



**DYREKTOR  
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ  
W POZNANIU**

Poznań, 6 września 2022 roku



UNP: 3001-22-107213

Znak sprawy: 3001-IWW1.0921.3.2022

Pan

**Marcin Czaiński**

Naczelnik Pierwszego  
Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego  
w Poznaniu  
pl. Cyryla Ratajskiego 5  
61-726 Poznań

<b>WYSTĄPIENIE POKONTROLNE</b>	
Sporządzone na podstawie art. 46 i art. 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020, poz. 224).	
Nazwa i adres kontrolowanego urzędu	
<b>3071 Pierwszy Wielkopolski Urząd Skarbowy w Poznaniu pl. Cyryla Ratajskiego 5, 61 - 726 Poznań</b>	
Naczelnik kontrolowanego urzędu	
Pan Marcin Czaiński	
Upoważnienie do przeprowadzenia kontroli	
Nr 8/2022 z 2 kwietnia 2022 r. wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.	
Wpis do książki kontroli	
Kontrola w trybie zwykłym wpisana pod pozycją nr 1/2022.	
Koordynator kontroli – imię, nazwisko i stanowisko służbowe/stopień służbowy	
–	
Kontrolerzy – imię, nazwisko i stanowisko służbowe/stopień służbowy	
1.	Agnieszka Nowak – główny ekspert skarbowy.

<b>Data rozpoczęcia czynności kontrolnych</b>	6 kwietnia 2022 r.
<b>Data zakończenia czynności kontrolnych</b>	30 czerwca 2022 r.
<b>Zakres kontroli</b>	
<b>Przedmiot kontroli</b>	1. Obsługa wniosków, dotyczących kas rejestrujących w systemie Centralnej Rejestracji Kas Rejestrujących. 2. Prawdliwość działań organu podatkowego w zakresie monitorowania wywiązywania się podatników z obowiązku ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego za pomocą kasy rejestrującej.
<b>Okres objęty kontrolą</b>	Od 1 stycznia 2020 r. do 31 grudnia 2021 r. Badaniem mogą zostać objęte również zdarzenia i dokumenty wcześniejsze lub późniejsze, gdy miały związek z przedmiotem kontroli.
<b>Kontrolowany obszar działalności</b>	
Obsługa podatnika	
<b>Cel kontroli</b>	
Celem prowadzonej kontroli była ocena, czy pracownicy urzędu skarbowego dokonywali analizy dokumentów złożonych przez podatnika dot. kas rejestrujących w ramach postępowania wyjaśniającego pod względem formalnym i merytorycznym oraz zbadanie terminowości ich obsługi w aplikacji CEKR. Ponadto oceną objęto prawidłowość i terminowość przeprowadzonych postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika dot. obszaru kas rejestrujących.	
<b>Ocena skontrolowanej działalności</b>	
Pozytywna z nieprawidłowościami	
<b>DOKONANE USTALENIA FAKTYCZNE</b>	

### **Ocena ogólna kontrolowanej działalności organu podatkowego w zakresie obszaru kas rejestrujących**

Na podstawie ustaleń przedstawionych w niniejszym dokumencie działania kierownika jednostki w kontrolowanym okresie w obszarze kas rejestrujących oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami. Za stwierdzone nieprawidłowości odpowiedzialność ponosi ówczesne kierownictwo jednostki.

Powyższą ocenę uzasadniają, w szczególności:

- w 76% spraw objętych próbą kontrolną stwierdzono znaczne opóźnienia w rejestrowaniu/wyrejestrowaniu kas rejestrujących w aplikacji CEKR wynoszące w skrajnych przypadkach ponad 2 lata od dnia wpływu zgłoszenia/wniosku do organu podatkowego;
- występujące zaległości związane z nieterminową obsługą wniosków dot. kas rejestrujących w aplikacji CEKR wpłynęły na wstrzymanie lub znaczne ograniczenie działań komórki organizacyjnej Działu Obsługi Bezpośredniej (dalej: SOB) w zakresie przeprowadzania analiz i czynności sprawdzających w obszarze kas rejestrujących;

– w wydanych decyzjach Naczelnika Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu (dalej: PWUS) odraczających termin przeglądu technicznego kas rejestrujących stwierdzono nieprawidłowości, które w szczególności dotyczyły braku doprecyzowania informacji w złożonym wniosku podatnika (wskazania, wyszczególnienia kas rejestrujących, wskazania terminu odroczenia), braku przedstawienia w wydanej decyzji stanu faktycznego wynikającego z wniosku, który odnosił się do przesłanek wyrażonych w art. 48 ustawy Ordynacja podatkowa (ważnego interesu podatnika, interesu publicznego), aż po brak weryfikacji legitymacji procesowej sygnującego pismo do jego wniesienia i wyjaśnienia przesłanek dłuższego odroczenia terminu przeglądu technicznego (do 31.08.2021 r.). Skala i istotność stwierdzonych nieprawidłowości przesądziły o ocenie kontrolowanej działalności w badanym okresie.

### **Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe w kontrolowanej działalności**

#### **I. Organizacja pracy w Urzędzie dotycząca kontrolowanego obszaru kas rejestrujących**

Regulamin Organizacyjny stanowiący załącznik nr 1 do Zarządzenia Nr 149/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 24 października 2019 r. został zmieniony:

- Zarządzeniem nr 113/2020 Regulaminu Organizacyjnego z dnia 19 sierpnia 2020 r. – obowiązuje od 1 września 2020 r.,
- Zarządzeniem nr 67/2021 Zmiana regulaminu Organizacyjnego z dnia 15 marca 2021 r. – obowiązuje od 1 kwietnia 2021 r.

Strukturę kontrolowanego Urzędu Skarbowego tworzy m.in. Pion Obsługi podatnika (SZNO) w ramach którego funkcjonuje Dział Obsługi Bezpośredniej (SOB).

Wg obowiązującego regulaminu organizacyjnego do zadań przedmiotowej komórki organizacyjnej należy w szczególności:

1. w zakresie obsługi bieżącej:
  - a) zapewnienie obsługi wsparcia podatnika i płatnika w prawidłowym wykonywaniu obowiązków podatkowych, w tym udzielanie informacji podatkowych,
  - b) obsługa i ewidencjonowanie składanych deklaracji podatkowych, wniosków, informacji i innych dokumentów,
  - c) dokonywanie czynności sprawdzających w zakresie właściwości rzeczowej komórki,
  - d) wydawanie zaświadczeń,
  - e) udzielanie pisemnych informacji podmiotom uprawnionym,
  - f) przyjmowanie i weryfikacja dokumentów wyboru formy opodatkowania podatników podatku dochodowego,
  - g) prowadzenie spraw związanych z kasami rejestrującymi;
2. w zakresie przetwarzania danych:
  - a) wprowadzanie do systemu informatycznego danych szczegółowych z deklaracji podatkowych i innych dokumentów,
  - b) przetwarzanie danych przesłanych za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej,
  - c) tworzenie rejestrów przypisów i odpisów.

Nadzór bezpośredni nad komórką organizacyjną Działu Obsługi Bezpośredniej Pionu Obsługi Podatnika sprawował Naczelnik Urzędu za kontrolowany okres do dnia 31 stycznia 2022 r. w osobie pani Joanny Dudzińskiej.

Wg złożonych wyjaśnień<sup>1,2</sup> w realizację zadań dotyczących obszaru kas fiskalnych w kontrolowanym okresie zaangażowane były następujące komórki organizacyjne:

- Dział Obsługi Bezpośredniej (SOB) w zakresie:
  - ✓ obsługi danych w systemach informatycznych CEKR i CEKR2, w szczególności w zakresie obsługi wniosków o zrealizowanie kas, ich wyrejestrowanie, aktualizację danych, rejestrację przeglądów;
  - ✓ analizy dokumentów złożonych po terminie, sporządzania zawiadomień karnych o naruszeniu przepisów lub kart odstąpień od zawiadomień;
  - ✓ czynności weryfikacyjnych w sytuacji braków lub występujących nieścisłości w dokumentach składanych przez podatników;
  - ✓ czynności sprawdzających, które sukcesywnie wdrażane są w Dziale od 01 września 2021r.
- Dział Spraw Wierzycielskich (SEW-1) w zakresie odroczenia terminów instalacji kas fiskalnych;
- Dział Analiz i Planowania (SAP) w zakresie analiz zewnętrznych zgłoszeń sygnałnych o możliwych do wystąpienia nieprawidłowościach;
- Dział Kontroli Podatkowej oraz Wieloosobowe Stanowisko Pracy Spraw Karnych Skarbowych w zakresie weryfikacji obowiązku rejestrowania sprzedaży przy użyciu kasy rejestrującej (akcje mandatowe w terenie, nabycia sprawdzające).

Realizację spraw związanych z obsługą wniosków dotyczących kas rejestrujących w aplikacji CEKR w okresie od 1 stycznia 2020 do 31 sierpnia 2021 r. przypisano dwóm pracownikom komórki SOB:

- S. G. – ekspert skarbowy ze szczegółowym zakresem realizowanych zadań w obszarze kas rejestrujących:
  - odbierał pocztę przekazywaną z kancelarii Urzędu wraz z wydrukiem wprowadzonych dokumentów w systemie Biblioteka Akt, sprawdzał czy przekazana dokumentacja zgadzała się z przekazanym raportem;
  - obsługiwał zgłoszenia dotyczące kas – sprawdzał ich poprawność, rejestrował zgłoszenie w aplikacji CEKR, drukował dokumenty potwierdzające zarejestrowanie kas w systemie (2 egzemplarze), podpisywał je, rejestrował wysyłkę wytworzonych dokumentów w systemie BA, kopertował 1 egzemplarz dokumentu, opisywał koperty przekazywane do wysyłki, zamykał sprawę w systemie po zarejestrowaniu kasy i wysyłce zawiadomienia do podatnika,
  - obsługiwał aktualizację zgłoszeń dotyczących kas w systemie (m.in. zmiana serwisu kas, zmiana lokalizacji kas).
- L. W. – ekspert skarbowy ze szczegółowym zakresem realizowanych zadań w obszarze kas rejestrujących:
  - obsługiwał wnioski o wyrejestrowanie kas - sprawdzał ich kompletność, weryfikował protokoły z odczytu kas z wydrukami raportów fiskalnych w pamięci fiskalnej, wyrejestrował kasy w aplikacji CEKR,
  - analizował dokumenty zawierające czynne żale składane przez podatników w związku z niedochowaniem ustawowych terminów, sporządzał odstąpienia od zawiadomień.

---

<sup>1</sup> Wyjaśnienia z 22 kwietnia 2022 r.

<sup>2</sup> Wyjaśnienia z 13 maja 2022 r.

W badanym okresie realizację zadań dotyczących kas rejestrujących w Pierwszym Wielkopolskim Urzędzie Skarbowym w Poznaniu nie normowała wewnętrzna procedura. Od 01 lipca 2021 r. sprawy związane z obsługą kas fiskalnych w Dziale SOB prowadzone są w systemie kancelaryjnym SZD. Dekretacja pism odbywa się w systemie przez Kierownika lub też w przypadku jego nieobecności albo też znacznej ilości wpływających pism samodzielnie przez pracownika S. G., gdyż pracownik ten posiada w SZD nadane uprawnienia sekretariatu.

Ponadto od 1 września 2021 r. sprawy związane z obsługą dokumentacji dotyczącej kas rejestrujących i wymienione wcześniej zadania realizowane są przez pracownika S. G. W przypadku jego nieobecności w pracy zadania zagrożone wykonaniem w terminie przydzielane są do realizacji innym pracownikom Działu w zależności od obciążenia zadaniami w danym momencie. W dalszych wyjaśnieniach wskazano, że w okresie kontrolnym wspomniani pracownicy nie realizowali dodatkowych zadań, ze względu na pandemię, dodatkowe zadania (akcje edukacyjne i akcje paragonowe) zostały zawieszane.

Zadania te realizowane były natomiast w latach poprzednich, które wpływały na szybkość realizacji przydzielonych spraw i w efekcie rzutowały na realizację zadań w latach następnych. Pomocniczo do realizacji zadań z zakresu kas fiskalnych angażowane były dodatkowe osoby z komórki SOB: K. K. –kontroler skarbowy i W. N. – młodszy kontroler skarbowy w zakresie rejestracji przeglądów kas fiskalnych. Zadania te realizowały jednak tylko w czasie wygospodarowanym przy realizacji podstawowych obowiązków, tj. weryfikacją wniosków i wydawaniem zaświadczeń o niezaleganiu. Ze względu na brak raportów w ww. zakresie w aplikacji CEKR, nie ma możliwości potwierdzenia jak często w kontrolowanym okresie zadania te były przez nie realizowane.

W kontekście organizacji pracy w wyjaśnieniach <sup>3</sup>wskazano, że w Dziale SOB jest realizowany szeroki zakres zadań – różnorodność zadań i czynności związanych z ich wykonaniem nie pozwala na efektywne porównanie obciążenia poszczególnych pracowników. Poza obsługą kas realizowane są zadania związane z obsługą deklaracji (VAT, CIT, PIT, CUK, ALK, PCC, PSD) – ich wprowadzeniem, weryfikacją, zatwierdzeniem, prowadzeniem czynności sprawdzających, weryfikacją i analizą nadpłat z zeznań, weryfikacją deklaracji/dokumentów złożonych po terminie, sporządzeniem odstąpień lub zawiadomień karnych skarbowych o popełnieniu czynu zabronionego, wezwaniami o brakujące dokumenty, wnioskami o wydanie zaświadczeń i ich wydawaniem, prowadzeniem rejestru zapytań i odpowiedzi dotyczących zaświadczeń.

Powyższa różnorodność, wymagana terminowość oraz różny stopień złożoności realizowanych zadań w Dziale SOB nie pozwala miarodajnie porównać obciążenia pracą poszczególnych pracowników. Większość wymienionych zadań wpływa na stan rozliczeń podatkowych i nieterminowa ich realizacja wywołuje negatywne skutki finansowe (np. zwrot nadpłaty podatku po terminie wraz z odsetkami). Z tego względu w pierwszej kolejności Dział SOB skupiał się na terminowości realizowanych zadań wpływających na efekty finansowe (terminowe zwroty nadpłat, priorytetowa obsługa deklaracji podatkowych w celu bieżącego ich rozliczenia i jak najszybszego podejmowania czynności egzekucyjnych w przypadku zaistnienia zaległości, przekazywanie zawiadomień karnych skarbowych przed upływem terminu przedawnienia karalności czynów zabronionych). Wobec powyższego realizacja zadań związanych z obsługą kas rejestrujących (głównie związanych z rejestracją kas w systemie CEKR, aktualizacją danych, ich wyrejestrowanie) z uwagi na brak wywoływania negatywnych

---

<sup>3</sup> Wyjaśnienia z 13 maja 2022 r.

skutków finansowych, czy po stronie organu podatkowego, czy też po stronie podatnika nie były traktowane priorytetowo.

Pismem z 11 stycznia 2021 r., znak sprawy DKP7.8621.3.2021 Ministerstwo Finansów Departamentu Kluczowych Podmiotów zwróciło się do organów podatkowych, w tym do wyspecjalizowanych urzędów skarbowych, o przekazanie informacji w zakresie liczby niezrealizowanych wniosków dot. kas rejestrujących. Powyższe było podyktowane faktem, iż od 1 stycznia 2021 r. zmieniła się właściwość wyspecjalizowanych urzędów skarbowych (Rozporządzenie Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 28 grudnia 2020 r. w sprawie niektórych podatników i płatników, w odniesieniu do których zadania są wykonywane przez naczelnika urzędu skarbowego innego niż właściwy miejscowo). W wyniku wprowadzonych zmian wyspecjalizowane Urzędy koncentrują się na obsłudze średnich i dużych firm oraz innych podmiotów ważnych dla gospodarki państwa. Obsługa największych firm w Polsce została przeniesiona do wyspecjalizowanego urzędu skarbowego o zasięgu krajowym, który powstał na bazie Pierwszego Mazowieckiego Urzędu Skarbowego w Warszawie. Rotacje związane ze zmianą właściwości odbywały się w dwie strony: w urzędzie rejestruje się podatników, którzy osiągnęli wymagany pułap obrotów (z tym wiąże się przejście kas z innego urzędu) oraz przekazuje się podatników do innych urzędów skarbowych, gdy pułap obrotów nie mieści się w wyznaczonym zakresie (z tym wiąże się przeniesienie kas do innych urzędów). PWUS w Poznaniu obsługuje podatników, którzy osiągnęli przychód od 3 mln euro do 50 mln euro. Równocześnie w związku z nowymi regulacjami Ministerstwo Finansów opracowało wytyczne, co do sposobu postępowania z dokumentami/sprawami w związku ze zmianą kategorii obsługiwanych podmiotów od stycznia 2021 r. w urzędach skarbowych.

Analiza pozyskanych danych wykazała, że w PWUS w Poznaniu wystąpiły znaczne opóźnienia w zakresie obsługi wniosków dot. kas rejestrujących w aplikacji CEKR i powstały zaległości z tego tytułu. Wskazano następujące dane o liczbie nieobsłużonych wniosków w rozbiu na poszczególne lata:

- w zakresie rejestracji i aktualizacji kas fiskalnych: w 2018 r. - 740 szt., w 2019 r. – 1466 szt., w 2020 r. – 1222 szt.,
- w zakresie wyrejestrowywania kas fiskalnych: w 2018 r. – 74 szt., w 2019 r. – 147 szt., w 2020 r. – 94 szt.

Jednocześnie zasygnalizowano, że duże podmioty w jednym wniosku mogą zawierać prośbę o zarejestrowanie/aktualizację lub wyrejestrowanie nawet do 1000 kas rejestrujących.

O powstałych zaległościach Naczelnik PWUS w Poznaniu poinformował Z-cę Dyrektora IAS w Poznaniu ds. Orzecznictwa oraz poinformował Departament Kluczowych Podmiotów MF. Mając powyższe na uwadze, w ramach sprawowanego nadzoru Naczelnik PWUS w Poznaniu począwszy od lutego 2021 r. składał dwa razy w tygodniu raport o stanie redukcji opóźnień w zakresie obsługi wniosków w aplikacji CEKR, a 1 kwietnia 2021 r. poinformował, że wszystkie zaległości zostały zrealizowane z dniem 31 marca 2021 r.

W kontekście powyższego Kierownik Działu SOB w dniu 2 kwietnia 2021 r. wystosował do pracowników odpowiedzialnych za obsługę zgłoszeń i wniosków w aplikacji CEKR wewnętrzne zalecenia, w szczególności:

- priorytetowej obsługi zgłaszanych wniosków przez podatników dotyczących czynności do zrealizowania w systemie CEKR w terminie 14 dni od dnia ich wpływu do Urzędu;
- czytelnego opisu dokumentów w systemach kancelaryjnych BA/SZD, umożliwiające ustalenie zakresu czynności do zrealizowania w związku ze złożonym wnioskiem;
- kończenia prowadzenia sprawy w systemie kancelaryjnym w momencie zakończenia obsługi dokumentów w aplikacji CEKR;
- weryfikacji składanych przez podatników zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego, sporządzenia karty odstąpienia od zawiadomienia lub też samego zawiadomienia do 10-tego dnia miesiąca następującego po miesiącu w którym czyn zabroniony nastąpił;
- bezwzględnego przekazywania przełożonemu informacji o możliwości zagrożenia dochowania terminów wyznaczonych powyżej.

## **II. Obsługa wniosków dot. kas rejestrujących w aplikacji Centralnej Ewidencji Kas Rejestrujących (dalej: CEKR)**

Podatek od towarów i usług jest najważniejszym źródłem dochodów budżetu państwa, dlatego też wielkość i stabilność wpływów z tytułu tego podatku jest niezwykle istotna z punktu widzenia bezpieczeństwa państwa, a także polityki społecznej i gospodarczej państwa. Jednym z instrumentów umożliwiających kontrolę prawidłowości rozliczeń w podatku VAT stanowi obowiązek prowadzenia ewidencji sprzedaży i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kas rejestrujących przez podatników dokonujących sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych (art. 111 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2022 r. poz. 931, ze zm. dalej: ustawy o VAT w brzmieniu obowiązującym w kontrolowanym okresie).

1 maja 2019 r. weszła w życie ustawa z dnia 15 marca 2019 r. o zmianie ustawy podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw oraz ustawy - Prawo o miarach (Dz. U. poz. 675). Ustawa ta wprowadziła do ustawy o podatku od towarów i usług zmiany w zakresie kas rejestrujących. Zakładała m.in. możliwość, a dla podatników prowadzących działalność gospodarczą w określonych w ustawie wrażliwych branżach - obowiązek stosowania nowego rodzaju kas rejestrujących (kas on-line) w celu prowadzenia ewidencji sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej oraz rolników ryczałtowych. Kasy on-line wyposażone są w nowe funkcjonalności umożliwiające, oprócz zapisu w pamięci fiskalnej i chronionej kasy, również przekazywanie w sposób ciągły, zautomatyzowany i bezpośredni danych rejestrowanych przy ich użyciu z prowadzonej ewidencji oraz danych o zdarzeniach mających znaczenie dla pracy kas do systemu teleinformatycznego Centralnego Repozytorium Kas.

Wejście w życie nowego obowiązku nie wyłączyło od razu możliwości dalszego używania dotychczas stosowanych kas rejestrujących, tj. kas z papierowym lub elektronicznym zapisem kopii (art. 145a ust. 1 ustawy o VAT). Stopniowo możliwość ta została ograniczana:

- przepis art. 145a ust. 7 ustawy VAT oraz art. 8 ustawy nowelizującej stopniowe wyłączenie możliwości wprowadzania do obrotu kas rejestrujących (z kopią papierową możliwość nabycia do końca sierpnia 2019 r. oraz kasy z elektronicznym zapisem kopii do końca 2022r.);
- w przypadku wypełnienia pamięci kasy rejestrującej z papierowym zapisem kopii, pamięć ta nie podlega wymianie (art. 145a ust. 5 ustawy VAT). Po wypełnieniu pamięci fiskalnej

podatnik musi nabyć nową kasę rejestrującą, tj. kasę z zapisem elektronicznym lub kasę on-line;

– ograniczenie możliwości ewidencjonowania przy zastosowaniu kas z papierowym lub elektronicznym zapisem kopii tylko do dnia określonego przepisami art. 145b ust. 1 pkt 1-3 ustawy VAT. Po tym dniu wskazane tymi przepisami czynności muszą być ewidencjonowane za pomocą kas on-line.

Zatem od maja 2019 r. funkcjonują na rynku równolegle: kasy fiskalne z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii, nazywane kasami starego typu lub tradycyjnymi oraz nowy rodzaj kas – kasy on-line. Bez względu na rodzaj kasy, przed rozpoczęciem jej użytkowania, konieczne jest przeprowadzenie fiskalizacji i uzyskanie numeru ewidencyjnego. Użytkownicy kas tradycyjnych nadal mają obowiązki zgłoszeniowe, ale w okrojonym zakresie – nie muszą już składać do urzędu skarbowego zawiadomienia o rozpoczęciu ewidencjonowania na kasie fiskalnej. Aktualny pozostaje jednak obowiązek zgłoszenia do właściwego naczelnika urzędu skarbowego danych dotyczących kasy po dokonanej fiskalizacji, czyli rejestracja kasy. Zgodnie bowiem z art. 22 ust. 5 Rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie kas rejestrujących w terminie 7 dni od dnia dokonania fiskalizacji podatnik składa do właściwego naczelnika urzędu skarbowego, w celu otrzymania numeru ewidencyjnego kasy dokument według określonego wzoru stanowiący zgłoszenie/aktualizacja zgłoszenia danych dotyczących kasy przez podatnika. W przypadku kasy on-line nie jest konieczne zawiadomienie o stosowaniu kasy za pomocą pisemnego zawiadomienia organu podatkowego, bowiem po podłączeniu do Centralnego Repozytorium Kas informacja ta automatycznie zostaje przekazana do urzędu. Jak ustalono, zgłoszenie starego typu kasy fiskalnej do urzędu skarbowego przez podatnika oraz serwis danych dotyczących kas, weryfikowany jest przez organ podatkowy. W przypadku, gdy dane są prawidłowe, urząd przesyła do podatnika zawiadomienie o zarejestrowaniu kasy i nadanym numerze ewidencyjnym rejestrowanym w aplikacji CEKR (numer ewidencyjny -jest to numer nadany przez właściwy Urząd Skarbowy i powinien być trwale naniesiony na urządzenie fiskalne oraz zapisany w książce urządzenia). Numer ten nie ulega zmianie w przypadku zmiany właściwości urzędu skarbowego (np. w razie zmiany siedziby) lub w przypadku wymiany modułu fiskalnego kasy.

Pracownicy komórki SOB przy wprowadzaniu danych do aplikacji CEKR korzystają z *Podręcznika Użytkownika CEKR, Ministerstwa Finansów, Departament IU oraz Podręcznika użytkownika CEKR2*.

Celem prowadzonej kontroli była weryfikacja, czy pracownicy urzędu skarbowego dokonują analizy dokumentów złożonych przez podatnika dot. kas rejestrujących w ramach postępowania wyjaśniającego pod względem formalnym i merytorycznym oraz zbadanie terminowości ich obsługi w aplikacji CEKR.

Doboru próby do kontroli dokonano w oparciu o raporty z aplikacji CEKR:

– raport z 13 kwietnia 2022 r. wykaz wyrejestrowanych kas rejestrujących za okres 01.01.2020 do 31.12.2020 r. z 9670 pozycji wybrano losowo do próby kontrolnej 20 spraw, z uwagi na fakt, że 9 spraw stanowiły protokoły z czynności laboratoryjnego odczytu zawartości pamięci kasy fiskalnej, protokoły odczytania zawartości pamięci kasy rejestrującej, 2 stanowiły błąd rejestracji - próbę ograniczono do 9 spraw;



- raport z 22 kwietnia 2022 r. wykaz wyrejestrowanych kas rejestrujących za okres 01.01.2021 do 31.12.2021 r. z 11747 pozycji wybrano losowo do próby kontrolnej 20 spraw – próbę ograniczono do 12 spraw z uwagi na fakt, iż z pozostałe sprawy dot. protokołów odczytania zawartości pamięci kasy rejestrującej, błędu rejestracji;
- raport z 27 kwietnia 2022 r. wykaz zarejestrowanych kas rejestrujących za okres 01.01.2020 do 31.12.2020 r. z 5200 pozycjami wybrano losowo do próby kontrolnej 20 spraw;
- raport z 27 kwietnia 2022 r. wykaz zarejestrowanych kas rejestrujących za okres 01.01.2021 do 31.12.2021 r. z 15722 pozycjami wybrano losowo do próby kontrolnej 20 spraw,
- raport z 12 kwietnia 2022 r. wykaz kas rejestrujących przejętych przez inne US za okres 01.01.2020 do 31.12.2020 r. z 299 pozycjami wybrano losowo do próby kontrolnej 20 spraw, ograniczono próbę kontrolną do 15 spraw z uwagi na wystarczającą reprezentatywność;
- raport z 13 kwietnia 2022 r. wykaz kas rejestrujących przejętych przez inne US za okres 01.01.2021 do 31.12.2021 r. z 1614 pozycjami wybrano losowo do próby kontrolnej 20 spraw, ograniczono próbę kontrolną do 15 spraw z uwagi na wystarczającą reprezentatywność.

Podczas analizy wybranych spraw przedmiotem badania były w szczególności następujące kwestie: terminowość obsługi dokumentów w aplikacji CEKR, sprawdzenie faktu przeprowadzania analiz weryfikacji wniosków o zastosowanie instytucji „czynnego żalu”, analiz czynu zabronionego w przypadku stwierdzenia naruszenia przepisów prawa podatkowego, sprawdzenie czy dokonywano weryfikacji legitymacji procesowej sygnującego pismo do jego wniesienia, czy dane znajdujące się w aktach podatnika znajdują odzwierciedlenie z zakresem danych wprowadzonych do aplikacji CEKR. Powyższe wyniki dokonanej analizy przedstawiono w formie tabeli stanowiącej załącznik nr 1 do Arkusza Przebiegu Kontroli.

Na podstawie przedstawionych dokumentów akt kontrolowanych spraw wskazywano następującą podstawę prawną wydawanych dokumentów dot. kas fiskalnych po obsłudze w aplikacji CEKR:

- zawiadomienie o zarejestrowaniu kasy – art. 145a ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług w związku z § 22 ust. 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 kwietnia 2019 r. w sprawie kas rejestrujących;
- zawiadomienie o wyrejestrowaniu kasy – § 34 pkt 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 kwietnia 2019 r. w sprawie kas rejestrujących.

W wyniku dokonanej analizy wyłonionej próby kontrolnej 91 spraw związanych z zarejestrowaniem/wyrejestrowaniem kas rejestrujących w aplikacji CEKR stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- w 69 na 91 spraw (co stanowiło 76% próby) stwierdzono znaczne opóźnienia (wynoszące do ponad 2 lat i 4 miesięcy) w rejestrowaniu/wyrejestrowaniu kas fiskalnych w aplikacji CEKR;
- w przypadku 2 spraw na 91 stwierdzono brak zawiadomienia podatnika o wyrejestrowaniu kasy rejestrującej (brak wysłanej korespondencji);
- w 1 na 91 spraw stwierdzono brak podjęcia działań ze strony Urzędu w związku z niezłożeniem przez podatnika wniosku o wyrejestrowanie z ewidencji kasy rejestrującej w następstwie zakończenia używania kasy w trybie fiskalnym do czego był zobowiązany zgodnie z § 34 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących (Dz.U. z 2019 r., poz. 816 ze zm.);

- w 8 na 91 spraw stwierdzono brak odnotowywania w aplikacji CEKR informacji o datach przeglądów kas rejestrujących niezależnie, czy dotyczą podatników pozostających we właściwości urzędu – realizacja zalecenia z pisma MF nr DPP11.044.109.2019 z 29 października 2019 r.;
- w 3 na 91 spraw stwierdzono błędne dane dotyczące dat w wydanych zawiadomieniach o wyrejestrowaniu kasy rejestrującej;
- w 5 na 91 spraw nie zweryfikowano legitymacji procesowej sygnującego zgłoszenie danych dot. kas rejestrujących do organu podatkowego;
- w 3 na 91 spraw w przypadku niedochowania terminu zgłoszenia kas rejestrujących nie przeprowadzono analizy wykrytego czynu zabronionego pod kątem zasadności sporządzenia zawiadomienia karnego lub odstąpienia od sporządzenia zawiadomienia karnego - brak realizacji procedury wewnętrznej nr 6/2018 r. z 4 czerwca 2018 r. w sprawie prowadzenia postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w PWUS w Poznaniu;

W wyniku dokonanej analizy spraw objętych próbą kontrolną związanych z rejestrowaniem/wyrejestrowaniem kas rejestrujących w aplikacji CEKR stwierdzono uchybienie:

- brak ujenolicenia w rejestrowaniu w aplikacji CEKR daty złożenia wniosku o wyrejestrowanie kasy rejestrującej (raz jest to data wpływu wniosku do organu (data stempla pocztowego) w 16 sprawach, raz data ze sporządzenia protokołu odczytu zawartości pamięci fiskalnej w 5 sprawach).

Odnośnie do powstałych zaległości nieterminowej obsługi zgłoszeń/wniosków dot. kas rejestrujących w aplikacji CEKR wyjaśnienia złożyła Kierownik Działu SOB, która wskazała, że problem związany z terminowością obsługi składanych dokumentów w aplikacji CEKR wpływających na rejestrowanie/wyrejestrowanie kas rejestrujących występował od samego początku. Wskazano, że głównymi przyczynami powyższego stanu rzeczy był problem organizacyjny i kadrowy nawarstwiający się od dłuższego czasu. Jak podkreślono w wyjaśnieniach z uwagi na fakt, iż znaczne opóźnienia w czasie obsługi wniosków dot. kas rejestrujących w aplikacji CEKR nie wiązało się z konsekwencjami, głównie finansowymi za pozostawienie w zwłoce, zagadnienie to nie było traktowane jako priorytetowe, czy mające znaczącą wagę.

Dodatkowo w 2019 r. wprowadzono nowe regulacje prawne w zakresie przeglądów kas fiskalnych, z czym wiązało się powstanie nowych obowiązków związanych z koniecznością odnotowywania w aplikacji CEKR wszystkich zgłoszonych przeglądów technicznych. Zalecenie wprowadzania przedmiotowych danych do aplikacji zostało skierowane do organów podatkowych pismem MF DPP11.044.109.2019 z 29 października 2019 r. przesłane do urzędów pismem 3001-IOV2.4020.4.2019.1. Wszystkie wskazane powyżej elementy wpłynęły na kumulację zaległości w obszarze kas rejestrujących. Bieżąca obsługa dokumentów nie była możliwa z uwagi na ich ilość.

Jednocześnie pracownicy realizujący zadania z obszaru kas rejestrujących obok rejestracji dokumentów w aplikacji CEKR, przeprowadzają czynności wyjaśniające związane ze złożonymi dokumentami dot. kas rejestrujących oraz obsługują wygenerowane dokumenty w systemie

kancelaryjnym (zawiadomienia o zarejestrowaniu lub wyrejestrowaniu kasy rejestrującej), co przy znacznej ilości dokumentów absorbowało znaczną część czasu pracy pracowników.

Na sytuację negatywnie wpłynęły też przydzielone w międzyczasie inne zadania do realizacji np. udział w akcji „Akademia cła i akcyzy”, udział w akcjach mandatowych, funkcja ABI, potwierdzanie profili zaufanych.

Zadania te znacząco absorbowały ich czas. Nie sposób także pominąć faktu, iż negatywnie na sytuację wpłynęła w 2020 r. sytuacja epidemiczna. Również obowiązek pracy zdalnej na zmianę przez połowę pracowników Działu w pierwszym okresie pandemii (utrudniony dostęp do aplikacji, systemów informatycznych lub ich brak) dodatkowo generował zaległości. W tym czasie w pierwszej kolejności kładziono nacisk na to, by nie dopuścić do zaniedbań, opóźnień w realizacji zadań wpływających na rozliczenia podatkowe (obsługę deklaracji, realizację nadpłat), czy też obsługę wniosków o wydanie zaświadczeń. W 2021 r. monitoring nad realizacją zaległych zadań objął bezpośrednio Naczelnik Urzędu pani Joanna Dudzińska.

Ze względu na spiętrzenie się zadań w zakresie obsługi kas rejestrujących, powstałe zaległości i konieczność ich pilnego zakończenia, do realizacji zadań w I kwartale 2021 r. na polecenie Naczelnika Urzędu oddelegowano do pomocy pracowników z innych komórek organizacyjnych Urzędu. W okresie od lutego 2021 r. do końca marca 2021 r. zaangażowani byli pracownicy komórek: SKI (4 pracowników), SER (1 pracownik), SOB (3 pracowników). Dodatkowo pracownicy komórek: SAM (6 pracowników), SKI (2 pracowników), SKP (4 pracowników), SOB (10 pracowników), SWW (3 pracowników) zaangażowani byli do obsługi dokumentów w systemie Kancelaryjnym BA. W ramach pomocy łącznie pracownicy wystali 1600 listów z informacjami o zarejestrowaniu kas. W trakcie tej akcji zarejestrowano ponad 15 tys. kas a wyrejestrowano ponad 10 tys. kas.

W ramach prowadzonego nadzoru, celem wyprowadzenia powstałych zaległości informacje o ilości zarejestrowanych/wyrejestrowanych kas Kierownik Działu SOB przekazywał drogą mailową do ówczesnego Naczelnika Urzędu Pani Joanny Dudzińskiej, Z-cy Naczelnika Pana Krzysztofa Mierzwy i do wiadomości kierownikowi ION IAS w Poznaniu.

W związku z trudnościami technicznymi wygenerowania danych z aplikacji CEKR wypełniono poniższą tabelę<sup>4</sup> dla zobrazowania liczby zarejestrowanych/wyrejestrowanych kas rejestrujących w wybranych miesiącach 2020 r. i 2021 r. :

#### CEKR/2020

Okres sprawozdawczy	Liczba kas rejestrujących zarejestrowanych	Liczba kas rejestrujących wyrejestrowanych
01.01.2020-31.01.2020	661	661
01.02.2020-29.02.2020	488	465
01.03.2020-31.03.2020	305	589
01.04.2020-30.04.2020	249	269
01.09.2020-30.09.2020	827	953
01.11.2020-30.11.2020	569	1068
01.12.2020-31.12.2020	348	1907
Razem	3447	5912

<sup>4</sup> Wyjaśnienia z 27 maja 2022 r.

## CEKR/2021

Okres sprawozdawczy	Liczba kas rejestrujących zarejestrowanych	Liczba kas rejestrujących wyrejestrowanych
01.01.2021-31.01.2021	<b>303*</b>	<b>1846*</b>
01.02.2021-28.02.2021	<b>4111*</b>	<b>1582*</b>
01.03.2021-31.03.2021	<b>8454*</b>	<b>6742*</b>
01.04.2021-30.04.2021	41	521
01.09.2021-30.09.2021	55	95
01.11.2021-30.11.2021	41	136
01.12.2021-31.12.2021	39	145
Razem	13044	11067

\*Liczba zrealizowanych zgłoszeń /wniosków w okresie I kwartału 2021 r.

Proces wyprowadzania zaległości (rejestracji danych w aplikacji CEKR) trwał do końca marca 2021r. Ponadto powstanie zaległości w obsłudze wniosków związanych z kasami rejestrującymi wynikały również z faktu obsługi podatników, którzy w skali kraju posiadają największą ilość kas rejestrujących. Wymiana kas rejestrujących (odczyty, wnioski o wyrejestrowanie) i zgłaszanie nowych urzędów fiskalnych odbywało się sezonowo przez tych podatników tj. jednego dnia wpływało do Urzędu zgłoszenie dotyczące setek kas. Pracownicy starali się na bieżąco obsługiwać zgłoszenia danych dotyczące pojedynczych kas. Jednostkowe przeglądy pracownicy rejestrowali w aplikacji CEKR z reguły w momencie obsługi sprawy w systemie kancelaryjnym. Jak podkreślono, największe opóźnienia dotyczyły strategicznych podmiotów. W tym przypadku realizacja wniosków, zgłoszeń odbywała się nawet po dwóch latach. Ze względu na ilość kas fiskalnych (na 31 grudnia 2021 r. aktywnych kas rejestrujących w Urzędzie było ponad 45 tysięcy) w Urzędzie, niefunkcjonujące raporty w aplikacji CEKR podsumowujące ilość zarejestrowanych kas uniemożliwiło dokładne określenie czasu obsługi zgłoszeń. Aplikacja CEKR nie ma możliwości wygenerowania raportów podsumowujących czas realizacji, obsługi zgłoszeń, wniosków dot. kas rejestrujących. Dostępne raporty o ilości zarejestrowanych lub wyrejestrowanych kas obejmują tylko dane podstawowe dotyczące kasy: numer kasy i NIP podatnika (nie obejmują danych dotyczących daty złożenia wniosku przez podatnika).

W 2020 r. nie sporządzano zawiadomień karnych dotyczących kas fiskalnych. W 2021 r. sporządzono 3 zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego.

Wg przekazanej statystyki w 2020 r. w 104 przypadkach a w 2021 r. w 92 przypadkach odstąpiono od sporządzenia zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego ze względu na złożony czynny żal lub znikomą szkodliwość czynu.

Od 2021 r. weryfikacja dokumentów złożonych po terminie odbywa się pod kątem kierowania zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego do komórki SKK lub odstąpień od ich sporządzenia odbywa się na bieżąco. Dokumenty sporządzane w tym zakresie są przekazywane przez pracownika przełożonemu do akceptacji najpóźniej do 10-tego dnia miesiąca następującego po miesiącu w którym organ powziął wiadomość o niedochowaniu terminu.

Zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego oraz odstąpienia sporządzane są na podstawie wewnętrznej procedury postępowania nr 6/2018 z 4 czerwca 2018 r. w sprawie prowadzenia postępowań o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe z zastosowaniem wzorów dokumentów związanych z tą procedurą.

#### **Ocena cząstkowa obszaru objętego kontrolą**

Na podstawie ustaleń przedstawionych w niniejszym dokumencie dot. przedmiotowego obszaru, działania Urzędu oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami.

Powyższa ocena uwzględnia występujące okoliczności, podjęte działania naprawcze, zaradcze oraz rodzaj i stopień stwierdzonych nieprawidłowości w stosunku do liczby badanych spraw.

W badanym okresie w 69 na 91 spraw (co stanowi 76% skontrolowanych spraw) stwierdzono znaczne opóźnienia w rejestrowaniu/wyrejestrowaniu w aplikacji CEKR kas fiskalnych zgłaszanych przez podatników, wynoszące nawet w skrajnych przypadkach ponad 2 lata. W niniejszej sprawie problem związany z terminowością obsługi składanych dokumentów w aplikacji CEKR wpływających na rejestrowanie/wyrejestrowanie kas rejestrujących był zdiagnozowany od początku powstania Urzędu. Wskazanymi głównymi przyczynami powyższego stanu rzeczy był problem organizacyjny i kadrowy nawarstwiający się od dłuższego czasu. Jednocześnie znaczne opóźnienia w obsłudze wniosków dot. kas rejestrujących nie były traktowane priorytetowo, gdyż ich nieterminowa obsługa nie wiązała się z konsekwencjami, głównie finansowymi. Ponadto, bieżąca obsługa dokumentów przez dwie osoby nie była możliwa, ze względu na obszerność zadań do realizacji. Nie bez znaczenia na powstałe zaległości miał wpływ fakt obsługi dużych podatników, którzy w skali kraju posiadają największą ilość urzędzeń fiskalnych. Wymiana kas rejestrujących (odczyty, wnioski o wyrejestrowanie) i zgłaszanie nowych urzędzeń fiskalnych odbywało się sezonowo przez tych podatników tj. jednego dnia wpływało do Urzędu zgłoszenie dotyczące setek kas. Największe opóźnienia dotyczyły strategicznych podmiotów. Negatywnie na zaistniałą sytuację wpłynęła także w 2020 r. sytuacja epidemiologiczna. Od początku 2021 r. w rozwiązaniu powyższego problemu zaangażował się bezpośrednio Naczelnik Urzędu, który przejął szczególny nadzór nad tym obszarem i w przeciągu dwóch miesięcy przy współpracy oddelegowanych pracowników w marcu 2021 r. uzupełniono w aplikacji CEKR dotychczasowe zaległości. W efekcie wpływające po 1 kwietnia 2021 r. zgłoszenia danych dot. kas rejestrujących, ich aktualizacje, przeglądy, wyrejestrowania są przez pracowników PWUS w Poznaniu rozpatrywane na bieżąco.

Wydane również w kwietniu 2021 r. zalecenia do bezwarunkowego stosowania wskazanych rozwiązań przy realizacji zadań dot. obsługi zgłoszeń/wniosków dot. kas rejestrujących w aplikacji CEKR i wskazany 14 dniowy termin na ich realizację od dnia ich wpływu do organu, przyczynił się do usprawnienia podejmowanych działań, jakości i bieżącego reagowania na pojawiające się ewentualne nieprawidłowości, zakłócające realizację niniejszego zadania. Powyższe znajduje potwierdzenie w terminowości obsłużonych zgłoszeń/wniosków dot. kas rejestrujących w aplikacji CEKR wybranych spraw objętych próbą kontrolną. Stwierdzono, że terminowość podejmowanych działań ulegała znacznej poprawie i uwzględnia termin 14 dniowy realizacji. Należy podkreślić, że dla prawidłowej realizacji przedmiotowego zadania konieczne jest podejmowanie bieżących działań oraz pełnienie stałego monitoringu tego

procesu. Odnosząc się do kwestii terminowości rejestrowania/wyrejestrowania kasy rejestrującej w aplikacji CEKR oraz przesłania do podatnika zawiadomienia o nadanym numerze ewidencyjnym/wyrejestrowaniu kasy rejestrującej znajduje zastosowanie przepis art. 139 ustawy Ordynacja podatkowa. Zgodnie bowiem z art. 139 Ordynacji podatkowej organ podatkowy powinien załatwić sprawę najpóźniej w ciągu miesiąca od dnia wpływu zgłoszenia/wniosku. Jednocześnie kierując się zasadą szybkości postępowania (art. 125 O.p.) organy podatkowe powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia. Zatem, sprawy powinny być załatwiane w Urzędzie bez zbędnej zwłoki.

Jednocześnie należy podkreślić, że obowiązkiem Organu w pierwszej fazie weryfikacji wniosku inicjującego postępowanie jest sprawdzenie warunków formalnych pisma strony. W związku z faktem, że złożone zgłoszenie/wniosek dot. kas rejestrujących z uwagi na specyfikę Urzędu składane było przez osoby prawne – w pierwszej kolejności należało zbadać, czy pismo zostało złożone przez osoby uprawnione do reprezentacji, czyli ustalenie czy osoba podpisana na przedmiotowym zgłoszeniu była uprawniona do złożenia dokumentu w imieniu strony. W przypadku, gdy podanie strony nie spełnia wymogów określonych przepisami prawa, organ podatkowy zgodnie z art. 169 Ordynacji podatkowej wzywa wnoszącego podanie do usunięcia braków w terminie 7 dni, z pouczeniem, że niewypełnienie tego warunku spowoduje pozostawienie podania bez rozpatrzenia. W związku z tym w sytuacji, gdy wskazana osoba wyraziła wolę reprezentowania strony, a organ stwierdza, iż nie wykazała swojego umocowania w postępowaniu, to brak pełnomocnictwa, jest brakiem formalnym podlegającym konwalidacji w trybie art. 169 Ordynacji podatkowej. Zatem, zasadnym byłoby dokumentowanie przeprowadzonej weryfikacji (nawet w przypadku prawidłowej reprezentacji), czy w postaci odrębnej adnotacji na złożonym piśmie podatnika, czy dołączeniem do akt sprawy wydruku z KRS, CRPO. Każdorazowo przeprowadzone działania w tym zakresie pozwolą uniknąć nawet jednostkowych przypadków braku uprawnienia osoby składającej wniosek do podejmowania czynności procesowych przed organem w imieniu reprezentowanego podmiotu.

### **III. Prawidłowość działań organu podatkowego w zakresie monitorowania wywiązywania się podatników z obowiązku ewidencjonowania obrotu i kwot podatku należnego za pomocą kasy rejestrującej**

#### **1. Czynności analityczne związane z obszarem kas rejestrujących**

Ze względu na specyfikę Urzędu w niniejszym organie podatkowym rozliczają się podmioty, u których roczny przychód przekracza kwotę 3 mln euro, są podatnikami podatku od towarów i usług i prowadzą pełną księgowość. Wyodrębnienie wśród nich tych którzy nie mają zgłoszonych kas, a następnie ustalenie, czy są do tego zobowiązani bez wsparcia systemu informatycznego jest zadaniem złożonym i czasochłonnym. Uwzględniając ekonomikę postępowania analizy z tego obszaru prowadzone są w momencie otrzymania zgłoszeń sygnałnych o możliwych do wystąpienia nieprawidłowości (donosy, typowania centralne).

Według złożonych wyjaśnień<sup>5</sup> przez kierownika Działu SOB nie prowadzono analiz okoliczności świadczących o obowiązku rejestrowania sprzedaży przy użyciu kas rejestrujących przez

---

<sup>5</sup> Wyjaśnienia z 13 maja 2022 r.

podatników, którzy utracili prawo do zwolnienia podmiotowego lub przedmiotowego. Podkreślono, że istotne znaczenie dla oceny prawidłowości realizowania przez organ podatkowy zadań w zakresie weryfikowania obowiązku i terminu rejestrowania obrotu i kwot podatku należnego przy zastosowaniu kasy rejestrującej mają dwie kwestie – kategoria podatników, dla których właściwy jest wyspecjalizowany Urząd, jak również fakt, że żadne z dostępnych w organie podatkowym narzędzi informatycznych, czy też baz danych, nie pozwala wprost na wygenerowanie zestawień/raportów, które wyselekcjonowałyby grupę podmiotów, w przypadku których można jednoznacznie stwierdzić, że nie ewidencjonują lub nieprawidłowo ewidencjonują obrót za pomocą kas rejestrujących.

Natomiast, odnośnie współpracy Działu SOB z pozostałymi komórkami Urzędu (najczęściej SAP) ustalono, że współpraca polegała i polega na udostępnianiu danych z aplikacji CEKR/CEKR2 zainteresowanym osobom w związku z prowadzonymi przez nich sprawami, np. weryfikacja czy podatnik posiada kasy rejestrujące. Zapytanie kierowane jest do pracownika realizującego zadania w obszarze kas, który weryfikuje zapisy w aplikacjach i sporządza dla tej osoby odpowiedź.

Ze względu na występujące zaległości w obsłudze wniosków dotyczących kas fiskalnych pracownicy Działu SOB nie angażowali się w prowadzenie analiz i czynności sprawdzających. W 2020 r. nie przeprowadzono analiz. W 2021 r. Dział Analiz i Planowania wraz z Działami Kontroli Podatkowej oraz Wieloosobowym Stanowiskiem Pracy Spraw Karnych Skarbowych realizował zadania centralne związane z Operacjami „Cash online”-odsłona I – usługi warsztatowe oraz „Cash online”- odsłona- II – branża węglowa. W ramach pierwszej operacji przeprowadzono analizę 5 podmiotów, pod kątem przedmiotu prowadzonej działalności gospodarczej. Do czynności mandatowych wytypowano 2 podmioty.

W ramach drugiej operacji dokonano analizy 14 podmiotów w kontekście obowiązku posiadania kas fiskalnych on-line, w wyniku której do czynności mandatowych wytypowano 3 podmioty a do czynności sprawdzających 11 podmiotów.

W toku przedmiotowej kontroli ustalono przeprowadzone analizy w Dziale SOB w obszarze kas rejestrujących w kontrolowanym okresie:

1. W dniu 23 września 2021 r. Kierownik Działu SOB sporządził z aplikacji POLTAXPLUS raport o podmiotach na podstawie pozycji złożonych dokumentów w celu wygenerowania zestawienia podatników odliczających wydatki na zakup kasy fiskalnej (art. 111 ust. 4 ustawy o VAT). Raport ten był sporządzony za kontrolowany okres 2020 i 2021 dla wariantu nr 21 formularza VAT-7. Na podstawie tego zestawienia pracownik zobowiązany był dokonać analizy odliczeń i przeprowadzić ewentualne czynności sprawdzające w przypadku możliwości wystąpienia nieprawidłowości. W okresie od 23 września 2021r. do 20 października 2021r. w odniesieniu do każdego wykazanego odliczenia w przedmiotowym raporcie pracownik weryfikował:

– jaką kwotę odliczenia wykazywał podatnik w deklaracjach. Odliczenie przysługuje podatnikom tylko w zakresie rejestracji kas on-line. W związku z tym pracownik w systemie CEKR2 sprawdzał czy podatnik faktycznie zgłosił do użytkowania liczbę kas on-line odpowiadającą wielokrotności dokonanego odliczenia (na raporcie umieszczał informacje dotyczące ilości zarejestrowanych w systemie kas –odręczne adnotacje),

– weryfikował czy podatnik rozpoczął ewidencję sprzedaży na kasie na podstawie zapisów w systemie CEKR2,

– dla wyrywkowo wybranych podmiotów sprawdzał czy podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia wydatków na ich zakup, tj. czy to były pierwsze zgłoszone kasy lub czy podatnik miał obowiązek wymiany kas (sprawdzał w dostępnych systemach, na stronach internetowych podatników rodzaj prowadzonej działalności), w przypadku braku takiej wiadomości ustalał bezpośrednio z podatnikiem okoliczności uprawniające do dokonania takich odliczeń, nanosząc na raporcie odręczne adnotacje. W stosunku do 6 spraw odnotowano przeprowadzenie czynności sprawdzających, zakończone sporządzeniem notatek służbowych, które w dalszej części dokumentu zostały objęte sprawdzeniem.

2. W dniu 24 listopada 2021 r. Kierownik Działu SOB sporządził w aplikacji CEKR wykaz podmiotów z zakończoną działalnością posiadających aktywne kasy rejestrujące za 2020 r. (25 podmiotów) i za 2021 r. (10 podmiotów) w celu podjęcia przez pracownika ewentualnych czynności wyjaśniających wobec wygenerowanych w tym raporcie podmiotów. Pracownik miał za zadanie ustalić<sup>6</sup>, czy istnieje z podatnikami jakikolwiek kontakt i czy można jeszcze podjąć w sprawie jakiegokolwiek działania. Pracownik weryfikował, czy podatnik w momencie wyrejestrowania podlegał pod właściwość miejscową Urzędu, jeżeli nie to kontaktował się z właściwym organem podatkowym w celu dokonania migracji kas w systemie CEKR. W przypadku podatników dla których Urząd był właściwy miejscowo pracownik sprawdzał, czy możliwy jest z nimi jakikolwiek kontakt i gdy go nawiązał przeprowadzał czynności wyjaśniające, nanosząc na raporcie odręczne adnotacje. W przypadku podatników podlegających pod właściwość miejscową kontrolowanego Urzędu informacje pozyskane z raportu wygenerowanego z aplikacji CEKR o wykreślonych podmiotach posiadających kasy fiskalne dotyczą najczęściej podatników z którymi od dłuższego czasu nie ma kontaktu. Korespondencja kierowana do nich przed ich wykreśleniem nie była odbierana. W dalszych wyjaśnieniach poinformowano, że uwzględniając możliwe do uzyskania przez organy korzyści podatkowe i ekonomikę prowadzonego postępowania odstępowano od prowadzenia czynności wyjaśniających. W tym miejscu należy wyjaśnić, że zgodnie z § 34 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących, odczytu pamięci kasy fiskalnej należy dokonać niezwłocznie po zakończeniu prowadzenia działalności przez podatnika. Rozpatrując natomiast sytuację, w której podatnik nie dokonuje odczytu, to należy się zgodzić ze stanowiskiem, że zarówno ustawa VAT, jak i rozporządzenie w sprawie kas nie przewidują żadnych sankcji w przypadku niedokonania odczytu.

W chwili obecnej w aplikacji CEKR pozostaje 24 podatników, którzy zostali wyrejestrowani w latach 2020-2021, a nie zgłosili kas fiskalnych do wyrejestrowania. W momencie sporządzenia raportu 24 listopada 2021 r. takich podmiotów było 35.

3. W obszarze przeglądów kas fiskalnych nie prowadzono zbiorowych analiz ich braku. Wyjaśniono<sup>7</sup>, że w trakcie analizy konkretnego podatnika (najczęściej jako uzupełnienie innych czynności) pracownik Działu SOB lub kierownik weryfikował, czy w przypadku aktywnych kas

---

<sup>6</sup> Wyjaśnienia z 27 maja 2022 r.

<sup>7</sup> Wyjaśnienia z 29 czerwca 2022 r.



zgłoszone zostały do Urzędu ich przeglądy. Na tą okoliczność nie były sporządzane odrębne zestawienia dokumentujące przedmiotowe czynności.

Według złożonych wyjaśnień<sup>8</sup> w kontrolowanym okresie występował problem techniczny ze sporządzeniem raportu o braku przeglądu z aplikacji CEKR. W bieżącym roku (prawdopodobnie po zmigrowaniu kas przez Pierwszy Mazowiecki Urząd Skarbowy w Warszawie i umożliwieniu eksportu danych do pliku Excel) raport taki jest dostępny. Jedynie w przypadku konkretnego podatnika (najczęściej przy sprawdzaniu jego rzetelności – jako uzupełnieniu innych czynności weryfikacyjnych) pracownik Działu SOB lub kierownik weryfikował poprzez wgląd w kasy, czy zgłoszone zostały do Urzędu ich przeglądy. Na okoliczność tych czynności nie sporządzano jednak żadnych adnotacji. Jak podkreślono, raport z aplikacji CEKR może być obarczony dużym błędem. Serwisy zgłaszają przeglądy kas niezależnie od właściwości organu podatkowego, na jednym zgłoszeniu wyodrębnione mogą być kasy podatników podlegające pod właściwość różnych urzędów.

Odnosnie bieżącego okresu wskazano, że analizę braku przeglądów kas na podstawie udostępnionego raportu komórka SOB prowadzi od początku 2022 r. W pierwszej kolejności ustalana jest właściwość miejscowa organów podatkowych – w przypadku błędnej właściwości występuje się do właściwego urzędu o zmigrowanie kas. Jak słusznie wskazano, w przypadku pozostałych informacji dalsze czynności analityczno-sprawdzające prowadzone są sukcesywnie. Podkreślić należy, że zgodnie bowiem z przepisem § 54 rozporządzenia w sprawie kas rejestrujących obowiązkowego przeglądu technicznego kasy dokonuje się nie rzadziej niż co 2 lata. Termin pierwszego obowiązkowego przeglądu technicznego jest liczony od dnia dokonania fiskalizacji. Ponadto, zgodnie z art. 111 ust. 6ka ustawy o VAT za brak poddania kasy fiskalnej obowiązkowemu przeglądowi technicznemu przez właściwy podmiot prowadzący serwis naczelnik urzędu skarbowego nakłada na podatnika w drodze decyzji karę pieniężną w wysokości 300 zł. W tym zakresie wypowiedziało się Ministerstwo Finansów w piśmie nr DOP6.8101.14.2021.CNTP z 27 maja 2021 r., że wykonanie obowiązku poddania obowiązkowemu przeglądowi kas fiskalnych w terminach określonych w przepisach prawa (art. 111 ust. 3a pkt 4 ustawy o VAT) stwierdza się na podstawie wpisu przeglądu technicznego w książce kasy. Przedmiotowe pismo zostało przesłane do urzędów przy piśmie nr 3001-ION.027.110.2021.1 z 2 czerwca 2021 r. Nie jest to jednak jedyna sankcja nałożona na przedsiębiorcę z tytułu braku przeglądu kasy fiskalnej. Sankcja za niedokonanie przeglądu, skutkuje bowiem zwrotem ulgi, która przysługuje podatnikom przy zakupie kas fiskalnych. Zatem obecnie, niedokonanie w terminie przeglądu technicznego kasy, skutkuje nie tylko obowiązkiem zwrotu ulgi, ale też karą pieniężną w wysokości 300 zł za każdą kasę, której dotyczyło spóźnienie. Związku z powyższym, należy cyklicznie monitorować podatników posiadających kasy rejestrujące i w sytuacji stwierdzenia braku obowiązkowego przeglądu w wymaganym terminie należałoby rozpatrzyć, czy w danym przypadku będą miały zastosowanie ww. przepisy, w tym dotyczące kary pieniężnej za brak terminowego przeglądu kas.

4. W przypadku zgłoszenia do wyrejestrowania kas w okresie krótszym niż 3 lata od dnia ich fiskalizacji, pracownik w momencie wyrejestrowania kasy sporządzał raport z systemu

---

<sup>8</sup> Wyjaśnienia z 13 maja 2022 r.

POLTAXPLUS (na podstawie pozycji z deklaracji podatku VAT) w celu weryfikacji, czy podatnik dokonał odliczenia wydatków na nabycie kasy. Wg złożonych wyjaśnień<sup>9</sup> raport ten dołączany był do wniosku o wyrejestrowanie kasy. Do czasu sporządzenia niniejszej informacji nie wystąpiły przypadki odliczeń wydatków u podatników, którzy wyrejestrowali kasy przed upływem 3 lat od rozpoczęcia ich użytkowania. Od 1 listopada 2021 r. weryfikacja prowadzona jest na bieżąco w momencie gdy podatnik złoży wniosek o wyrejestrowanie kasy przed upływem trzech lat od dnia jej fiskalizacji. Pracownik weryfikuje, czy w takich przypadkach podatnik dokonał odliczenia wydatków (weryfikacja danych wykazanych w deklaracji VAT). W trakcie kontroli przedłożono raporty z systemu POLTAXPLUS w sprawie odliczeń wydatków na zakup kasy wytypowanych podmiotów „raport o podmiotach (głównych) na podstawie pozycji złożonych dokumentów” z deklaracji VAT-7 za okres od 2018 r. obejmujących kwoty wydatkowane na zakup kas rejestrujących do odliczenia i kwoty wydatkowane na zakup kas rejestrujących, przysługujące do zwrotu. Przedmiotowe raporty dotyczyły 13 podmiotów. Analizując powyższe wydruki stwierdzono, że wspomniane raporty nie wskazały kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących do odliczenia i kwot przysługujących do zwrotu z ww. tytułu. Każdy z raportów został zarejestrowany w BA i każdy zawierał wpis - brak odliczeń wydatków na zakup kas z podpisem pracownika, który przeprowadził weryfikację. Podkreślić należy, że powyższe raporty wynikowe stanowiły tylko obraz zadeklarowanych danych w złożonych przez podatników deklaracjach VAT-7 i w związku z powyższym mogły stanowić jeden z elementów przeprowadzanej analizy. Ponadto, zestawianie danych, które nie jest wynikiem porównania lub innych rozważań, nie stanowi analizy samej w sobie. Ponadto opracowania analityczne powinny zawierać wnioski i rekomendacje. W toku kontroli ustalono, że w przypadku gdy czynności analityczne prowadzone były na podstawie raportów z systemów, ewentualne informacje z ustaleń umieszczane były na tych raportach. W przypadku istotnych spraw sporządzane były adnotacje służbowe z dokonanych ustaleń. W tym miejscu należy zauważyć, że w związku z obowiązkiem rejestrowania sprzedaży przy użyciu kasy fiskalnej on-line przez niektóre grupy przedsiębiorców – na podstawie art. 145b ust. 1 ustawy o VAT – MF w piśmie DPP11.8072.22.2020 z 5 lutego 2020 r. (przesłany do urzędów pismem 3001-ION.4020.17.2020.1) wskazało na możliwość weryfikacji wypełnienia tego obowiązku przez przedsiębiorców wykorzystując dostępne raporty w aplikacji CEKR2.

### **Ocena częściowa badanego obszaru**

Na podstawie dokonanych ustaleń w zakresie przeprowadzanych czynności analitycznych w obszarze kas rejestrujących należy stwierdzić, że działania analityczne przez Dział SOB były podejmowane dopiero w II półroczu 2021 r. Organ podatkowy w 2020 r. i I półroczu 2021 r. tj. w okresie występujących znacznych zaległości w zakresie rejestrowania i wyrejestrowania kas fiskalnych od dłuższego czasu nie wykonywał analiz z obszaru kas rejestrujących. Dopiero podjęcie radykalnych decyzji przez kierownictwo jednostki w związku z koniecznością przekazania wniosków o rejestrację, wyrejestrowanie i odczyt kasy rejestrującej, które wpłynęły przed zmianą od 1 stycznia 2021r. kategorii obsługiwanych podmiotów do właściwego po zmianach naczelnika urzędu skarbowego, przyczyniło się do zniwelowania

---

<sup>9</sup> Wyjaśnienia z 13 maja 2022 r.

zaległości i możliwości podjęcia czynności analitycznych, weryfikacyjnych w przedmiotowym obszarze. W ocenie kontrolującej utrzymujący się przez długi okres czasu stan znaczących zaległości w obsłudze zgłoszeń/wniosek dot. kas rejestrujących nie pozwalał na wykonywanie innych czynności. Odnosząc się natomiast do przedstawionych informacji o przeprowadzonych analizach w ocenie kontrolującej każda prowadzona analiza powinna być prowadzona z uwzględnieniem obszarów ryzyka, sprawdzenia prawidłowości wypełniania obowiązków podatkowych przez podatnika i ewentualnie identyfikować nowe obszary ryzyka. Prowadzone analizy powinny cechować się cyklicznością monitorowania obszarów ze zidentyfikowanym wysokim ryzykiem, ustaleniem zakresu analiz, w tym z określonym efektem finansowym i podejmowaniem działań wobec podatników nie wywiązujących się z realizacji nałożonych obowiązków podatkowych. Niemniej, w przypadku zestawiania danych, które nie jest wynikiem porównania lub innych rozważań, nie stanowi analizy samej w sobie. Zatem, sporządzenie jedynie wydruków deklaracji podatkowych wybranych podmiotów z wyodrębnionymi pozycjami deklaracji nie stanowią analiz samych w sobie. Podkreślić należy, że wyniki pracy analitycznej należy dokumentować przynajmniej w formie raportu. Dodatkowo, opracowania analityczne powinny zawierać wnioski i rekomendacje, których w toku kontroli nie stwierdzono.

## **2. Czynności sprawdzające w obszarze kas rejestrujących**

W Dziale Obsługi Bezpośredniej PWUS w Poznaniu na podstawie przeprowadzonych czynności kontrolnych i wg złożonych wyjaśnień<sup>10</sup> w kontrolowanym okresie i obszarze w ramach czynności sprawdzających weryfikowano odliczenia wydatków na zakup kas rejestrujących lub wyzвано podatników o złożenie brakujących dokumentów (np. zgłoszenia podatnika o zarejestrowanie kasy, wniosku podatnika o wyrejestrowanie kasy lub protokołu odczytu pamięci fiskalnej w przypadku wniosku o wyrejestrowanie kasy). Gdy sprawa wymagała wyjaśnienia, nawiązywano kontakt w pierwszej kolejności drogą telefoniczną i dokonywano wyjaśnień w trakcie rozmowy telefonicznej. W przypadkach istotnych dla sprawy pracownik sporządzał notatkę służbową z rozmowy telefonicznej przeprowadzonej z podatnikiem (np. nieprawidłowości w odliczeniach wydatków na zakup kas), wskazywał w niej poczynione ustalenia lub wskazywał czynności konieczne do zrealizowania przez podatnika, czy też wzywał do złożenia przez niego żądanych dokumentów. Na sporządzonej notatce służbowej w przypadku złożenia przez podatnika żądanego dokumentu pracownik umieszczał stosowną informację (np. informacja o złożonej przez podatnika korekcie deklaracji VAT-7).

Czynności sprawdzające dotyczące braków w składanych przez podatnika dokumentach prowadzone były na bieżąco – pracownik podejmował czynności już w momencie otrzymania niekompletnego wniosku i prowadził ją do czasu uzupełnienia wymaganych dokumentów.

W toku kontroli ustalono, że w realizację zadań z zakresu czynności sprawdzających dotyczących kas fiskalnych pozostali pracownicy Działu SOB nie byli angażowani, gdyż realizują zadania z zupełnie odmiennych obszarów. Czynności sprawdzające przeprowadzone w kontrolowanym okresie dotyczyły najczęściej braków lub błędów w składanych przez podatników dokumentach.

---

<sup>10</sup> Wyjaśnienia z 22 kwietnia 2022 r.

W kontrolowanym okresie ze względu na ekonomikę postępowania, a przede wszystkim z uwagi na trudną sytuację epidemiczną pracownik SOB prowadził w pierwszej kolejności czynności wyjaśniające poprzez kontakt telefoniczny z podatnikiem i na tą okoliczność sporządzał notatkę służbową, która podlegała rejestracji w systemie kancelaryjnym i dołączał do prowadzonej sprawy.

Przedmiotowe czynności dokumentowane były notatkami służbowymi z przeprowadzonych rozmów telefonicznych sporządzanych na sformalizowanym druku z podstawą prawną: art. 160 (w nawiązaniu do art. 272 pkt 2, art. 274a § 2) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r., poz. 1540 ze zm. – w brzmieniu obowiązującym w kontrolowanym okresie), z podaniem daty przeprowadzenia rozmowy, nr telefonu, osoby z którą dokonano ustaleń, wskazaniem w jakiej sprawie, czego dotyczyła i jakich ustaleń dokonano. Końcowo widniał podpis pracownika sporządzającego notatkę służbową wraz z datą jej sporządzenia i pieczętką służbową. Gromadzona dokumentacja spraw dot. obszaru kas rejestrujących prowadzonych z udziałem podatnika obejmowała: notatki służbowe z rozmów telefonicznych, wezwań telefonicznych, dokumentację przesłaną do organu podatkowego.

W toku kontroli na wniosek kontrolującej przedłożono kserokopie przykładowych 20 spraw zawierających notatki służbowe dokumentujące przeprowadzone czynności sprawdzające w 2020 r. i 2021 r., wraz z pozostałą dokumentacją akt spraw objętych próbą kontrolną.

Informacje z przeprowadzonej analizy dokonanych ustaleń stanu faktycznego w ramach przeprowadzonych czynności sprawdzających kontrolowanych spraw przedstawiono w tabeli stanowiącej załącznik nr 2 do Arkusza Przebiegu Kontroli.

W wyniku przeprowadzonych czynności kontrolnych ww. spraw w obszarze przeprowadzonych czynności sprawdzających dot. kas rejestrujących stwierdzono:

1. Brak wskazania w 8 na 20 notatkach służbowych sporządzonych na okoliczność wezwania telefonicznego:

- wyznaczonego czasu oczekiwania na wykonanie przez podatnika żądanej czynności,
- wskazania precyzyjnego terminu na wykonanie określonej czynności,
- dokumentu, którego dotyczy wezwanie,
- skutków niezastosowania się do wezwania.

2. W 5 na 20 sporządzonych notatkach służbowych dokumentujących wezwania telefoniczne użyto nieprawidłowego oznaczenia terminu „niezwłocznie, jak najszybciej” dla dokonania żądanej czynności organu.

3. Żadna z przeprowadzonych czynności sprawdzających poddanych badaniu nie została zarejestrowana w aplikacji e-ORUS.

Wśród przeprowadzonych czynności sprawdzających stwierdzono podejmowanie przedmiotowych działań w kontekście dokonywanych czynności weryfikacyjnych odliczenia wydatków na zakup kasy rejestrującej w związku z analizą wygenerowanego raportu z systemu POLTAXPLUS. Wobec powyższego wyszczególniono udokumentowane i przeprowadzone czynności sprawdzające w 6 sprawach, które poddano analizie.

Informacje z przeprowadzonej analizy i ustalenia stanu faktycznego wskazanych spraw przedstawiono w tabeli stanowiącej załącznik nr 2 do Arkusza Przebiegu Kontroli.

W wyniku przeprowadzonych czynności kontrolnych ww. spraw w obszarze przeprowadzonych czynności sprawdzających stwierdzono:

- w 4 na 6 przedłożonych notatkach służbowych sporządzonych na okoliczność nawiązania kontaktu telefonicznego z osobą reprezentującą interesy podatnika, brak informacji o przeprowadzonej weryfikacji umocowania prawnego tej osoby do reprezentowania podmiotu przed organem;
- w 5 na 6 spraw nie zarejestrowano w aplikacji e-ORUS przeprowadzonych czynności sprawdzających.

#### **Ocena częściowa obszaru objętego kontrolą:**

Na podstawie analizy spraw objętych próbą kontrolną dot. przedmiotowego obszaru kontroli dot. kas rejestrujących oceniono działania organu pozytywnie z nieprawidłowościami. Powyższa ocena uwzględnia rodzaj i stopień stwierdzonych nieprawidłowości w stosunku do liczby badanych spraw.

W badanym okresie lat 2020 i 2021 w warunkach epidemii COVID-19 w objętych sprawdzeniem 26 sprawach stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły głównie nieprawidłowego sporządzania notatek służbowych na okoliczność dokonywanych wezwań telefonicznych i braku odnotowywania ww. czynności sprawdzających w aplikacji e-ORUS. Podkreślić należy, że nierejestrowanie danych w systemach informatycznych wpływa na brak rzetelności sporządzanych sprawozdań, które z kolei stanowią źródło niezbędnych informacji do analiz i oceny działalności kontrolowanej jednostki.

Dokonując oceny powyższego obszaru należy stwierdzić, że w sytuacji gdy sprawa lub zagadnienie wymagało wyjaśnienia, które nie musiało być złożone na piśmie zgodnie z *Standardami dotyczącymi wezwań i wyjaśnień* z czerwca 2017 r. (dalej: *Standardami*) prawidłowo dążono do uzyskania wyjaśnienia drogą telefoniczną. Nawiązanie kontaktu telefonicznego odbywało się także w przypadkach, w których wymagane było złożenie przez podatnika dokumentów, bądź w przypadku konieczności poprawy lub uzupełnienia danych wynikających ze złożonych dokumentów.

Przeprowadzone czynności sprawdzające kończono sporządzeniem notatek służbowych na okoliczność dokonanych ustaleń z podatnikiem respektując regulacje prawne wynikające z art. 177 § 1 Ordynacji podatkowej – czynności organu podatkowego, z których nie sporządza się protokołu a mające znaczenie dla sprawy utrwała się w aktach w formie adnotacji służbowej (notatki służbowej) podpisanej przez pracownika dokonującego tych czynności. Ponadto mając na uwadze art. 160 Ordynacji podatkowej stosowano procedurę wezwań telefonicznych. W kontrolowanych sprawach objętych próbą kontrolną stwierdzono, że zastosowane wezwania telefoniczne nie odpowiadały wymogom, które powinno zawierać każde wezwanie, z wyjątkiem podpisu pracownika organu podatkowego (tj. wymogów określonych w art. 159 § 1 pkt 1-6 Ordynacji podatkowej). Podkreślić bowiem należy, że wezwanie opisane w sposób zgodny z ww. przytoczonymi przepisami prawa powoduje skutki prawne tylko wtedy, gdy nie ma wątpliwości, że dotarło do adresata we właściwej treści i w odpowiednim terminie. Ponadto w przesłanych pismach, dokumentach przedłożonych spraw dot. kas rejestrujących stwierdzono braki dające podstawę do pozostawienia ich bez rozpatrzenia. Przepis art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej stanowi, że jeżeli podanie nie spełnia wymogów określonych przepisami prawa, organ podatkowy wzywa wnoszącego o podanie do usunięcia braków w terminie 7 dni z pouczeniem, że niewypełnienie tego warunku spowoduje

pozostawienie podania bez rozpatrzenia. Zgodnie z treścią art. 168 § 3 Ordynacji podatkowej podanie powinno być podpisane przez wnoszącego. Jednocześnie kontrolująca nie daje wiary złożonej informacji<sup>11</sup> o każdorazowej weryfikacji umocowania prawnego osoby podpisanej na wniosku do reprezentacji przedsiębiorcy w sprawie, o czym może świadczyć brak adnotacji w sporządzonej notatce służbowej, czy wydruków z KRS, CRPO. W wyjaśnieniach wskazano, że w przypadku braku legitymacji procesowej do reprezentowania podatnika w sprawie sporządzano adnotację służbową na okoliczność przeprowadzonych czynności celem uzupełnienia wniosku. Należy w tym miejscu wskazać, że za brak formalny podania należy uznać każdy przejaw niespełnienia przez podanie wymogów określonych przepisami. Wobec powyższego przez „osobę wnoszącą podanie” należy rozumieć osobę, która podpisała pismo i to do niej należy skierować wezwanie. W przypadku nieprzedłożenia pełnomocnictwa organ podatkowy powinien uruchomić procedurę naprawczą wzywając pełnomocnika do uzupełnienia braku. Ma to racjonalne uzasadnienie, aby to ustanowiony pełnomocnik działający za stronę wywiązał się z nałożonego obowiązku usunięcia przeszkody do merytorycznego rozpatrzenia sprawy.

### **3. Postępowania podatkowe w obszarze kas rejestrujących**

#### **3.1. Odroczenia terminu przeglądów technicznych kas rejestrujących**

Przedmiotowe zagadnienie zbadano na podstawie 7 spraw wytypowanych na podstawie raportu z systemu POLTAXPLUS moduł KONTROLA z dnia 12 kwietnia 2022 r. kod „R\_KON\_DRUK\_DEC”. Niniejsze decyzje były wydawane przez pracowników Działu Obsługi Bezpośredniej w wyniku przeprowadzenia postępowań podatkowych wszczętych na wnioski złożone przez strony.

Informacje z przedmiotowych spraw zestawiono w tabeli stanowiącej załącznik nr 3 do Arkusza Przebiegu kontroli.

Przeprowadzona analiza siedmiu decyzji wydanych w następstwie przeprowadzonych postępowań podatkowych wszczętych na wniosek strony wykazała:

- w treści uzasadnienia 7 decyzji dot. spraw: 3071-SOB.4010.1100.2020, 3071-SOB.4010.1031.2020, 3071-SOB.4010.1012.2020, 3071-SOB.4010.910.2020, 3071-SOB.4010.932.2020, 3071-SOB.4010.946.2020, 3071-SOB.4010.945.2020 nie stwierdzono przytoczenia stanu faktycznego wskazanego przez podatnika w złożonym wniosku, który odnosiłby się do przesłanek wyrażonych w art. 48 ustawy Ordynacja podatkowa tj. ważnego interesu podatnika, interesu publicznego (ograniczenia związane z zagrożeniem COVID-19, rozprzestrzenianiem się wirusa);
- brak informacji dotyczących złożenia wniosku przed upływem obowiązkowego terminu przeglądów technicznych poszczególnych wnioskowanych kas rejestrujących dot. spraw: 3071-SOB.4010.1100.2020,/1031,/910,/932/;
- w przypadku sprawy 3071-SOB.4010.910.2020 brak we wniosku strony wyszczególnienia poszczególnych kas rejestrujących objętych wnioskiem o odroczenie terminu przeglądu kas fiskalnych;

---

<sup>11</sup>Wyjaśnienia z 29 czerwca 2022 r.

- w przypadku sześciu wniosków nie stwierdzono wskazania przez podatnika daty (konkretnej daty) do kiedy podatnik chce odroczyć termin przeglądu kas rejestrujących dot. spraw: 3071-SOB.4010.1100.2020/1031,/910,/932,/946,/945;
- brak weryfikacji, czy wniosek został złożony przez osoby uprawnione do jej reprezentacji, czy osoba podpisana na przedmiotowym wniosku była uprawniona do złożenia oświadczenia woli w imieniu podatnika –dot. spraw: 3071-SOB.4010.932. 2020/1031,/946,/945;
- w trzech przypadkach dot. spraw 3001-SOB.4010.910.2020,/1031,/932 nie wyjaśniono przesłanek odroczenia terminu przeglądu technicznego kas rejestrujących do 31 sierpnia 2020 r. natomiast w komunikacie MF wskazano termin odroczenia do lipca 2020 r.,
- weryfikacja wydanych decyzji w następstwie przeprowadzonych postępowań podatkowych wszczętych na wniosek stron wykazała, że dokumenty te były prawidłowo podpisywane wyłącznie przez osoby do tego upoważnione, zgodnie z zakresem posiadanych/nadanych upoważnień.

### **Ocena częściowa przedmiotowego obszaru kontroli**

Na podstawie dokonanych ustaleń w zakresie przeprowadzonych postępowań podatkowych wszczętych na podstawie wniosków o odroczenie terminu przeglądów technicznych kas rejestrujących oceniono działania organu negatywnie z uwagi na stwierdzone nieprawidłowości. Powyższa ocena uwzględnia rodzaj i stopień stwierdzonych nieprawidłowości w stosunku do liczby badanych spraw. We wszystkich sprawach organ przychylił się do wniosku podatnika i odroczył terminy badania technicznego kas rejestrujących. Badane postępowania zakończyły się w ciągu miesiąca. W objętych sprawdzeniem 7 sprawach, nieprawidłowości występowały w każdej ze spraw i dotyczyły, w szczególności: braku doprecyzowania informacji w złożonym wniosku, braku przedstawienia w wydanej decyzji stanu faktycznego wskazanego przez podatnika w złożonym wniosku, który odnosiłby się do przesłanek wyrażonych w art. 48 ustawy Ordynacja podatkowa tj. ważnego interesu podatnika, interesu publicznego (ograniczenia związane z zagrożeniem COVID-19, rozprzestrzenianiem się wirusa), aż po brak weryfikacji legitymacji procesowej sygnującego pismo do jego wniesienia i określenia późniejszego terminu odroczenia przeglądu technicznego kas rejestrujących.

W kontekście powyższego należy wyjaśnić, że odroczenia terminu przewidzianego w przepisach prawa podatkowego można dokonać ze względu na interes publiczny lub ważny interes podatnika. Pierwszy z nich to sytuacja, w której za odroczeniem terminu przemawiać będą pewne wartości społecznie aprobowane i zasługujące w związku z tym na uwzględnienie z uwagi na interes ogólny. Ważny interes podatnika jest dyrektywą kierunkową odroczenia terminu, która winna być uwzględniona przez organ podatkowy. Biorąc pod uwagę obowiązującą w prawie podatkowym zasadę równości podatników wobec prawa, zastosowanie wyżej wymienionego przepisu może mieć miejsce w uzasadnionych i niebudzących wątpliwości przypadkach. Ważny „interes podatnika” to sytuacja nadzwyczajna, przypadek losowy, a więc nadzwyczajne względy, które mogłyby zachwiać egzystencją podatnika lub szczególny splot okoliczności powodujący, że nie jest on w stanie wypełnić swoich powinności wobec fiskusa. O istnieniu ważnego „interesu podatnika” rozstrzygają kryteria obiektywne, a zatem nie może o tym decydować subiektywne przeświadczenie podatnika. Należy także podkreślić, iż przy rozpatrywaniu wniosków

z zakresu uznania administracyjnego, oprócz interesu podatnika, organy podatkowe muszą uwzględniać interes państwa. Zatem rozstrzygnięcie w sprawie następuje po zbadaniu zarówno interesu indywidualnego, jak i publicznego, jego wagi i znaczenia w danej sytuacji. Ocena, czy w konkretnym stanie faktycznym istnieją przesłanki do zastosowania ww. przepisu art. 48 pozostawiona jest organowi podatkowemu.

Rozpatrując zatem przesłanki odroczenia terminu organ podejmuje działania niezbędne do wyjaśnienia stanu faktycznego, badając czy okoliczności sprawy dają podstawę do wydania pozytywnego rozstrzygnięcia. Mając na uwadze respektowanie wspólnych dla całego społeczeństwa wartości stwierdza się, że w interesie państwa leży dążenie podatnika do wywiązania się z obowiązków nałożonych przepisami prawa podatkowego, wpływającego na praworządne relacje między nim a państwem. Należy wskazać również na inny aspekt sprawy, mianowicie budowanie poczucia bezpieczeństwa podmiotów gospodarczych oraz ich zaufania do organów władzy, przychylnie odnoszącej się do usiłowań podatników dążących do zgodnego z literą prawa rozwiązania problemów. Dokonuje się to przez np. wskazanie na istnienie okoliczności i przeszkód, niezawinionych przez Stronę, a uniemożliwiających dokonanie terminowego przeglądu kas rejestrujących.

Rozporządzeniem Ministra Zdrowia z dnia 20 marca 2020 r. w sprawie ogłoszenia na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stanu epidemii (Dz.U. z 2020 r., poz. 491) oraz dalszych rozporządzeń w tym zakresie, w związku z zakażeniami wirusem SARS-CoV-2 dokonano:

- ograniczenia określonego sposobu przemieszczania się,
- ograniczenia lub zakaz obrotu i używania określonych przedmiotów,
- ograniczenia funkcjonowania określonych instytucji lub zakładów pracy,
- zakaz organizowania widowisk i innych zgromadzeń ludności.

Powyższe przepisy miały bezpośredni wpływ na prowadzoną działalność gospodarczą Wnioskodawców i w pełni uzupełniały uzasadnienie wniosków.

### **3.2 Odroczenie terminu instalacji kasy rejestrującej on-line**

Przedmiotowe zagadnienie zbadano na podstawie 5 spraw wytypowanych na postawie raportu z systemu POLTAX PLUS moduł KONTROLA z dnia 18 maja 2022 r. kod „R\_KON\_DRUK\_DEC”. Realizacja zadania zgodnie z zapisami Regulaminu organizacyjnego Urzędu została powierzona komórce wierzycielskiej – Pierwszy Referat Spraw Wierzycielskich w Pionie Poboru i Egzekucji.

Informacje z przedmiotowych spraw zestawiono w tabeli stanowiącej załącznik nr 4 do Arkusza Przebiegu Kontroli.

Szczegółowym badaniem objęto 5 postępowań podatkowych dotyczących odroczenia terminu zakupu kasy rejestrującej on-line i rozpoczęcia ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu tej kasy. We wszystkich przypadkach organ przychylił się do wniosku podatnika a w jednej sprawie Naczelnik wydał postanowienie o pozostawieniu sprawy bez rozpatrzenia z uwagi na nieusunięte braki formalne.

We wszystkich wnioskach jako główną przyczynę ich złożenia, podatnicy podawali trudną sytuację finansową spowodowaną pandemią koronawirusa, ograniczenie lub uniemożliwienie wykonywania działalności w wyniku wprowadzenia lockdownu, w jednym przypadku z uwagi na brak dostępności kas on-line wynikających z ograniczenia mocy produkcyjnych. Urząd rozpatrując wnioski szczegółowo badał sytuację materialną podatników i uwzględnił ich



możliwości płatnicze. Składane wnioski nie zawierały błędów formalnych, za wyjątkiem jednego wniosku pozostawionego bez rozpatrzenia, gdyż został podpisany przez osobę występującą w imieniu spółki a nie mającej legitymacji procesowej do jego wniesienia.

W związku z faktem, że przedmiotowe wnioski nie zostały złożone przez osoby fizyczne – w pierwszej kolejności badano, czy pismo złożone zostało przez osoby upoważnione do podejmowania czynności procesowych przed organem w imieniu reprezentowanego podmiotu (weryfikowano legitymację procesową sygnującego pismo do jego wniesienia). Wszystkie wnioski zostały złożone przez osoby prowadzące działalność gospodarczą, w tym 3 wnioski zostały złożone przez osoby prawne, jeden wniosek przez gminę a jeden przez państwowe przedsiębiorstwo. Zasady obsługi wniosków w okresie epidemii nie podlegały zmianom. Wszystkie wpływające do Urzędu wnioski były załatwiane zgodnie z procedurą wynikającą z Ordynacji podatkowej

We wszystkich badanych postępowaniach podatkowych, US podejmował działania mające na celu rzetelne wyjaśnienie stanu faktycznego zgodnie z art. 122 Ordynacji podatkowej. Wszystkie badane postępowania nie zakończyły się w ciągu miesiąca, ale zgodnie z art. 140 § 1 Ordynacji podatkowej, Urząd informował podatników o niezafatwieniu sprawy w terminie i wyznaczał nowy termin załatwienia sprawy. Wydane decyzje zawierały szczegółowe uzasadnienie, a materiał dowodowy przekazany przez podatnika i zebrany przez Urząd został oceniony według jednakowych kryteriów.

W wydawanych decyzjach Naczelnik PWUS w Poznaniu oceniając zebrany materiał dowodowy stwierdzał, że zachodzą ustawowe przesłanki na pozytywne rozpatrzenie podania i odroczenie terminu, w którym podatnik może prowadzić ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej z elektronicznym lub papierowym zapisem kopii, która nie umożliwia połączenia i przesyłania danych między kasą rejestrującą a Centralnym Repozytorium Kas, określonych w art. 111a ust. 3 ustawy o VAT z uwagi na ważny interes podatnika i interes publiczny. Rozstrzygając sprawę organ podatkowy wziął pod uwagę trudną sytuację finansową, jak i wszystkie okoliczności losowe i niezależne od podatnika. W decyzjach Naczelnik PWUS w Poznaniu bazując na przedłożonych przez stronę dokumentach, a także biorąc pod uwagę dane będące w jego posiadaniu, dokonał analizy sytuacji finansowej wnioskodawcy i stwierdzał, że wystąpiła przesłanka zarówno „ważnego interesu podatnika” jak i „interesu publicznego” przemawiająca za udzieleniem wnioskowanej ulgi w postaci odroczenia terminu instalacji kasy rejestrującej.

Podsumowując, należy stwierdzić, że we wszystkich decyzjach w przedstawionym stanie faktycznym spraw odroczenia terminu instalacji kas rejestrujących nie budzą wątpliwości. Organ podatkowy udzielił ulgi w postaci odroczenia terminu instalacji kasy rejestrującej on-line szczegółowo uzasadniając rozstrzygnięcie prawne i faktyczne. Wskazano znaczenie przesłanek ważnego interesu podatnika oraz interesu publicznego i odniesiono je do okoliczności sprawy, a przeprowadzona analiza pozwoliła organowi na przyjęcie zasadności odroczenia terminu instalacji kasy rejestrującej on-line. W toku prowadzonych postępowań organ prawidłowo stosował przepisy prawa proceduralnego, zgromadził dowody potwierdzające przedstawione przez wnioskujących okoliczności sprawy, dokonał analizy sprawy i w konsekwencji podjął rozstrzygnięcia, które znajdują umocowanie w przepisach prawa.

## Ocena częściowa przedmiotowego obszaru kontroli

Na podstawie dokonanych ustaleń w zakresie przeprowadzonych postępowań podatkowych wszczętych na podstawie wniosków o odroczenie terminu zakupu kasy rejestrującej on-line i rozpoczęcia ewidencjonowania sprzedaży przy zastosowaniu kasy instalacji oceniono działania organu pozytywnie.

Postępowania podatkowe objęte niniejszą kontrolą zostały przeprowadzone prawidłowo z zachowaniem przepisów materialnych i proceduralnych. Naczelnik PWUS w Poznaniu zebrał i obiektywnie ocenił materiał dowodowy w kontrolowanych sprawach, wskazał istnienie okoliczności uzasadniających zasadność odroczenia terminu instalacji kas rejestrujących i stwierdził, że dokonane ustalenia potwierdzają spełnienie przesłanek zawartych w art. 48 Ordynacji podatkowej. Wydane rozstrzygnięcia są wyczerpujące pod względem faktycznym i prawnym i nie budzą wątpliwości, co do zastosowanej instytucji odroczenia terminu.

## IV. Uprawnienia do systemów informatycznych urzędu

W toku prowadzonej kontroli zbadano uprawnienia do aplikacji Centralnej Ewidencji Kas Rejestrujących CEKR/CEKR2 nadane osobom realizującym zadania w zakresie spraw związanych z kasami rejestrującymi oraz prowadzącymi nadzór nad realizacją niniejszego zadania. W oparciu o dokumenty źródłowe i udzielone wyjaśnienia ustalono, że w kontrolowanym okresie uprawnienia do przedmiotowej aplikacji posiadały/ją :

Imię i nazwisko użytkownika aplikacji CEKR/CEKR2	Komórka organizacyjna/	Poziom uprawnienia: Pełny/modyfikacja/odebranie	Data wniosku o nadanie/odebranie uprawnień
J. K.	SOB	pełny/modyfikacja (rozszerzenie)	22.01.2021 r.
D. E.	SER	pełny/odebranie	22.01.2021 r. /29.04.2021 r.
O. L.	SKI	pełny/odebranie	22.01.2021 r. /29.04.2021 r.
G. M.	SKI	pełny/odebranie	22.01.2021 r. /17.01.2022 r.
J. J.	SKI	pełny/odebranie	19.02.2021 r. /29.04.2021 r.
W. A.	SKI	pełny/odebranie	19.02.2021 r. /29.04.2021 r.
Dudzińska Joanna	Naczelnik	pełny	29.04.2021 r. brak odebrania uprawnień
W. L.	SOB	odebranie	/09.12.2021 r.
S. G.	SOB	pełny	01.10.2015 r. ,
K. K.	SOB	pełny	29.10.2019 r.
N. W.	SOB	pełny	25.02.2020 r.
B. M.	SKP-1	pełny	21.11.2019 r.

Na podstawie przedmiotowego zestawienia osób posiadających uprawnienia do aplikacji CEKR/CEKR2 należy zauważyć, że pięciu pracownikom nadano uprawnienia na krótki okres czasu od około 3, 4 miesięcy, w jednym przypadku do 1 roku. W wyniku dokonanych ustaleń wyjaśniono, że uprawnienia tym osobom zostały nadane w związku z koniecznością pilnej

realizacji zaległych zadań w zakresie obsługi kas fiskalnych wynikającą z migracji podmiotów od 1 stycznia 2021 r. Dodatkowo należy wskazać, że zakres uprawnień do aplikacji CEKR nadany wspierającym pracownikom był adekwatny do zadań powierzonych w okresie wyprowadzania zaległości związanych z obsługą kas rejestrujących. Wśród osób posiadających uprawnienia do niniejszej aplikacji występuje p. Joanna Dudzińska, która w okresie kontrolowanym pełniła funkcję Naczelnika PWUS w Poznaniu i sprawowała nadzór nad realizacją zadań w zakresie obsługi kas fiskalnych. Na dzień przeprowadzanych czynności kontrolnych uprawnień nie odebrano (nie przedłożono wniosku o odebranie uprawnień p. Dudzińskiej). W związku z powyższym należało wystąpić z wnioskiem o odebranie uprawnień p. Dudzińskiej do aplikacji CEKR zgodnie z postanowieniami Procedury Zarządzania Uprawnieniami do Systemów Informatycznych (załącznik nr 1 do Instrukcji Zarządzania Systemami Informatycznymi) Zarządzenia Nr 167/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 28 listopada 2019 r. w sprawie ustanowienia i wdrożenia Systemu Zarządzania Bezpieczeństwem Informacji w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu - raz na pół roku dokonać przeglądu zasadności i aktualności uprawnień nadanych podległym pracownikom.

#### **V. Upoważnienia i pełnomocnictwa**

Kontroli poddano 3 upoważnienia udzielone pracownikom Działu Obsługi Bezpośredniej do podpisywania dokumentów w imieniu Naczelnika PWUS w Poznaniu :

1. Pani K. J. kierownikowi Działu Obsługi Bezpośredniej (SOB), upoważnienie 3071-SWW.013.130.2019 z 29 listopada 2019 r. w zakresie:
  - pism wystosowywanych do podatników oraz organów podatkowych w związku z prowadzonymi postępowaniami podatkowymi, czynnościami sprawdzającymi oraz złożonymi wnioskami o wydanie zaświadczeń;
  - pism o nadaniu nr ewidencyjnego kasie rejestrującej, o wykreśleniu kasy z ewidencji kas rejestrujących, wystosowywanych do innych organów podatkowych z prośbą o dokonanie odczytu zawartości pamięci kasy rejestrującej (...).
2. Panu L. W. ekspertowi skarbowemu, pracownikowi komórki SOB realizującego zadania dot. kas rejestrujących do 31 sierpnia 2021 r.: upoważnienie 3071-SWW.013.21.2019 r. z 26 listopada 2019 r. w zakresie:
  - pism o nadaniu nr ewidencyjnego kasie rejestrującej, o wykreśleniu kasy z ewidencji kas rejestrujących, wystosowywanych do innych organów podatkowych z prośbą o dokonanie odczytu zawartości pamięci kasy rejestrującej (...), upoważnienie 3071-SWW.013.134.2019 r. z 24 października 2019 r.
  - do zastępowania Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej w czasie nieobecności kierownika,
  - odwołanie upoważnień nr 3071-SWW.013.134.2019, nr 3071-SWW.013.21.2019 z 30 grudnia 2021 r.
  - do zastępowania Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej w czasie nieobecności kierownika,
  - do podpisywania w imieniu Naczelnika PWUS w Poznaniu pism o nadaniu numeru ewidencyjnego kasie rejestrującej, o wykreśleniu kasy z ewidencji kas

rejestrujących, wystosowywanych do innych organów podatkowych z prośbą o dokonanie odczytu zawartości pamięci kasy fiskalnej.

3. Panu S. G. ekspertowi skarbowemu, pracownikowi komórki SOB, upoważnienie 3071-SWW.013.171.2019 r. z 26 listopada 2019 r. w zakresie:

- pism o nadaniu nr ewidencyjnego kasie rejestrującej, o wykreśleniu kasy z ewidencji kas rejestrujących, wystosowywanych do innych organów podatkowych z prośbą o dokonanie odczytu zawartości pamięci kasy rejestrującej (...).

Weryfikacji poddano zakres umocowania ww. pracowników do działania Naczelnika PWUS w Poznaniu oraz aktualność udzielonych upoważnień .

Upoważnienia zostały podpisane przez Naczelnika PWUS w Poznaniu z potwierdzeniem odbioru przez pracownika i zostały wydane w oparciu o prawidłową podstawę prawną.

Kontrolująca w trakcie czynności kontrolnych wystąpiła o przedłożenie rejestru pełnomocnictw i upoważnień. Rejestr upoważnień na 2019 i rejestr upoważnień \_pełnomocnictw na 2019 został przekazany w postaci skanu stron w których zostały zarejestrowane, zweryfikowane upoważnienia i odwołane upoważnienia.

## **VI. Realizacja kontroli funkcjonalnych w obszarze działania Urzędu objętego zakresem niniejszej kontroli**

Zasady realizacji czynności kontroli funkcjonalnej w urzędach skarbowych podległych Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu, określone zostały w dokumencie zatytułowanym „Procedura kontroli funkcjonalnej” stanowiącym załącznik do Zarządzenia Nr 167/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 15 grudnia 2018 r. (zmiany do zarządzenia – określone w Zarządzeniach Nr 24/2019 z dnia 25 marca 2019 r., Nr 59/2019 z dnia 27 maja 2019 r., Nr 63/2020 z dnia 17 lipca 2020 r., Nr 211/2021 z dnia 25 listopada 2021 r.). Zgodnie z dyspozycją zawartą w § 13 „Procedur kontroli funkcjonalnej” – komórka ds. kontroli wewnętrznej w dokumentach pokontrolnych, sporządzanych w wyniku przeprowadzonych kontroli wewnętrznych, zawiera ocenę kontroli funkcjonalnej, przeprowadzonych w kontrolowanej jednostce odniesieniu do obszaru objętego kontrolą wewnętrzną.

Wg zapisów powołanej procedury kontrola funkcjonalna winna być dokonywana z uwzględnieniem specyfiki zadań realizowanych przez daną komórkę organizacyjną. W komórkach organizacyjnych urzędu winien być określony podstawowy zakres i minimalna częstotliwość wykonywanych w ramach kontroli funkcjonalnej, uwzględniające zidentyfikowane ryzyka wystąpienia nieprawidłowości.

Przedłożone do kontroli Plany pracy Urzędu za 2020 i 2021 wraz z korektami i sprawozdaniami z wykonania planu pracy nie zawierają informacji o obszarze poddanym kontroli. Wobec powyższego nie stanowiły materiału analitycznego w niniejszej kontroli. Wszystkie Plany pracy PWUS w Poznaniu zostały zatwierdzone poprzez złożenie podpisu przez Naczelnika Urzędu lub Zastępcę Naczelnika.

W trakcie kontroli przedłożono wydruk z systemu BA obejmujący 2021 r. zawierający wykaz 3 kontroli funkcjonalnych przeprowadzonych w komórce SOB. W 2020 r. nie przeprowadzono kontroli funkcjonalnej.

Przeprowadzone kontrole funkcjonalne w 2021 r. były dokonywane z uwzględnieniem specyfiki zadań realizowanych przez daną komórkę organizacyjną SOB i koncentrowały się na poprawności i terminowości realizacji zadań w zakresie kas fiskalnych, w szczególności rejestracji w aplikacji CEKR.

Przedmiotowa kontrola funkcjonalna uwzględniała zidentyfikowane ryzyko wystąpienia nieprawidłowości w postaci nadawania numeru ewidencyjnego rejestrowanym kasom rejestrującym i wyrejestrowania kas rejestrujących w odległym horyzoncie czasowym. Jednocześnie należy zauważyć, że prowadzenie kontroli funkcjonalnych wpływa dyscyplinująco na podległych pracowników w prawidłowym wypełnianiu obowiązków służbowych.

## **VII. Kontrole zewnętrzne**

Na podstawie książki kontroli ustalono, że w kontrolowanym okresie nie były przeprowadzane kontrole zewnętrzne. Przedmiotowa kontrola została zarejestrowana pod nr 1 /2022 r. w książce kontroli kontrolowanego organu podatkowego.

## **VIII. Skargi (tablica ogłoszeń)**

W trakcie kontroli ustalono, że na tablicy ogłoszeń w Urzędzie znajdowała się informacja dotycząca składania petycji, skarg i wniosków oraz informacja dotycząca przyjmowania obywateli w sprawach skarg i wniosków. W trakcie oględzin w dniu 26 kwietnia 2022 r. niniejszej tablicy zwrócono uwagę na nieaktualne publikatory dziennika ustaw Kodeksu postępowania administracyjnego (jest Dz.U. z 2018, poz. 2096 ze zm. a powinno być Dz.U. z 2021 r. poz. 735 ze zm.).

[dowód: akta kontroli pozycja 23 SZD]

Podsumowując ustalenia kontroli, w skontrolowanym zakresie stwierdzono:

1. W 69 sprawach (76% próby kontrolnej) stwierdzono znaczne opóźnienia w rejestrowaniu/wyrejestrowaniu kas rejestrujących w aplikacji CEKR wynoszące w skrajnych przypadkach ponad 2 lata od dnia wpływu zgłoszenia/wniosku do organu podatkowego.
2. W 8 sprawach (9% badanych spraw) stwierdzono brak odnotowywania w aplikacji CEKR informacji o datach przeglądów kas rejestrujących niezależnie, czy dotyczą podatników pozostających we właściwości urzędu – realizacja zalecenia z pisma MF nr DPP11.044.109.2019 z 29 października 2019 r.
3. W 3 badanych sprawach (3% próby kontrolnej) stwierdzono błędne dane dotyczące dat w wydanych zawiadomieniach o wyrejestrowaniu kasy rejestrującej.
4. W 5 sprawach (5 % próby kontrolnej) nie zweryfikowano legitymacji procesowej sygnującego zgłoszenie danych dot. kas rejestrujących do organu podatkowego.
5. W 3 (3% próby kontrolnej) przypadkach niedochowania terminu zgłoszenia kas rejestrujących nie przeprowadzono analizy wykrytego czynu zabronionego pod kątem odstąpienia od sporządzenia zawiadomienia karnego-brak realizacji Wewnętrznej procedury postępowania nr 6/2018 z 4 czerwca 2018 r. w sprawie prowadzenia

- postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w PWUS w Poznaniu.
6. Brak przeprowadzania analiz w obszarze kas rejestrujących w 2020 r. i w I półroczu 2021 r.
  7. Stwierdzono ograniczone działania organu w zakresie stosowania instytucji czynności sprawdzających w obszarze kas rejestrujących.
  8. Sporządzanie jedynie wydruków deklaracji podatkowych wybranych podmiotów z wyodrębnionymi pozycjami deklaracji nie stanowią analiz samych w sobie. Opracowania analityczne nie zawierały wniosków i rekomendacji.
  9. Brak wskazania w 8 notatkach służbowych (40% próby kontrolnej) sporządzonych na okoliczność wezwania telefonicznego:
    - wyznaczonego czasu oczekiwania na wykonanie przez podatnika żądanej czynności,
    - wskazania precyzyjnego terminu na wykonanie określonej czynności,
    - dokumentu, którego dotyczy wezwanie,
    - skutków niezastosowania się do wezwania.
  10. W sporządzonych 5 notatkach służbowych (25% badanej próby kontrolnej) dokumentujących wezwania telefoniczne użyto nieprawidłowego oznaczenia terminu „niezwłocznie, jak najszybciej” dla dokonania żądanej czynności organu.
  11. Brak rejestrowania w aplikacji e-ORUS przeprowadzonych czynności sprawdzających z obszaru kas rejestrujących.
  12. W 4 notatkach służbowych (67% badanych spraw) sporządzonych na okoliczność nawiązania kontaktu telefonicznego z osobą reprezentującą interesy podatnika, brak informacji o przeprowadzonej weryfikacji umocowania prawnego tej osoby do reprezentowania podmiotu przed organem.
  13. W treści uzasadnienia wszystkich 7 badanych decyzji dot. odroczenia terminu przeglądu technicznego kas rejestrujących nie stwierdzono przytoczenia stanu faktycznego wskazanego przez podatnika w złożonym wniosku, który odnosiłby się do przesłanek wyrażonych w art. 48 ustawy Ordynacja podatkowa tj. ważnego interesu podatnika, interesu publicznego (ograniczenia związane z zagrożeniem COVID-19, rozprzestrzenianiem się wirusa).
  14. W treści uzasadnienia 4 (57 % badanych spraw) wydanych decyzji brak informacji dotyczących złożenia wniosku o odroczenie terminu przeglądu technicznego kasy rejestrującej przed upływem obowiązkowego terminu przeglądów technicznych poszczególnych wnioskowanych kas rejestrujących.
  15. W przypadku jednej sprawy nie wezwano strony do uzupełnienia wniosku o wyszczególnienie poszczególnych kas rejestrujących, w stosunku do których wystąpiono z wnioskiem o odroczenie terminu przeglądu kas fiskalnych.
  16. W przypadku 6 (86 % badanych spraw) wniosków o odroczenie terminu przeglądu kas rejestrujących nie wezwano podatnika o uzupełnienie przedmiotowego wniosku o wskazanie daty (konkretnej daty) do kiedy podatnik chce odroczyć termin przeglądu kas rejestrujących.
  17. W przypadku 4 (57 % próby kontrolnej) spraw nie dokonano weryfikacji, czy wniosek o odroczenie terminu przeglądu kasy rejestrującej został złożony przez osoby uprawnione do jej reprezentacji, czy osoba podpisana na przedmiotowym wniosku była uprawniona

do złożenia oświadczenia woli w imieniu podatnika.

<b>Informacja o zgłoszonych zastrzeżeniach do projektu wystąpienia pokontrolnego</b>
Naczelnik Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu pismem nr 3071-SWW.091.1.2022.22 z 4 sierpnia 2022 r. poinformował Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, iż nie wnosi zastrzeżeń do ustaleń kontroli zawartych w projekcie wystąpienia pokontrolnego.
<b>Zalecenia i wnioski dotyczące usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości lub usprawnienia funkcjonowania kontrolowanego urzędu</b>
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zaleca: <ol style="list-style-type: none"><li>1. Niezwłocznie dokonywać obsługi zgłaszanych wniosków przez podatników dotyczących czynności do zrealizowania w Centralnej Ewidencji Kas Rejestrujących.</li><li>2. Terminowo redagować zawiadomienia o nadaniu numeru ewidencyjnego kasy rejestrującej oraz zawiadomienia o wyrejestrowaniu kasy.</li><li>3. W Centralnej Ewidencji Kas Rejestrujących odnotowywać daty przeglądów technicznych kas rejestrujących objętych zgłoszeniem serwisu kas zgodnie z zaleceniami wynikającymi z pisma Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów nr DPP11.044.109.2019 z 29 października 2019 r.</li><li>4. Cyklicznie sporządzać raporty dostępne w aplikacji CEKR2 w zakresie terminów przeglądów technicznych kas rejestrujących, celem ich bieżącego monitoringu.</li><li>5. Dochować należytej staranności w zakresie danych w wydawanych zawiadomieniach o wyrejestrowaniu kasy rejestrującej.</li><li>6. Każdorazowo dokonywać weryfikacji legitymacji procesowej sygnującego pismo do jego wniesienia.</li><li>7. W przypadkach ujawnienia czynu zabronionego w obszarze kas rejestrujących realizować postanowienia Wewnętrznej procedury postępowania Naczelnika Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu Nr 6/2018 z dnia 4 czerwca 2018 r. w sprawie prowadzenia postępowań w sprawach o przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe w Pierwszym Wielkopolskim Urzędzie Skarbowym w Poznaniu.</li><li>8. Przeprowadzać i dokumentować zakres oraz wyniki analiz własnych przeprowadzonych wobec podatników zobowiązanych do posiadania prowadzonej ewidencji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących, kończących używanie kas rejestrujących oraz wszelkich praw i obowiązków z tym związanych oraz wskazywać wnioski z dokonanych ustaleń.</li><li>9. Wyniki pracy analitycznej należy dokumentować przynajmniej w formie raportu, a opracowania analityczne powinny zawierać wnioski i rekomendacje.</li><li>10. Wykorzystywać procedurę czynności sprawdzających w celu weryfikacji obowiązku posiadania kasy rejestrującej, zakończenia używania kasy fiskalnej oraz wszelkich praw i obowiązków z tym związanych dozwolonych w ramach niniejszej procedury.</li><li>11. W zakresie prowadzonych czynności sprawdzających w obszarze kas rejestrujących posiłkować się dokumentem pomocniczym – „Wytyczne do czynności sprawdzających” Warszawa z września 2021 r.</li></ol>

<p>12. W adnotacjach służbowych (notatkach służbowych) przeprowadzonych na podstawie art. 160 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (z wezwań dokonanych telefonicznie), przestrzegać wszystkich wymagań dotyczących treści wezwania, określonych w art. 159 § 1 pkt 1-6 Ordynacji podatkowej oraz w „Standardach dotyczące wyjaśnień i wezwań”.</p> <p>13. Ewidencjonować i zwiększyć nadzór nad przeprowadzaniem i bieżącą rejestracją czynności sprawdzających przeprowadzonych w kontrolowanym obszarze kas rejestrujących w obowiązującym systemie informatycznym (ZISAR PLUS).</p> <p>14. W każdym przypadku nawiązania kontaktu telefonicznego z osobą reprezentującą interesy podatnika (np. z pracownikiem biura rachunkowego obsługującego podatnika, księgową) należy sprawdzić, czy osoba ta legitymuje się stosownym pełnomocnictwem do działania w imieniu podatnika – np. pełnomocnictwem ogólnym w Centralnym Rejestrze Pełnomocnictw Ogólnych (CRPO) bądź pełnomocnictwem szczególnym złożonym do akt sprawy.</p> <p>15. Realizować postanowienia wynikające z ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, w szczególności w zakresie odraczania terminów przewidzianych w prawie podatkowym (art. 48 Ordynacji podatkowej).</p> <p>16. Stosować wezwania w formie pisemnej oparte o art. 155 (i dalsze) ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, w sytuacjach gdy konieczne jest doprecyzowanie bądź uzupełnienie przez podatnika złożonego wniosku – dla skutecznego prowadzenia postępowania.</p> <p>17. Przeprowadzić kontrolę funkcjonalną w zakresie stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień w terminie 9 miesięcy od dnia udzielenia informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych oraz zobowiązuje Naczelnika Urzędu do przekazania informacji o rezultatach wdrożenia zaleceń pokontrolnych.</p>
<b>Ocena wskazująca na niezasadność zajmowania stanowiska lub pełnienia funkcji przez osobę odpowiedzialną za stwierdzone nieprawidłowości</b>
-
<b>Pouczenie</b>
Stosownie do przepisu art. 48 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020, poz. 224) od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.
<b>Termin złożenia informacji</b>
W przypadku stwierdzonych uchybień bądź nieprawidłowości w terminie 30 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego należy poinformować Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu o sposobie wykonania zaleceń, wykorzystaniu wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości, uchybień.
<b>PODPIS DYREKTORA IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ</b>



Dyrektor  
Izby Administracji Skarbowej  
w Poznaniu  
Marek Pospieski  
(podpisano kwalifikowanym  
podpisem elektronicznym)

Kwalifikowany podpis elektroniczny ma skutek prawny równoważny podpisowi własnoręcznemu (art. 25 ust. 2 Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 910/2014 z dnia 23 lipca 2014 r. w sprawie identyfikacji elektronicznej i usług zaufania w odniesieniu do transakcji elektronicznych na rynku wewnętrznym oraz uchylające dyrektywę 1999/93/WE).

### **Korespondencję otrzymują**

1. Adresat - elektronicznie
2. aa

### **Do wiadomości – wyłącznie drogą elektroniczną**

1. Z-ca DIAS – Adam Barciszewski
2. Z-ca DIAS – Magdalena Graczyk
3. Z-ca DIAS – Dariusz Strugliński
4. Z-ca DIAS – Anna Urbaniak-Schneider
5. Wydział Spraw Wierzyielskich i Rachunkowości Podatkowej (IEW)
6. Referat Nadzoru nad Obsługą Klienta (IEK)
7. Wydział Kontroli Podatkowej, Kontroli Celno-Skarbowej, Nadzoru nad Czynnościami Sprawdzającymi (ICK)
8. Dział Wsparcia Zarządzania (IWZ)