do organu egzekucyjnego. SW monitoruje przebieg toczącego się postępowania egzekucyjnego (zapytania o stopień jego realizacji), szczególnie w przypadku zagrożenia terminu przedawnienia zobowiązania. Odrębne działania podejmuje komórka KS – na wniosek PP w przypadku wydania decyzji (skuteczne zawiadomienie o wszczęciu postępowania karnego zawiesza bieg terminu przedawnienia, co wydłuża ewentualny okres skutecznego wyegzekwowania zaległości). Komórki KS, SW i EA współpracują przy dochodzeniu zaległości.

W przypadku bezskuteczności egzekucji (umorzenia postępowania egzekucyjnego) SW podejmuje inne działania zmierzające do wyegzekwowania zaległości, w tym np. ujawnienia majątku zobowiązanego podmiotu poprzez okresową analizę baz. Ustalenie nowych składników majątkowych zobowiązanego podmiotu skutkuje ponownym skierowaniem tytułów wykonawczych do organu egzekucyjnego lub innymi działaniami jak przeniesienie odpowiedzialności na osoby trzecie. Jeśli zobowiązanie określone decyzją zagrożone jest przedawnieniem pierwsze działania z zakresu monitoringu wykonalności podejmuje PP – wnioskując do SW, albo o zabezpieczenie (przed wydaniem decyzji), albo nadanie rygoru natychmiastowej decyzji i zebranie informacji, w tym przez EA o możliwościach szybkiego i skutecznego podjęcia działań egzekucyjnych.

W odniesieniu do wytypowanych do oceny merytorycznej spraw w zakresie podatku od towarów i usług stwierdzono, że w związku z postępowaniami kontrolnymi nr (których wynik był

pozytywny) Podatnicy złożyli korekty deklaracji zgodne z ustaleniami kontroli. W odniesieniu do postępowania nr 4396, po wręczeniu upoważnienia do kontroli nie było kontaktu z podatnikiem, brak możliwości przeprowadzenia kontroli, brak dostępu do dokumentacji – protokół wysłany pocztą zwrócono do organu podatkowego (niepodjęty w UP). W przypadku postępowania kontrolnego nr : w wyniku dokonanych ustaleń w dniu 15.07.2015r. wydano decyzję nr : do 31/14 w zakresie podatku od towarów i usług za okresy rozliczeniowe od XI 2010r. do II 2011r. i dokonano doręczenia zastępczego w dniu 04.08.2015r.

W przypadku postępowań negatywnych dotyczących podatku od towarów i usług nr : i nr deklarowanego przez Podatników zwrotu podatku dokonano w terminie 25 dni od dnia złożenia deklaracji podatkowych. W przypadku postępowania nr : deklarowanego przez Podatnika zwrotu podatku dokonano w terminie 60 dni od dnia złożenia deklaracji. Odnośnie postępowania nr : przeprowadzonego na wniosek innego organu nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie kontrolowanych transakcji. Natomiast odnośnie postępowania nr : kontrolowany złożył zastrzeżenia do protokołu kontroli wraz z którymi przedłożył zaświadczenie o przeprowadzonym badaniu technicznym pojazdu, w wyniku powyższego kontrolujący uwzględnili w całości złożone zastrzeżenia.

Natomiast w odniesieniu do badanych postępowań kontrolnych w zakresie podatku dochodowego ustalono, że w związku z postępowaniem kontrolnym nr : (którego wynik był pozytywny) Podatnik złożył korektę zeznania zgodną z ustaleniami kontroli. W odniesieniu do postępowań nr : , po wręczeniu upoważnienia do kontroli nie było kontaktu z podatnikiem, brak możliwości przeprowadzenia kontroli, brak dostępu do dokumentacji – protokół wysłany pocztą zwrócono do organu podatkowego - dokonano doręczenia zastępczego w dniu 3.01.2014r.(postępowanie nr : oraz w dniu 7.01.2014r. (postępowanie nr :).

W przypadku pozytywnych postępowań kontrolnych nr : nie było podstaw do składania korekty zeznania (kontrola dotyczyła zaliczek na podatek dochodowy) – ustalenia kontroli podatkowej skutkowały stwierdzeniem zaległości we wpłatach zaliczek na podatek dochodowy. Nieuregulowana wartość zaliczek ustalona w toku kontroli 40.609,00 zł (postępowanie nr :) oraz 14.558,00 zł (postępowanie nr :).

Ponadto w odniesieniu do wytypowanych postępowań kontrolnych (pozytywnych i negatywnych) nr : stwierdzono, że materiał pokontrolny weryfikowany był przez komórkę postępowań podatkowych oraz podlegał akceptacji przez zastępcę naczelnika (dokonano analizy protokołów kontroli podatkowej pod która widnieją podpisy wraz z pieczęciami).

W celu oceny pracy komórek kontroli i komórki wymiarowej w toku kontroli sporządzono raport dot. wykazu różnic pomiędzy uszczupleniami a dodatkowym przypisem/odpisem. Raport ujawnił 17 postępowań kontrolnych, gdzie wystąpiły różnice powyżej 1.000 zł. Ocenie poddano 5 najwyższych różnic pod kątem kompletności i prawidłowości oceny zgromadzonego materiału dowodowego.

W wyniku analizy wytypowanych przypadków w przypadku postępowania : różnica pomiędzy uszczupleniem ustalonym przez kontrolę wynikała z nie wpisania w kolumnie „kwota dodatkowego przypisu/odpisu” – w toku kontroli braki uzupełniono.

W przypadku postępowania nr : różnica wynikała z błędnego przypisania decyzji w podsystemie KONTROLA – dokonano wiązania bez wpisania kwoty dodatkowego przypisu – w toku kontroli błąd poprawiono. Ponadto w tym przypadku różnica polegała na ustaleniu wyższej kwoty uszczuplenia w toku postępowania podatkowego (w związku z otrzymaniem na etapie postępowania podatkowego informacji o transakcji z kontrahentem podatnika, którą zakwestionowano).

W trzecim przypadku – postępowanie nr : – różnica wynikała z błędnego wpisania kwoty w kolumnie „kwota dodatkowego przypisu/odpisu”; wpisano kwotę wynikającą z korekty deklaracji VAT-7 zamiast kwoty stanowiącej różnicę pomiędzy deklaracją a korektą deklaracji; błąd poprawiono; ponadto błędnie wprowadzono kwotę „uszczuplenia w obszarze” - powinno być wprowadzone ze znakiem minus, gdyż ustalone uszczuplenie ma charakter uszczuplenia ujemnego (zaniżenie nadwyżki podatku naliczonego nad należnym).

W kolejnym wytypowanym postępowaniu – : – dokonując wiązania w podsystemie KONTROLA nie dopisano kwoty dodatkowego przypisu – w toku kontroli błąd poprawiono.

464

	W ostatniej z wytypowanych spraw - różnica pomiędzy uszczupleniem ustalonym przez kontrolę a dodatkowym przypisem wynikała z nieprawidłowego powiązania decyzji w podsystemie KONTROLA (powiązano bez dopisania kwoty dodatkowego przypisu) oraz z błędnych kwot wpisanych w podsystemie w zakładce ustalenia (omyłka rachunkowa) – w trakcie kontroli błędy usunięto. W związku z faktem, że wszystkie wytypowane do kontroli różnice między ustaleniami kontroli a ostatecznym przypisem wynikały z błędów wprowadzenia w dniu 01.10.2015r. przeprowadzono szkolenie w ramach Działu Postępowań Podatkowych w celu uniknięcia w przyszłości braków i błędów w zakresie wiązania w podsystemie KONTROLA dokumentów pokontrolnych. W okresie objętym kontrolą w komórce AP przeprowadzono kontrole funkcjonalne, których tematem było: • Kontrola terminowości załatwiania spraw • Prawdliwość ewidencjonowania spraw w BA • Weryfikacja kompletności spraw • Prawdliwość ewidencjonowania oraz zamykania źródeł w podsystemie KONTROLA • Prawdliwość kończenia stanu przetwarzania dokumentów w systemie POLTAX W komórce PP-1 natomiast przeprowadzono kontrole funkcjonalne w zakresie: • Zamykanie spraw w BA • Czas prowadzenia postępowań podatkowych • Sporządzanie doniesień/odstąpien od sporządzania doniesień do KS • Postępowania zagrożone przedawnieniem • Odnotowywanie przerw w biegu terminu przedawnienia • Weryfikacja spraw w BA oznaczonych jako niezalatwione i przeterminowane. Kierujący Działem Kontroli w 2014r. na bieżąco przeprowadzał kontrolę funkcjonalną polegającą m.in. na kontroli: • terminowości załatwiania spraw, • prawidłowości ewidencjonowania spraw w bibliotece akt, • prawidłowości wprowadzania generowanych pism do podsystemu KONTROLA oraz ewidencjonowania zakończonych kontroli podatkowych, • wprowadzania do podsystemu KONTROLA postanowień o przedłużeniu kontroli, • przeprowadzania akcji mandatowych. Kontrole za I i II kwartał 2014 przeprowadzała Pani Wioletta Malecka, za III i IV kwartał Jacek Gorący.
Ustalenia	W toku kontroli stwierdzono, że kontrolowany Urząd w związku z prowadzonymi postępowaniami kontrolnymi tworzył dokumenty oczekiwane w podsystemie KONTROLA, wiązano też dokumenty pokontrolne z postępowaniami kontrolnymi. Jednak w powiązaniach tych występowały częste błędy (w każdym z pięciu wytypowanych do kontroli postępowań kontrolnych stwierdzono uchybienia w wiązaniu dokumentów, co skutkowało powstaniem różnic pomiędzy ustaleniami kontroli a uszczupleniem wynikającym z decyzji czy korekty pokontrolnej).
Ocena cząstkowa	Działalność Trzeciego Urzędu Skarbowego w Gdańsku w zakresie wykorzystania materiałów pokontrolnych należy ocenić pozytywnie z nieprawidłowościami.

IV. Zalecenia

Zalecenia/ Wnioski pokontrolne	Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli Dyrektor Izby Skarbowej w Gdańsku poleca: 1. Zorganizować proces tworzenia planów kontroli w sposób umożliwiający realizację wyznaczonych do przeprowadzenia kontroli w zaplanowanych terminach poprzez dostosowanie okresu i ilości kontroli do możliwości komórki KP. 2. Podjąć działania mające na celu poprawę trafności typowania podmiotów do kontroli podatkowych między innymi poprzez dokonywanie szczegółowej analizy podmiotów ujętych we wnioskach o przeprowadzenie kontroli przed podjęciem decyzji o ujęciu ich w planie kontroli, pod kątem ich zasadności oraz efektywności finansowej planowanej kontroli.
---	---

3. Zwiększyć stopień realizacji planów kontroli a także realizacji założeń WPD.
4. Zwiększyć stopień wykorzystania w kontrolach podatkowych informatycznego narzędzia analitycznego ACL, w szczególności podczas kontroli podmiotów prowadzących działalność gospodarczą znacznych rozmiarów charakteryzujących się dużą ilością zdarzeń gospodarczych.
5. Kwalifikować do kategorii kontroli elektronicznej wyłącznie kontrole spełniające wszystkie kryteria Ministerstwa Finansów.
6. Zamieszczać w protokole pokontrolnym informacje dotyczące przegrania danych na zaszyfrowany obszar dysku twardego przenośnego komputera kontrolującego i usunięcia tych danych z nośnika tymczasowego np. Pendrive USB w sposób trwały.
7. Czynności kontrolne prowadzić bez zbędnej zwłoki, zgodnie z zasadą szybkości działania wymienioną w art. 125 o.p. i wdrożyć działania monitorujące prowadzone kontrole podatkowe pod kątem szybkości ich prowadzenia, okresów bezczynności, efektywnego wykorzystania czasu, przestrzegania procedury.
8. Zawiadomienia o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli doręczać przed terminem wskazanym w upoważnieniu jako data zakończenia kontroli i precyzyjnie określać nowy termin poprzez wskazanie konkretnej daty.
9. Odnutowywać w podsystemie KONTROLA dowody kontroli wskazane w pkt 9 „Wytycznych do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA”, jako obowiązkowe do wprowadzania.
10. Zatwierdzać postępowania kontrolne w podsystemie KONTROLA w terminie nie przekraczającym 60 dni stosownie do pkt 12 „Wytycznych do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA” oraz nie krótszym niż 14 dni od dnia daty zakończenia kontroli, ze względu na uprawnienie kontrolowanego, wynikające z art. 291 Ordynacji podatkowej, do przedstawienia zastrzeżeń lub wyjaśnień, co może powodować zmianę ustaleń kontroli w zakresie danych wprowadzanych do podsystemu KONTROLA.
11. W przypadku ujawnienia czynu zabronionego powodującego uszczuplenie lub narażenie na uszczuplenie podatku sporządzać niezwłocznie doniesienia do komórki karnej skarbowej.
12. W trakcie czynności kontrolnych podejmować wszelkie czynności wyjaśniające mające na celu sprawdzenie wszystkich istotnych zdarzeń gospodarczych mających wpływ na prawidłowość rozliczenia podatku.
13. W przypadku nierealizowania przez podatników obowiązków wynikających z art. 44 ustawy z dnia 26 lipca 1991r. o podatku dochodowym od osób fizycznych w zakresie wpłat zaliczek bezzwłocznie wszczynać postępowania podatkowe po zakończeniu kontroli.
14. Bieżąco analizować prawidłowość powiązań dokumentów w podsystemie KONTROLA.

W nawiązaniu do przedstawionych powyżej ustaleń kontroli proszę o przedłożenie w terminie jednego miesiąca od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego informacji o wykonaniu zaleceń lub wykorzystaniu wniosków, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia.

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

Gdańsk, dnia... 2016-01-15

Zup Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku

Krzysztof Ptaszynski
Dyrektor

.....
podpis kierownika jednostki kontrolującej

B. Jędraszek
2016.01.15