



**Dyrektor Izby
Administracji
Skarbowej
w Gdańsku**

Załącznik Nr 21
do Instrukcji I-086/1

2201-IWW-2.0921.13.2019.12

SPRAWOZDANIE Z KONTROLI

Izba Administracji Skarbowej w Gdańsku

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Temat kontroli	Prawidłowość działań podejmowanych przez organ podatkowy w zakresie zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w podatku CIT za 2012 rok wybranego podmiotu.
Jednostka kontrolowana	Pomorski Urząd Celno-Skarbowy w Gdyni ul. Północna 9A 81-029 Gdynia
Kierownik jednostki kontrolowanej	Pani Izabela Pilachowska Naczelnik Pomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gdyni (zwany dalej Naczelnikiem lub NPUCS) od dnia 01.03.2018 r.
Kontrolerzy:	Katarzyna Dąbrowska, ekspert skarbowy – koordynator kontroli Eugenia Mojsiewicz, starszy ekspert skarbowy działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku Nr 2201-IWW-2.0921.13.2019 z dnia 13.09.2019r.
Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych	Czynności kontrolne prowadzono w dniach: 13.09.2019r. - 27.09.2019r.
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 11/2019
Okres objęty kontrolą	2015r. - 2019r.
Zakres przedmiotowy	Prawidłowość działań podejmowanych przez organ podatkowy w zakresie zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w podatku CIT za [...] rok

kontroli	wybranego podmiotu.
-----------------	---------------------

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna	Działania kierowanego przez Naczelnika Pomorskiego Urzędu Celno – Skarbowego w Gdyni w badanym zakresie oceniono negatywnie.
Uzasadnienie oceny ogólnej	W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowości polegające na niepodjęciu właściwych działań w celu skutecznego zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Pomimo posiadania od dnia [...] r. wszelkich dokumentów potwierdzających odwołanie pełnomocnika i ustanowienie nowego, NPUCS nie podjął czynności w celu skutecznego zawiadomienia właściwego przedstawiciela Spółki o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia. Przy czym istotne znaczenie ma to, że od momentu otrzymania akt odwoławczych zawierających te dokumenty do upływu terminu przedawnienia pozostawało ponad 9 miesięcy, był to zatem okres wystarczający na skuteczne doręczenie zawiadomienia. Istotnym jest także to, że czynności zmierzając do zawieszenia biegu terminu przedawnienia mogły być podejmowane przez sam Organ prowadzący postępowanie, tj. NPUCS, bez pośrednictwa NPUS. Niedopełnienie powyższych czynności było przyczyną przedawnienia zobowiązania podatkowego kontrolowanego podmiotu.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Prawidłowość działań podejmowanych przez organ podatkowy w zakresie zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w podatku CIT za [...], rok podmiotu: „[...]”, z/s: [...], ul. [...]; NIP: [...]	
Stan prawny	Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa.
Opis stanu faktycznego	Kontrolerzy na podstawie zebranego materiału ustalili, że: Postanowieniem z dnia [...], nr [...] Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Gdańsku wszczął z urzędu postępowanie kontrolne wobec „[...]”, z/s: [...], ul. [...]; NIP: [...], w zakresie: „Kontrola rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku dochodowego od osób prawnych za [...]” W dniu [...] Spółka wyraziła pisemnie zgodę na prowadzenie wszczętego postępowania kontrolnego oraz przedłożyła pełnomocnictwo szczególne udzielone radcy prawnemu K. W.. Przedmiotowe pełnomocnictwo obejmowało w szczególności: <i>umocowanie do podejmowania wszelkich czynności procesowych, podnoszenia zarzutów materialnoprawnych, w szczególności zarzutu potrącenia, jak również składania oświadczeń w imieniu Spółki w tym do uznania powództwa oraz zawierania ugód sądowych i pozasądowych.</i> Od momentu przedłożenia przed Dyrektorem Urzędu Kontroli Skarbowej w Gdańsku pełnomocnictwa udzielonego Pani K. W., tj. od dnia [...], wszelka korespondencja w toku prowadzonego postępowania przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Gdańsku

kierowana była do Spółki oraz do pełnomocnika Pani K. W..

W dniu 1 marca 2017r. weszła w życie ustawa z dnia 16 listopada 2016r. o *Krajowej Administracji Skarbowej*, wprowadzona w art. 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016r. *Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej*. Na mocy przepisu art. 159 pkt 1 ustawy *Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej* ustawa z dnia 28 września 1991r. o kontroli skarbowej utraciła moc, a organ kontroli skarbowej – dyrektor urzędu kontroli skarbowej – został zniesiony (art. 160 ust. 1 tej ustawy).

Zgodnie z art. 202 ust. 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016r. *Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej* postępowania kontrolne oraz kontrole podatkowe prowadzone w toku postępowania kontrolnego, prowadzone przez dyrektora urzędu kontroli skarbowej na podstawie uchylonej ustawy o kontroli skarbowej, wszczęte i niezakończone przed dniem wejścia w życie ustawy *Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej* – prowadzi naczelnik urzędu celno – skarbowego mający siedzibę w tym samym województwie, w którym miał siedzibę dyrektor urzędu kontroli skarbowej, na podstawie dotychczasowych przepisów.

W oparciu o przytoczone powyżej przepisy postępowanie kontrolne wszczęte postanowieniem Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Gdańsku z dnia [...], nr [...], kontynuowane było przez Naczelnika Pomorskiego Urzędu Celno – Skarbowego w Gdyni. Przedmiotowe postępowanie zostało zakończone decyzją tego Organu z dnia [...], nr [...]; [...], w której NPUCS określił Spółce zobowiązanie podatkowe w podatku dochodowym od osób prawnych za [...] w wysokości [...]zł.

Wydaną decyzję NPUCS przesłał do Naczelnika Pomorskiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku – jako organu wierzycielskiego - przy piśmie z dnia [...]

W związku z tym faktem, Naczelnik PUS w Gdańsku pismem z dnia [...] wystąpił do NPUCS z zapytaniem, czy w sprawie wystąpiły przesłanki przerwania lub zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego wymienione w ustawie *Ordynacja podatkowa*, w szczególności czy miało miejsce wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony (...) o którym mowa w art. 70 §6 pkt 1 *Ordynacji podatkowej*. W przedmiotowym piśmie Naczelnik PUS w Gdańsku wskazał przy tym, że przedmiotowe zapytanie wystosowane jest z uwagi na wynikające z art. 70c *Ordynacji podatkowej* obowiązki.

W pisemnej odpowiedzi z dnia [...] NPUCS wskazał, że w sprawie nie wystąpiły przesłanki przerwania lub zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego oraz że w dniu [...] akta sprawy wraz z zawiadomieniem o popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia – zostały przekazane do Działu Dochodzeniowo – Śledczego.

W dniu [...] do PUCS w Gdyni wpłynęło odwołanie Spółki od decyzji NPUCS z dnia [...], które przy piśmie z dnia [...] - zawierającym stanowisko odnośnie podniesionych zarzutów - NPUCS przekazał w trybie art. 227 §1 ustawy *Ordynacja podatkowa* do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku celem rozpatrzenia.

Pismem z dnia [...], nr [...] NPUCS poinformował NPUS w Gdańsku. o wszczęciu postępowania karno skarbowego w sprawie o przestępstwo skarbowe, którego podejrzenie popełnienia wiąże się z niewykonaniem zobowiązania podatkowego należnego od Spółki w podatku dochodowym od osób prawnych m.in. za [...] (postanowienie NPUCS z dnia [...])

Na tej podstawie Naczelnik PUS w Gdańsku – działając na podstawie art. 70 §6 pkt 1 oraz

art. 70c Ordynacji podatkowej – wystosował zawiadomienie z dnia [...], nr [...], które przesłał na adres Spółki oraz jej pełnomocnika - radcy prawnego K. W.. Zawiadomienie to zawierało informację o zawieszeniu z dniem [...] biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych za [...]

Pismem z dnia [...], nr [...] NPUCS wystąpił z zapytaniem do NPUS w Gdańsku, czy zawiadomił Podatnika o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. W odpowiedzi udzielonej w piśmie z dnia [...], nr [...] NPUS w Gdańsku poinformował o wydaniu zawiadomień z dnia [...] Jednocześnie NPUS w Gdańsku wskazał, że radca prawny K. W. zwróciła oryginał przesłanego do Niej zawiadomienia z dnia [...] wskazując w piśmie datowanym na dzień [...] (z datą wpływu do Pomorskiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku [...]), iż: [...] (...) odwołała ze skutkiem natychmiastowym wszelkie udzielone mi pełnomocnictwa do prowadzenia niniejszej sprawy wobec tego nie jestem już pełnomocnikiem uprawnionym do reprezentowania tej Spółki, wobec wypowiedzenia mi pełnomocnictwa przez Mocodawcę nie jestem zobowiązana do działania w okresie 2 tygodni. W przedmiotowym piśmie Pani K. W. nie wskazała jednak z jaką datą zostało odwołane Jej pełnomocnictwo.

W dniu [...] Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku po rozpatrzeniu odwołania Spółki wydał decyzję nr [...], UNP: [...], którą uchylił w całości decyzję NPUCS z dnia [...] i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten Organ.

Z uwagi na fakt, że Spółka przedmiotowej decyzji nie zaskarżyła do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku - działając na podstawie art. 234a ustawy Ordynacja podatkowa – pismem z dnia [...] przekazał akta sprawy z odwołania Spółki od decyzji NPUCS z dnia [...] do NPUCS.

Ww. akta wpłynęły do PUCS w dniu [...]

W dniu [...] NPUCS – po ponownym rozpatrzeniu sprawy - wydał decyzję nr [...], w której określił Spółce zobowiązanie w podatku dochodowym od osób prawnych w wysokości [...]zł, którą przy piśmie z dnia [...] przekazał do NPUS w Gdańsku.

W związku z otrzymaniem ww. decyzji NPUS pismem z dnia [...], nr [...] wystąpił do NPUCS w Gdyni z prośbą o przekazanie m.in. informacji i dokumentów dotyczących zaistnienia przesłanek zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

W odpowiedzi na powyższe NPUCS przekazał żądane dokumenty oraz wskazał, że w sprawie zaistniały przesłanki *dla udowodnienia*, że doszło do zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego Spółki za [...], na podstawie art. 70 §6 pkt 1 Ordynacji podatkowej. Informacji takiej udzielił powołując się na zawiadomienie NPUS w Gdańsku z dnia [...], nr [...] (pismo z dnia [...], nr [...].CKK-1), pomimo iż wcześniejsza korespondencja wskazywała na zwrot przedmiotowego zawiadomienia.

Pismem z dnia [...] (data wpływu do PUCS: [...]) Spółka wniosła odwołanie od decyzji NPUCS w Gdyni z dnia [...], nr [...], które to NPUCS przekazał do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku przy piśmie z dnia [...] zawierającym stanowisko organu odnośnie zarzutów podniesionych w odwołaniu. W końcowej części przedmiotowego pisma – odnośnie terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego i okoliczności ewentualnego przerwania/zawieszenia biegu terminu przedawnienia NPUCS wskazał: „*postępowanie karne zostało wszczęte w dniu [...] Naczelnik Pomorskiego Urzędu*

Skarbowego w Gdańsku zawiadomił w dniu [...] pełnomocnika Strony Panią K. W. oraz Spółkę o wszczęciu śledztwa w sprawie o przestępstwo skarbowe i zawieszeniu biegu terminu przedawnienia.”

Po otrzymaniu odwołania wraz ze stanowiskiem Organu I instancji Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku, pismem z dnia [...] zwrócił się do NPUS w Gdańsku *„o niezwłoczne przekazanie potwierdzonych za zgodność kserokopii wszystkich posiadanych dokumentów dotyczących zawiadomienia o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania Spółki (...).*

W odpowiedzi na powyższe NPUS w Gdańsku, przy piśmie z dnia [...] przekazał kserokopie:

- pisma radcy prawnego K. W. z dnia [...], kierowanego do NPUS w Gdańsku, w którym ww informuje, iż Spółka odwołała ze skutkiem natychmiastowym udzielone Jej pełnomocnictwo oraz że załącza oryginał pisma z dnia [...] adresowanego na Jej nazwisko zawiadamiające o przerwaniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania Spółki,
- ww pisma z dnia [...],
- dowodów reklamacji przesyłki poleconej.

Po przeprowadzeniu postępowania odwoławczego decyzją z dnia [...], nr [...], UNP: [...] Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku. uchylił w całości decyzję NPUS w Gdyni z dnia [...] i umorzył postępowanie w sprawie. W uzasadnieniu przedmiotowej decyzji wskazano, że pismem z dnia [...] (data wpływu do PUS w Gdańsku: [...]) radca prawny K. W. poinformowała NPUS w Gdańsku, że na skutek odwołania udzielonego Jej pełnomocnictwa, nie jest już uprawniona do reprezentowania Spółki i działania w Jej imieniu. Stwierdzono przy tym, że z akt sprawy nie wynika, aby po otrzymaniu ww pisma NPUS w Gdańsku przesłał zawiadomienie z dnia [...] o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia z uwagi na wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe – nowemu pełnomocnikowi Spółki ustanowionemu na etapie postępowania odwoławczego, którym była w tym okresie Pani D. S. (pełnomocnictwo szczególne udzielone w dniu [...]). Reasumując Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku uznał, że w takiej sytuacji zawiadomienie, o którym mowa w art. 70c Ordynacji podatkowej – zostało doręczone wyłącznie Spółce. Na poparcie zajętogo w sprawie stanowiska Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku przywołał treść uchwały siedmiu sędziów z dnia [...], sygn. akt I [...], w której Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że:

- *Dla skuteczności zrealizowania obowiązku wynikającego z art. 70c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (...) zawiadomienie, o którym mowa w tym przepisie należy doręczyć pełnomocnikowi, który został ustanowiony w postępowaniu kontrolnym lub podatkowym, nawet jeżeli zawiadomienia tego dokonuje organ podatkowy, przed którym nie toczy się żadne postępowanie z udziałem pełnomocnika strony.*
- *Uchybienie w realizacji powyższego obowiązku winno być traktowane jako brak ziszczenia się materialnoprawnego skutku przewidzianego w art. 70 §6 pkt 1 Ordynacji podatkowej.*

Uwzględniając powyższe Dyrektor Izby Skarbowej w Gdańsku stwierdził, iż w niniejszej sprawie zobowiązanie podatkowe Spółki z podatku dochodowym od osób prawnych za [...] przedawniło się z końcem [...], co w konsekwencji oznacza brak podstaw do orzekania w sprawie tego zobowiązania.

Analizując kwestię prawidłowości doręczenia zawiadomienia o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia w niniejszej sprawie, a tym samym i skuteczności zawieszenia biegu terminu

przedawnienia, zauważyć należy co następuje:

Zgodnie z art. 70 §1 ustawy Ordynacja podatkowa *zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności tego podatku.*

W świetle powyższego zauważyć należy, że termin płatności podatku dochodowego od osób prawnych od dochodu Spółki za [...] - zgodnie z art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 15.02.1992r. o podatku dochodowym od osób prawnych – upłynął w dniu [...] (w tym roku [...] przypadła bowiem na dzień wolny od pracy). Oznacza to zatem, że bieg pięcioletniego terminu przedawnienia tego zobowiązania podatkowego rozpoczął się z dniem [...] (pierwszego dnia następującego po roku, w którym upłynął termin płatności podatku) a upłynął w dniu [...]

Stosownie natomiast do art. 70 §6 pkt 1 Ordynacji podatkowej *bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego nie rozpoczyna się a rozpoczęty ulega zawieszeniu z dniem wszczęcia postępowania w sprawie wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, jeżeli podejrzenie popełnienia przestępstwa lub wykroczenia wiąże się z niewykonaniem tego zobowiązania.*

Z kolei zgodnie z dyspozycją art. 70c cytowanej ustawy *organ podatkowy właściwy w sprawie zobowiązania podatkowego, z którego niewykonaniem wiąże się podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, zawiadamia podatnika o nierozpoczęciu lub zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w przypadku, o którym mowa w art. 70 §6 pkt 1, najpóźniej z upływem terminu przedawnienia, o którym mowa w art. 70 §6 pkt 1, oraz rozpoczęciu lub dalszym biegu terminu przedawnienia po upływie okresu zawieszenia.*

Przy piśmie z dnia [...], nr [...] Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku przekazał do wiadomości Naczelnika Pomorskiego Urzędu Celno – Skarbowego w Gdyni. pismo Ministerstwa Finansów Departamentu Poboru Podatków z dnia [...], nr [...], zawierające stanowisko w sprawie interpretacji art. 70c ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa w zakresie sposobu doręczania zawiadomienia o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z wystąpieniem przesłanki z art. 70 §6 pkt 1 powołanej ustawy.

Z treści przedmiotowego pisma wynika, że organem podatkowym zawiadamiającym, o którym mowa w treści art. 70c Ordynacji podatkowej, jest zasadniczo naczelnik urzędu skarbowego, za wyjątkiem sytuacji, gdy w przedmiocie danego zobowiązania podatkowego toczy się postępowanie przed naczelnikiem urzędu celno – skarbowego, kiedy ten organ podatkowy jest uprawniony do wykonania dyspozycji art. 70c Ordynacji podatkowej.

Co do kwestii sposobu doręczania zawiadomienia z art. 70c Ordynacji podatkowej Ministerstwo Finansów wskazało, iż w przypadku ustanowienia pełnomocnika do reprezentowania podatnika w konkretnym postępowaniu wymiarowym obejmującym zobowiązanie, którego dotyczy zawiadomienie z art. 70c Ordynacji podatkowej, zawiadomienie należy skierować do tak ustanowionego pełnomocnika.

W momencie posiadania przez NPUCS w Gdyni informacji:

- o prezentowanym przez Ministerstwo Finansów stanowisku odnośnie skuteczności zawieszenia biegu terminu przedawnienia zawartym w piśmie z dnia [...] (data wpływu do PUCS: [...]),
- od NPUS w Gdańsku (pismo z dnia [...]) o wydaniu zawiadomień z dnia [...], zwrotu

do PUS w Gdańsku przez radcę prawnego Panią K. W. oryginału przesłanego do Niej zawiadomienia z dnia [...] z uwagi na odwołanie przez Spółkę ze skutkiem natychmiastowym wszelkich udzielonych Jej pełnomocnictw (pismo z dnia [...]; wpływ do Pomorskiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku w [...]), dodatkowo bez wskazania przez Panią K. W. daty tego odwołania,

- od [...] postanowienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia [...], nr [...]; UNP: [...] o wyznaczeniu nowego terminu rozpatrzenia sprawy z odwołania Spółki, które to postanowienie adresowane było do pełnomocnika Spółki - jednak nie Pani K. W. ale radcy prawnego D. S.

W ocenie kontrolujących powinna nastąpić weryfikacja skuteczności doręczenia zawiadomienia z dnia [...] a tym samym w konsekwencji zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego Spółki.

Zdarzenia mające miejsce po poinformowaniu przez Panią K. W. o odwołaniu udzielonego jej pełnomocnictwa, i powzięciu o tym przez NPUCS wiedzy, potwierdzają, że winny zostać podjęte przez NPUCS czynności ukierunkowane na zweryfikowanie kwestii reprezentacji Spółki.

Podobnie decyzja wydana w dniu [...] – którą Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku po rozpatrzeniu odwołania Spółki uchylił w całości decyzję NPUCS z dnia [...] i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia, skierowana została zarówno do Spółki jak i do pełnomocnika Spółki – radcy prawnego D. S. Przedmiotową decyzję NPUCS otrzymał w dniu [...] a jej kserokopię pismem z dnia [...] przekazał do NPUS w Gdańsku w nawiązaniu do zawiadomienia o popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia.

Dokonana przez kontrolerów analiza przekazanych do NPUCS - z uwagi na niewniesienie skargi do Sądu - akt sprawy z odwołania Spółki od decyzji NPUCS z dnia [...] (akta wpłynęły do PUCS w dniu [...]) wykazała, iż znajdowały się w nich oryginały udzielonych i odwołanych w dniu [...] pełnomocnictw, tj.:

- udzielenie pełnomocnictwa szczególnego dla Pani D. S. (druk [...]),
- zawiadomienia o odwołaniu pełnomocnictw udzielonych dla: Pana M. K., Pani K. W., Pana M. G., Pana S. Ł., Pana T. J., Pana R. S., Pana M. G., Pana R. D., Pana J. T. (druki [...]).

Oznacza to, że z przedmiotowych akt wynikało jednoznacznie, że od dnia [...] Pani K. W. przestała reprezentować Spółkę, a do reprezentacji została umocowana Pani D. S..

Z akt sprawy wynika również, że pismem z dnia [...] - w ramach ponownie prowadzonego postępowania na zlecenie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku - NPUCS wzywa radcę prawnego D. S. do uzupełnienia pełnomocnictwa szczególnego (druk [...]) poprzez podanie adresu elektronicznego do doręczeń na platformie e-PUAP pod rygorem doręczania korespondencji za pośrednictwem operatora pocztowego.

Kończąc natomiast prowadzone postępowanie w dniu [...] NPUCS – po ponownym rozpatrzeniu sprawy - wydał decyzję nr [...], w której określił Spółce zobowiązanie w podatku dochodowym od osób prawnych w wysokości [...]zł, którą kieruje do pełnomocnika – radcy prawnego D. S..

Mając na uwadze powyższe Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku stwierdza, iż pierwszym symptomem mogącym świadczyć o nieprawidłowym doręczeniu zawiadomienia o przerwaniu biegu terminu przedawnienia był fakt zwrotu przez Panią K. W. doręzonego Jej zawiadomienia z dnia [...] i powiadomienie o odwołaniu Jej pełnomocnictwa.

W pisemnych wyjaśnieniach z dnia [...] NPUCS wskazał: *w dacie wysłania* (przez Naczelnika Pomorskiego Urzędu Skarbowego w Gdańsku – dopisek kontrolerów) *zawiadomienia do Spółki oraz*

pełnomocnika o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego za [...], zdaniem Naczelnika PUCS w Gdyni, Pani K. W. była jeszcze pełnomocnikiem Spółki. Po otrzymaniu akt sprawy po wydaniu decyzji przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku w [...], zweryfikowano skuteczność doręczenia zawiadomień wydanych w trybie art. 70c Ordynacji podatkowej, lecz uznano, że zostały one doręczone prawidłowo i nie było konieczności wysłania ich do nowego pełnomocnika szczególnego.

Tymczasem z akt nie wynika, aby NPUCS w Gdyni przeprowadzał jakiejkolwiek czynności w zakresie weryfikacji skuteczności doręczenia zawiadomień wydanych w trybie art. 70c Ordynacji podatkowej. Ponadto zauważyć należy, iż od dnia [...] - tj. po otrzymaniu od Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku akt postępowania z uwagi na niewniesienie przez Spółkę skargi – NPUCS był w posiadaniu oryginałów dokumentów stwierdzających odwołanie Pani K. W. jako pełnomocnika z dniem [...] oraz udzielenie - również w tej dacie - pełnomocnictwa Pani K. W. Ten drugi fakt został przez NPUCS uwzględniony o czym świadczy wszelka korespondencja w zakresie prowadzonego postępowania, która kierowana była już tylko do Pani D. S..

Zgodnie z wyjaśnieniami NPUCS w Gdyni z dnia [...] skuteczność doręczeń zawiadomień była weryfikowana, lecz uznano, że zostały one doręczone prawidłowo i nie było konieczności wysłania ich do nowego pełnomocnika szczególnego, zgodnie z treścią art. 138i §2 Ordynacji podatkowej.

Nie można uznać powyższych wyjaśnień, ponieważ gdyby NPUCS w Gdyni uznał skuteczność odwołanego pełnomocnictwa z chwilą powiadomienia Organu, to stosownie do art. 138i Ordynacji podatkowej za skuteczną datę powinien uznać dzień [...], tj. datę złożenia do Izby informacji o odwołaniu pełnomocnictwa.

Podjęcie przez NPUCS czynności weryfikujących doręczenia zawiadomień wydanych w trybie art. 70c Ordynacji podatkowej pozwoliłoby na rzetelne i jednoznaczne ustalenie skuteczności powiadomienia o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego Spółki. Skuteczność tego zdarzenia nie może być bowiem kwestią założenia, czy też uznania – jak wynika z cytowanych wyjaśnień NPUCS. Ponadto zauważyć należy, iż nawet stwierdzenie, że zawiadomienie NPUS w Gdańsku nie zostało skutecznie doręczone, to na tamten czas nie byłaby to sytuacja nieodwracalna. Sygnały wskazujące na nieskuteczność zaistniały bowiem w miesiącu grudniu [...], tj. rok przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania Spółki. Czas ten pozwalał na podjęcie przez NPUCS działań sanujących kwestię prawidłowości zawieszenie biegu terminu przedawnienia.

Kontrolujący wskazują ponadto, że w dniu [...] Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku skierował do Naczelników Urzędów Skarbowych woj. pomorskiego i Naczelnika Pomorskiego Urzędu Celno – Skarbowego w Gdyni pismo, w którym wskazał:

- *zgodnie z aktualną linią orzecznictwa zawiadomienia o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia z powodu wszczęcia postępowania karnego (wydawane na podstawie art. 70c O.p.) - należy przekazywać do pełnomocnika;*
- *w przypadku postępowań podatkowych prowadzonych przez Naczelnika Urzędu Celno – Skarbowego – zawiadomienia, o których mowa powyżej powinny być wydawane i doręczane przez ten organ (...). Przy czym egzemplarz takiego zawiadomienia wraz z ZPO należy przekazać także do wierzyciela – w celu dokonania stosownych zapisów w Module Rejestracji Przerw.*

W świetle powyższego wyjaśnienia NPUCS przywołane powyżej uznać należy za nieuprawnione, albowiem to NPUCS jako organ prowadzący postępowanie, będąc w posiadaniu akt postępowania podatkowego, miał możliwość weryfikacji prawidłowości doręczenia zawiadomienia o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego Spółki za [...]

Ustalenia:	W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowości polegające na niepodjęciu właściwych działań w celu skutecznego zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Pomimo posiadania od dnia [...] r. wszelkich dokumentów potwierdzających odwołanie pełnomocnika i ustanowienie nowego, NPUCS nie podjął czynności w celu skutecznego zawiadomienia właściwego przedstawiciela Spółki o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia. Przy czym istotne znaczenie ma to, że od momentu otrzymania akt odwoławczych zawierających te dokumenty do upływu terminu przedawnienia pozostawało ponad 9 miesięcy, był to zatem okres wystarczający na skuteczne doręczenie zawiadomienia. Istotnym jest także to, że czynności zmierzające do zawieszenia biegu terminu przedawnienia mogły być podejmowane przez sam Organ prowadzący postępowanie, tj. NPUCS, bez pośrednictwa NPUS. Niedopełnienie powyższych czynności było przyczyną przedawnienia zobowiązania podatkowego kontrolowanego podmiotu.
-------------------	---

IV. Zalecenia

Zalecenia/ Wnioski pokontrolne	Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku poleca: Bezwzględny obowiązek weryfikacji dokumentów potwierdzających zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego otrzymanych z innych organów, w tym zwrotnego potwierdzenia odbioru, poprawności ustalenia adresata korespondencji. Bezwzględną konieczność wymiany informacji pomiędzy organami w zakresie pełnomocnictw szczególnych (US, UCS, IAS) odnośnie udzielonych, odwołanych pełnomocnictw.
---	---

V. Pozostałe informacje

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

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

....., dnia.....

.....
(podpis kierownika jednostki kontrolującej)

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

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

Wyłączenia jawności dokonała:

Monika Kwiecińska – Inspektor ds. ochrony danych osobowych i innych informacji prawnie chronionych.