



**DYREKTOR
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W POZNANIU**

Poznań, 20 stycznia 2023 roku



UNP: 3001-22-166654

Znak sprawy: 3001-IWW1.0921.18.2022

Pan

Krzysztof Berlak

Naczelnik

Urzędu Skarbowego w Pleszewie

Ul. Bogusza 6

63-300 Pleszew

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE	
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	
3039 Urząd Skarbowy w Pleszewie ul. Bogusza 6, 63-300 Pleszew	
Naczelnik kontrolowanego urzędu	
Do 12 września 2022 r. - Pan Piotr Jura. Od 13 września 2022 r. - Pan Krzysztof Berlak.	
Upoważnienie do przeprowadzenia kontroli	
Nr 21/2022 z 29 sierpnia 2022 r. wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.	
Wpis do książki kontroli	
Kontrola w trybie zwykłym wpisana pod pozycją nr 1/2022.	
Kontroler – imię, nazwisko i stanowisko służbowe/stopień służbowy	
1.	Małgorzata Kozłowska, główny ekspert skarbowy
Data rozpoczęcia czynności kontrolnych	1 września 2022 r.
Data zakończenia czynności kontrolnych	5 października 2022 r.

Zakres kontroli	
Przedmiot kontroli	Prawidłowość prowadzenia czynności sprawdzających.
Okres objęty kontrolą	Od 1 października 2021 r. do 30 czerwca 2022 r. Badaniem mogą zostać objęte również zdarzenia i dokumenty wcześniejsze lub późniejsze, gdy miały związek z przedmiotem kontroli.
Kontrolowany obszar działalności	
Kontrola	
Cel kontroli	
Ocena działalności prowadzonej przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Pleszewie w zakresie prawidłowości prowadzenia czynności sprawdzających.	
Ocena skontrolowanej działalności	
Pozytywna z nieprawidłowościami.	
DOKONANE USTALENIA FAKTYCZNE	

Uzasadnienie oceny ogólnej:

Działania Naczelnika Urzędu Skarbowego w Pleszewie, zostały ocenione:

- pozytywnie w zakresie organizacji pracy komórki merytorycznej prowadzącej czynności sprawdzające,
- pozytywnie z nieprawidłowościami w zakresie prawidłowości prowadzenia czynności sprawdzających. Stwierdzone nieprawidłowości polegały na:
 - nieposiadaniu aktualnej wewnętrznej procedury w sprawie dokonywania zwrotów w podatku od towarów i usług,
 - niesporządzaniu adnotacji/notatki z przeprowadzonych czynności,
 - braku pouczenia o możliwości działania przez pełnomocnika w kierowanych do podatników wezwaniach (art. 159 O.p.),
 - niewskazywaniu pełnej podstawy prawnej w kierowanych do podatników wezwaniach (art. 280 O.p., art. 177 § 1 O.p.),
 - braku jakiegokolwiek podstawy prawnej w notatkach spisywanych z rozmów telefonicznych przeprowadzanych z podatnikami (art. 160 § 1 O.p.),
 - braku informacji o pouczeniu podatnika o możliwości zastosowania kary porządkowej w przypadku niezłożenia dokumentów w terminie, niewskazanie upływu terminu do złożenia dokumentów w notatkach spisanych z rozmów telefonicznych (art. 159 O.p.),
 - przywołaniu błędnej podstawy prawnej art. 272 pkt 3 O.p. zamiast art. 272 ust. 3 O.p.

Skala stwierdzonych nieprawidłowości, nie ma wpływu na prawidłową realizację przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Pleszewie zadań z zakresu prawidłowości prowadzenia czynności sprawdzających.

I. Prawidłowość prowadzenia czynności sprawdzających

W Urzędzie Skarbowym w Pleszewie działania związane z wykonywaniem zadań z zakresu czynności sprawdzających prowadzone były w ostatnim kwartale 2021 r. i w I półroczu 2022 r. odpowiednio w oparciu o:

- Regulamin Organizacyjny Urzędu Skarbowego w Pleszewie – załącznik nr 1 do Zarządzenia nr 157/2021 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 13 sierpnia 2021r. oraz Zarządzenie nr 41/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 24 lutego 2022 r. zmieniające Regulamin Organizacyjny Urzędu Skarbowego w Pleszewie,
- Wewnętrzną Procedurę Postępowania nr 2/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Pleszewie z dnia 3 czerwca 2019 r. w sprawie „Procedury dokonywania zwrotów podatku od towarów i usług”,
- Wytyczne do organizacji pracy urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług (Warszawa, sierpień 2021 rok oraz Warszawa, luty 2022 rok),
- Opracowanie Ministerstwa Finansów Departament Nadzoru nad Kontrolami „Wytyczne do czynności sprawdzających” (Warszawa, wrzesień 2021 r.),
- Opracowanie Ministerstwa Finansów „Opodatkowanie przychodów nieznanego pochodzenia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych”.

Z wyjaśnień Naczelnika Urzędu Skarbowego w Pleszewie wynika, że pracownicy Urzędu Skarbowego w Pleszewie nie prowadzili czynności sprawdzających w związku z procedurą ich odmiejszczenia.

Z przesłanego opisu czynności sprawdzających podejmowanych w związku z koniecznością wykonania prób kontrolnych w procesie AUTO-ZWROT wynika, że niezwłocznie po zakończeniu danego miesiąca generowane są 3 raporty w aplikacji POLTAX 2B Plus WB.R.4.18A tj. zestawienie zwrotów przelewem za dany okres w przedziałach kwotowych: od 1 zł do 2 000 zł, od 2 001 zł do 5 000 zł, od 5001 zł do 10 000 zł. Stąd wybierane są zwroty do próby kontrolnej zgodnie z „Wytycznymi do organizacji pracy urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z 02/2022 r.” tj.: od 1 zł do 2 000 zł – 3 % liczby zwrotów, od 2 001 zł do 5 000 zł – 8 % liczby zwrotów, od 5001 zł do 10 000 zł - 15 % liczby zwrotów. W pierwszej kolejności wybierani są Podatnicy, którzy mają największą kwotę do zwrotu, a następnie na podstawie wydruku z podsystemu kontrola do próby kontrolnej wytypowani są Podatnicy z największym udziałem procentowym pozostałe nabycia/sprzedaż za poprzedni rok podatkowy. W zakresie czynności sprawdzających w ramach próby kontrolnej wykonywane są następujące czynności: generowanie z podsystemu kontrola analizy zasadności zwrotu VAT oraz weryfikacja zawartych w niej informacji tj.: wysokość sprzedaży, zakupów oraz dochodów osiągniętych w poprzednim roku podatkowym, sprawdzone zostają rozbieżności pomiędzy deklaracjami VAT-7, VAT-7K a VIES, porównaniu podlega zgodność kwot podatku należnego i podatku naliczonego wykazanego w pliku JPKV7M/JPKV7K z części ewidencyjnej i deklaracyjnej, ustalona zostaje liczba baz danych PL z wystąpieniem, przy wykorzystaniu modułu WRO-Skarbiec aplikacji WRO-System. Później zostaje wykonana ocena ryzyka przez zastosowanie modułu Ocena podatnika VAT w aplikacji WRO-System. W dalszej kolejności sprawdzeniu podlega, czy na dzień wykonania próby kontrolnej została wydana na rzecz Podatnika Wiążąca Informacja Stawkowa. Na końcu przebieg czynności sprawdzających wprowadzony jest do aplikacji ZISAR Plus jako uproszczone czynności sprawdzające bez udziału podatnika. Cyklicznie, po upływie danego miesiąca (do 5 dnia miesiąca następującego po danym miesiącu) informacje w zakresie wykonanych

czynności przekazywane są DIAS w Poznaniu w cyklicznym sprawozdaniu AUTO_ZWROT – monitoring próby.

Przeprowadzona w tym zakresie kontrola danych źródłowych oraz weryfikacja efektów czynności nadzorczych podejmowanych przez pracowników Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu w związku z monitorowaniem poprawności funkcjonowania procesu AUTO_ZWROT potwierdziły, że Naczelnik Urzędu Skarbowego w Pleszewie wywiązuje się w pełni ze zleconych przez Ministerstwo Finansów zadań polegających na procentowym badaniu zasadności automatycznej realizacji zwrotów.

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Pleszewie wskazał, że w obszarze działania komórki SKA podejmowane są następujące działania:

1. W zakresie prowadzonych czynności sprawdzających dotyczących badania zasadności zwrotu VAT:

Po otrzymaniu paczek z referatu SOB i SER pracownik SKA odbiera zaksięgowane deklaracje poprzez podpis, podając imię i nazwisko, stopień służbowy i datę odbioru na wierzchniej stronie paczki, w której znajduje się zestawienie dokumentów elektronicznych.

Z otrzymanych paczek wyszukiwane są zwroty powyżej 100 000, 00 zł. Do przedmiotowych zwrotów pobierane są i weryfikowane dane wynikające z części ewidencyjnej pliku JPK_V7M/JPK_V7K. Następnie wykonywane są następujące czynności:

- generowana jest z podsystemu Kontrola analiza zasadności zwrotu VAT,
- dokonywane jest porównanie zgodności kwot podatku należnego i podatku naliczonego wykazanych w plikach JPK_V7M/JPK_V7K z części ewidencyjnej i deklaracyjnej,
- ustalona jest liczba baz danych PL z wystąpieniem przy użyciu modułu WRO-Skarbiec aplikacji WRO-System,
- wykonywana jest ocena ryzyka przy wykorzystaniu modułu Ocena podatnika VAT aplikacji WRO-System.

Po dokonaniu ww. czynności kierownik SKA przekazuje komplet dokumentów do NUS. Naczelnik na analizie zasadności zwrotu VAT dokonuje adnotacji odnośnie do przeprowadzenia kontroli podatkowej lub czynności sprawdzających, bądź kieruje sprawę bezpośrednio do zwrotu.

Wobec zwrotów poniżej 100 000,00 zł wykonywane są następujące czynności:

- generowana jest z podsystemu Kontrola analiza zasadności zwrotu VAT,
- dokonywane jest porównanie zgodności kwot podatku należnego i podatku naliczonego wykazanych w plikach JPK_V7M/JPK_V7K z części ewidencyjnej i deklaracyjnej,
- ustalona jest liczba baz danych PL z wystąpieniem przy wykorzystaniu modułu WRO- skarbiec aplikacji WRO-System,
- wykonywana jest ocena ryzyka przy użyciu modułu Ocena podatnika VAT aplikacji WRO- System.

Stwierdzenie zasadności zwrotu odbywa się przez złożenie podpisów przez:

- kierownika SKA na zestawieniu dokumentów elektronicznych z aplikacji SPED – zwroty poniżej 10 000 zł,

- ZN na wydrukowanej z podsystemu KONTROLA Plus analizie zasadności zwrotu VAT – zwroty w przedziale kwotowym od 10 001,00 zł do 100 000,00 zł.

W przypadku zwrotów 25 dniowych i pierwszych zwrotów niezwłocznie generowana jest z podsystemu Kontrola analiza zasadności zwrotu VAT i przekazywana w wersji papierowej do czynności sprawdzających.

Jeżeli na analizie zasadności zwrotu VAT w pozycji gdzie wykazywane są rozbieżności pomiędzy częścią deklaracyjną pliku JPK_V7M/JPK_V7K, VAT-UE oraz VIES znajduje się 4 lub 5 punktów to ksero przedmiotowych analiz przekazywane jest do pracownika, który wykonuje zadania z zakresu wymiany informacji międzynarodowej w celu wyjaśnienia różnic.

Typowanie podmiotów do czynności sprawdzających odbywa się również przez kierownika SKA, ZN oraz NUS na etapie akceptacji zwrotów.

Po wytypowaniu podmiotu do czynności sprawdzających kierownik SKA zakłada sprawę i dekretuje na pracownika przeprowadzenie czynności sprawdzających. Pracownik po otrzymaniu sprawy wzywa podatnika do okazania stosownych dokumentów. Po przeprowadzeniu czynności sprawdzających pracownik sporządza adnotację służbową i w ramach nadzoru przedkłada Kierownikowi do akceptacji.

2. W zakresie czynności sprawdzających dotyczących badania zasadności odliczeń oraz ulg podatkowych wykazanych w zeznaniach podatkowych:

W zakresie sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat czynności dokonywane są w dwojaki sposób:

- poprzez dokonanie analizy aktów notarialnych i wytypowanie podatników, którzy mieli obowiązek złożenia zeznania PIT-39,
- dokonanie analizy złożonych zeznań PIT-39.

Kierownik Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających dokonuje wydruku z systemu POLTAX zeznań rocznych PIT-39 w zakresie sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat, PIT- 37 dotyczących innych odliczeń np. odliczenia ulgi termomodernizacyjnej. Po dokonaniu analizy typuje podmioty do czynności sprawdzających. Następnie zakłada sprawę na pracownika i przekazuje sprawę do przeprowadzenia czynności sprawdzających. Pracownik po otrzymaniu sprawy wzywa podatnika do okazania stosownych dokumentów. Po przeprowadzeniu czynności sprawdzających pracownik sporządza adnotację służbową i również, w ramach nadzoru, przedkłada Kierownikowi SKA do akceptacji.

3. W zakresie pism wpływających do tutejszego Urzędu Skarbowego:

Dekretacji dokonuje Naczelnik Urzędu i/ lub Zastępca Naczelnika kierując pismo do załatwienia do komórki SKA. Następnie Kierownik SKA dekretuje pismo i zakłada sprawę na pracownika. Pracownik w celu przeprowadzenia czynności sprawdzających wzywa podatnika do okazania dokumentów. Po przeprowadzonych czynnościach sprawdzających sporządza adnotację służbową i przedkłada Kierownikowi do akceptacji.

4. W zakresie realizacji wpływających Raportów JPK:

Po otrzymaniu od Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu do realizacji Raportu JPK zamieszczonego we WRO-Systemie, Kierownik zakłada sprawę w BA i dokonuje dekretacji na pracownika wraz z wydrukiem danego raportu. Pracownik dokonuje w pierwszej kolejności

czynności analitycznych i weryfikacyjnych we WRO-Systemie. Następnie wzywa podatnika (telefonicznie) w celu wyjaśnienia i sprostowania błędu. Po wyjaśnieniu pracownik uzupełnia raport pozostawiając go w wersji roboczej. Po weryfikacji pracownik dokonuje krótkiej adnotacji. Po zaakceptowaniu wersji roboczej przez Kierownika, pracownik zatwierdza rekord. Po zrealizowaniu całego raportu Kierownik dokonuje wydruku i przedkłada Naczelnikowi do podpisu.

5. Opis działań podejmowanych w związku z wpływem pism z zakresu nieujawnionych źródeł przychodów:

Pismo z Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku wpływa do tut. Organu podatkowego za pomocą środków elektronicznych do Sekretariatu. Pismo to przekazuje sprawy wytypowane przez CK NZP do podjęcia działań w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów. Pismo to zostaje zadekretowane przez Naczelnika Urzędu Skarbowego oraz Zastępcę Naczelnika do komórki SKA. Kierownik komórki SKA przekazuje ww. pismo właściwemu pracownikowi celem podjęcia stosownych działań. Pracownik podejmuje czynności zgodnie z instrukcją postępowania organu podatkowego w stosunku do spraw wytypowanych przez CK NZP. Instrukcja ta zostaje w załączniku przekazana wraz z pismem. Pracownik na bieżąco przedstawia kierownikowi stan realizacji sprawy. W przypadku napotykanym problemów, sprawa konsultowana jest z kierownictwem Urzędu Skarbowego. Sposób zakończenia sprawy, pracownik omawia z kierownikiem.

Komórka SKA podejmuje czynności w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów w oparciu o otrzymane informacje sygnałowe oraz informacje otrzymane z innych Urzędów Skarbowych np. inny Urząd Skarbowy przekazuje akt notarialny, z którego wynika, że podatnik pozostający we własności NUS w Pleszewie zakupił nieruchomość na terenie działania tamtejszego Urzędu Skarbowego. Sprawy z nieujawnionych źródeł przychodów prowadzone są na podstawie opracowania „Opodatkowanie przychodów nieznanymi pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych”, przygotowanego przez Departament Zwalczenia Przeszłości Ekonomicznej w Ministerstwie Finansów.

Informacje z obszaru działania komórki SOB

6. W zakresie prowadzonych czynności sprawdzających dotyczących badania zasadności zwrotu VAT:

Codziennie pracownik SOB obsługujący SPEED deklaracje VAT sporządza raport z deklaracji wykazujących zwrot i przekazuje je do SKA.

Codziennie paczki z obsłużonymi w POLTAX i zatwierdzonymi deklaracjami przekazywane są do SER.

7. W zakresie czynności sprawdzających dotyczących deklaracji ze statusem „błędna”:

Pracownik SOB obsługujący deklaracje na bieżąco wykonuje telefon do nadawcy deklaracji lub sporządza pisemne wezwanie do złożenia korekty w związku z błędnie złożoną deklaracją. W przypadku braku reakcji podatnika tj. niezłożenia korekty w terminie 1 miesiąca, pracownik sporządza korektę „z urzędu” – jeżeli istnieje taka przesłanka. W przypadku uporczywego braku reakcji na wezwanie tutejszego urzędu sprawa kierowana jest do komórki SKK.

8. W zakresie braku złożenia zeznania w terminie:

Kierownik SOB sporządza raporty z e-ORUS w zakresie niezłożenia zeznań rocznych. Po przeprowadzonej analizie, polegającej na wykluczeniu np. zgonów, faktu złożenia zeznania w innym urzędzie, zawieszenia działalności - w ramach czynności sprawdzających sporządza w pozostałych przypadkach wezwania pisemne do złożenia brakującej deklaracji.

9. W zakresie braku złożenia deklaracji VAT w terminie:

Pracownik SOB obsługujący deklaracje VAT co miesiąc po upływie terminu do ich złożenia (podstawie, w ramach czynności sprawdzających, wykonuje telefon lub pisemne wezwanie do złożenia brakującej deklaracji).

10. W zakresie braku złożenia deklaracji PCC:

Pracownik SOB obsługujący deklaracje PCC otrzymuje od pracownika SER wykaz wpłat dokonanych na PCC, gdzie brak w SSP wprowadzonej deklaracji. Po przeprowadzonej analizie (czy deklaracja wpłynęła, a nie została wprowadzona) pracownik SOB w ramach czynności sprawdzających wykonuje telefon do podatnika lub sporządza pisemne wezwanie do złożenia brakującej deklaracji PCC.

Informacja z obszaru działania komórki SER

11. W zakresie błędnie wykazanych zaliczek:

Pracownik SER dokonuje czynności sprawdzających w zakresie błędnie wykazanych zaliczek z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej w zakresie PIT-36, PIT-36L, PIT-28 oraz CIT. Pracownik SER w ramach czynności sprawdzających wykonuje telefon do podatnika lub sporządza pisemne wezwanie do złożenia korekty deklaracji.

W toku kontroli zweryfikowano 20 spraw - 19 z zakresu działania komórki SKA, 1 – z zakresu działania komórki SOB.

Przedłożone do kontroli instancyjnej skany dokumentów źródłowych, poza jednostkowymi przypadkami, potwierdziły opisany powyżej sposób działania organu podatkowego. Działania podejmowane w tym aspekcie przez Urząd Skarbowy w Pleszewie zgodne są z zaleceniami kierowanymi do urzędów skarbowych za pośrednictwem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, przez Ministerstwo Finansów, w tym wytycznych z obszaru podatku od towarów i usług, opodatkowania przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych, czynności sprawdzających itp.

Stwierdzono, że czynności sprawdzające przeprowadzane są na bieżąco, pod nadzorem kierownika komórki SKA (w większości przypadków na jego pisemne polecenie i po dokonaniu akceptacji), co pozwala na natychmiastowe podejmowanie stosownych działań w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości (np. na przekazanie sprawy do komórki kontroli), oddalając tym samym ewentualny zarzut podatnika co do opieszałości w działaniu Urzędu. Dokumentowanie przeprowadzonych czynności sprawdzających odbywa się przy wykorzystaniu zarówno systemów informatycznych (SZD, e-Orus, ZISAR PLUS), jak i w sposób tradycyjny – pisemnie (polecenie wykonania konkretnej czynności, notatka służbowa, adnotacja), przy wykorzystaniu wypracowanych w Urzędzie Skarbowym w Pleszewie schematów pism.

Podejmowane działania nie budzą wątpliwości merytorycznych i w znacznej większości przypadków wskazują na zachowanie należytej staranności ze strony Organu w tym zakresie.

Ocena prawidłowości podejmowanych działań w toku czynności sprawdzających:

W toku prowadzonych czynności kontrolnych badaniu poddano 20 spraw, po 10 z zakresu podatków dochodowych i podatku od towarów i usług, poprzez ocenę zarówno kierowanych do podatników wezwań jak i pozostałych działań, tj.:

- adresatów wezwań,
- podstawy prawnej wskazywanej przez pracowników na wezwaniach,
- treść wezwań,
- rodzaju wezwań (telefoniczne czy pisemne),
- treść notatek spisanych w związku z przeprowadzanymi z podatnikami rozmowami telefonicznymi,
- zasadność kierowanych wezwań,
- treść notatek/adnotacji spisanych w efekcie przeprowadzonych czynności sprawdzających.

Ustalono, że w żadnym z 20 badanych przypadków nie został sporządzony protokół z czynności sprawdzających (w trybie art. 172 ustawy Ordynacja podatkowa). W 19 przypadkach spisano adnotację/notatkę; w 1 przypadku brak jakiegokolwiek odniesienia pracownika Urzędu Skarbowego do przeprowadzonych czynności.

Pracownicy wysyłają pisemne wezwania podpisywane wyłącznie przez umocowane do tej czynności osoby – kierowników komórek organizacyjnych (SKA i SOB).

Zadania, w kilku przypadkach, zostały wykonane w związku ze skierowanym poleceniem służbowym na piśmie (prośba kierownika o zrealizowanie konkretnego zadania). Sporządzone przez pracowników adnotacje służbowe/notatki co do zasady opatrzone są podpisem kierownika akceptującego w ten sposób ustalenia zawarte na piśmie (w 3 przypadkach brak takiej akceptacji).

Jak już wcześniej wspomniano, badaniu poddano 1 z wezwań kierowanych z komórki SOB oraz 19 spraw prowadzonych przez komórkę SKA.

Zdiagnozowano 1 incydentalny przypadek pisemnego wezwania zawierającego błędy formalne - kierowanego w sprawie złożenia korekty zeznania rocznego za ubiegły rok.

W pozostałych 19 przypadkach czynności sprawdzające zostały przeprowadzone przez pracowników komórki SKA. W większości przypadków przeprowadzone czynności zostały udokumentowane adnotacją służbową, w innych zostały odręcznie spisane notatki.

W niektórych przypadkach pracownicy rozpoczynają współpracę z podatnikami od rozmowy telefonicznej, w innych pierwszym podjętym działaniem jest kierowanie pisemnego wezwania do podatnika.

Czynności przeprowadzone w 2 przypadkach w pełni spełniają wymogi formalne i merytoryczne – brak zastrzeżeń co do podstawy prawnej oraz treści wezwań i notatek/adnotacji.

W pozostałych przypadkach zdiagnozowano następujące nieprawidłowości:

- 1) Jako pierwsze działanie US powinien być nawiązany kontakt telefoniczny lub mailowy z podatnikiem (po przeprowadzonej rozmowie powinna zostać spisana adnotacja z czynności – podstawa prawna art. 160 § 1 O.p.), dopiero przy braku reakcji pisemne wezwanie – „Standardy dotyczące wyjaśnień i wezwań” Warszawa, czerwiec 2017 r.
Pierwszą udokumentowaną czynnością w sprawie było sporządzenie pisemnego wezwania w 8 przypadkach, co jest niezgodne z pismem Naczelnika Urzędu Skarbowego w Pleszewie z 30 września 2022 r., w którym stwierdził „W odniesieniu do wezwań kierowanych do podatników wyjaśniam, że w ramach przeprowadzania czynności sprawdzających zawsze w pierwszej kolejności wykonujemy wezwanie telefoniczne, jeżeli mamy numer lub mailowo jeżeli nim dysponujemy. Jeżeli nie ma numeru telefonu, maila lub podatnik nie odbiera telefonu wysyłamy wezwanie pisemne. Wezwania w komórce SOB nie są wysyłane ze zwrotnym potwierdzeniem odbioru tylko listem zwykłym. W przypadku braku reakcji podatnika na wezwanie kierujemy kolejne wezwanie ze zwrotnym potwierdzeniem odbioru.”
- 2) Pisemne wezwania w 8 przypadkach nie spełniają wymogów wymienionych w art. 159 ustawy Ordynacja podatkowa (zamiennie O.p.) tzn. nie zawierają informacji, że osoba wezwana może stawić się przez pełnomocnika. Brak również w podstawie prawnej art. 280 ustawy O.p.
- 3) Prawidłowo jako pierwsze działanie US wykonano telefon (napisany mail) do podatników – niemniej w spisanej notatce z rozmowy telefonicznej nie została wskazana podstawa prawna - art. 160 § 1 ustawy O.p. Dodatkowo w 8 przypadkach z treści spisanej notatki nie wynika, czy w trakcie rozmowy poinformowano podatnika o tym, że:
 - można przekazać dokumenty za pośrednictwem pełnomocnika,
 - że dokumenty powinny zostać dostarczone w konkretnym terminie,
 - że ich niezłożenie w tym terminie może skutkować nałożeniem kary porządkowej.Tym samym wezwanie nie spełnia wymogów wynikających z art. 159 ustawy O.p. Sytuacja taka miała miejsce w sprawach dotyczących:
 1. czynności w zakresie zbadania zasadności zwrotu podatku od towarów i usług oraz w zakresie weryfikacji poprawności wykazanej kwoty do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy,
 2. czynności sprawdzające w zakresie zbadania zasadności zwrotu podatku od towarów i usług za grudzień 2021,
 3. czynności sprawdzające w zakresie zbadania spełnienia przez podatnika warunków do otrzymania zwrotu podatku od towarów i usług w terminie 25 dni za marzec 2022 r.,
 4. czynności sprawdzające przeprowadzone z uwagi na nie wykazanie w części ewidencyjnej Pliku JPK-V7M za styczeń 2021 faktury sprzedaży wystawionej na kontrahenta,
 5. czynności sprawdzające przeprowadzone w związku z realizacją zadań wskazanych w piśmie Ministerstwa Finansów Departamentu Analiz - realizacja Raportu R.2 - podmioty rozliczające faktury od kontrahentów niezarejestrowanych w VAT za wrzesień 2021 r.,
 6. czynności sprawdzające przeprowadzone w zakresie podatku należnego w związku z raportem z VIES i niezgodności w nabyciach podatników WNT – raport I – IV kw. 2021 r.,

7. czynności sprawdzające przeprowadzone w zakresie podatku należnego w związku z raportem z VIES i niezgodności w nabyciach podatników WNT – raport III kw. 2021 r.– I kw. 2022 r.,

8. czynności sprawdzające przeprowadzone w związku z pismem Ministerstwa Finansów Departamentu Analiz DPAT4.8923.152.2021 z 15 grudnia 2021 r. nakazującym przeprowadzić czynności wobec podmiotów z rozliczoną w rejestrze zakupów fakturą wystawioną przez kontrahenta, który nie złożył JPK_VAT za odpowiedni okres rozliczeniowy, złożył JPK_VAT z „zerową” sprzedażą lub w złożonym pliku nie wykazał faktury VAT rozliczonej przez nabywcę bądź kwota wykazanej przez nabywcę faktury VAT jest wyższa od kwoty z faktury wykazanej przez sprzedawcę.

4) W notatce/adnotacji sporządzonej odręcznie na wezwaniu lub innym dokumencie nie zawarto żadnej podstawy prawnej (art. 177 § 1 ustawy O.p.). Nieprawidłowości dotyczą 8 poniżej wymienionych spraw:

1. niewykazane dochody zagraniczne osiągnięte w Niemczech

2. niewykazane dochody zagraniczne osiągnięte w Belgii

3. czynności związane z realizacją AUTO_ZWROT - podmiot wytypowany do przeprowadzenia próby kontrolnej

4. czynności sprawdzające przeprowadzone w związku z realizacją zadań wskazanych w piśmie Ministerstwa Finansów Departamentu Analiz - realizacja Raportu R.2 - podmioty rozliczające faktury od kontrahentów niezarejestrowanych w VAT za wrzesień 2021 r.

5. czynności sprawdzające przeprowadzone w zakresie podatku należnego w związku z raportem z VIES i niezgodności w nabyciach podatników WNT – raport I – IV kw. 2021 r. (nie spisano żadnej adnotacji ani protokołu (art. 177 lub 172 ustawy Ordynacja podatkowa), jedynie mało czytelną, ręcznie spisaną notatkę przez osobę dokonującą czynności - bez wskazania podstawy prawnej)

6. czynności sprawdzające przeprowadzone w zakresie podatku należnego w związku z raportem z VIES i niezgodności w nabyciach podatników WNT – raport III kw. 2021 – I kw. 2022 r. (nie spisano żadnej adnotacji ani protokołu (art. 177 lub 172 ustawy Ordynacja podatkowa) jedynie mało czytelną, ręcznie spisaną notatkę przez osobę dokonującą czynności – bez wskazania podstawy prawnej)

7. czynności sprawdzające przeprowadzone w związku z pismem Ministerstwa Finansów Departamentu Analiz DPAT1.8923.251.2021 z 9 grudnia 2021 r. nakazującym przeprowadzić czynności wobec podmiotów, które nie składały deklaracji, a występowały w JPK_VAT innych podmiotów jako dostawca towarów i usług za miesiące lipiec – październik 2021 r.

8. czynności sprawdzające przeprowadzone w związku z pismem Ministerstwa Finansów Departamentu Analiz DPAT4.8923.152.2021 z 15 grudnia 2021 r. nakazującym przeprowadzić czynności wobec podmiotów z rozliczoną w rejestrze zakupów fakturą wystawioną przez kontrahenta, który nie złożył JPK_VAT za odpowiedni okres rozliczeniowy, złożył JPK_VAT z „zerową” sprzedażą lub w złożonym pliku nie wykazał faktury VAT rozliczonej przez nabywcę bądź kwota wykazanej przez nabywcę faktury VAT jest wyższa od kwoty z faktury wykazanej przez sprzedawcę (nie spisano żadnej adnotacji ani protokołu (odpowiednio art. 177 lub art. 172 ustawy Ordynacja podatkowa) jedynie mało czytelną, ręcznie spisaną notatkę przez osobę dokonującą czynności – bez wskazania podstawy prawnej).

5) Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika z 2 września 2022 r. – „Po przeprowadzeniu czynności sprawdzających pracownik sporządza adnotację służbową i w ramach nadzoru przedkłada Kierownikowi do akceptacji.” Niedopatrzenie w tym zakresie zdiagnozowano w poniższych sprawach:

1. niewykazane dochody zagraniczne osiągnięte w Niemczech,
2. niewykazane dochody zagraniczne osiągnięte w Belgii,
3. czynności związane z realizacją AUTO_ZWROT - podmiot wytypowany do przeprowadzenia próby kontrolnej.

Na przedłożonych dokumentach nie stwierdzono pieczętki (parafy) kierownika komórki.

6) W 1 przypadku zarówno w pisemnym wezwaniu z 22 kwietnia 2022 r., jak i adnotacji służbowej z 11 maja 2022 r. z czynności sprawdzających prowadzonych w związku ze złożonym zawiadomieniem o wyborze opodatkowania ryczałtem w 2022 r. od dochodów spółek przywołano błędną podstawę prawną – art. 272 pkt 3 ustawy O.p. Czynności sprawdzające powinny być prowadzone na podstawie art. 272 pkt 7 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (cyt. „Organy podatkowe pierwszej instancji, z zastrzeżeniem art. 272a, dokonują czynności sprawdzających, mających na celu (...) sprawdzenie spełnienia warunków uprawniających do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek oraz rzetelności i terminowości składania oświadczenia podatnikowi przez jej udziałowca albo akcjonariusza, o którym mowa w rozdziale 6b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych”).

Sprawy badane w toku kontroli instytucjonalnej:

W toku kontroli wyjaśniono wątpliwości natury merytorycznej i formalnej powstałe podczas weryfikacji 4 z 20 badanych spraw. W 3 przypadkach wyjaśnienia złożone przez Naczelnika Urzędu Skarbowego 30 września 2022 r. uznano za wystarczające do uznania prowadzonych czynności za prawidłowe i uzasadnione.

Natomiast w jednym przypadku dotyczącym prawa do odliczenia ulgi termomodernizacyjnej dokonano odmiennej oceny poprawności podjętych działań. Za niewłaściwe, niepełne i nieuzasadnione uznano część działań pracownika komórki SKA podejmowanych w sprawie dotyczącej odliczenia ulgi termomodernizacyjnej. W efekcie powyższego uznano za niezbędne ponowne podjęcie czynności sprawdzających w zakresie stosowania odliczeń w podatku dochodowym od osób fizycznych.

Opisane poniżej działania uzasadniają dokonana ocenę:

Zgodnie z poleceniem kierownika, pracownik wezwał podatników do przedłożenia dokumentów potwierdzających możliwość skorzystania z odliczenia ulgi termomodernizacyjnej w zeznaniu rocznym za 2019 r. Przedłożona przez podatników faktura wskazuje, że koszt montażu instalacji wyniósł (...) zł, jednakże faktura ta nie dokumentuje, że koszt został poniesiony – na fakturze VAT widnieje zapis: pozostało do zapłaty (...) zł (koszt montażu równy kwocie do zapłaty, brak wpłaty). Zweryfikowano, że w toku prowadzonych czynności sprawdzających w Urzędzie Skarbowym nie poproszono o przedłożenie dokumentu potwierdzającego rzeczywiste poniesienie wydatku, co świadczy o tym, że nie zweryfikowano

faktycznego ich poniesienia. Ulga termomodernizacyjna przysługuje w sytuacji, gdy inwestycja, na którą zostały poniesione wydatki zostanie zakończona w okresie 3 lat licząc od końca roku podatkowego, w którym poniesiono pierwszy wydatek – dlatego w sytuacji, gdy czynności przeprowadzono dwa lata po złożeniu zeznania można było poprosić o oświadczenie w tym zakresie, bo być może inwestycja została już zakończona.

Z treści adnotacji służbowej spisanej 20 kwietnia 2022 r. wynika, że podatnik (mąż) dokonał bezpodstawnego odliczenia wydatków poniesionych na termomodernizację, bowiem przedłożona faktura wskazuje, że nabywcą usługi była wyłącznie podatniczka (która w zeznaniu figuruje jako małżonek podatnika). Powyższe niezgodne jest z wytycznymi Departamentu Poboru Podatków zawartymi w piśmie z 15 lipca 2020 r. nr DPP7.8223.35.2020.WAZ (a wówczas należałoby odnieść się podczas spisywania adnotacji do wspólności majątkowej małżonków).

Nie zweryfikowano zeznania rocznego pod kątem posiadania przez małżonków praw do skorzystania z odliczeń na dzieci (jedno z dzieci jest pełnoletnie). Dorosłe dziecko mogło uzyskać przychód ograniczający możliwość odliczenia przez rodziców, mogło nie kontynuować nauki. Pracownicy Urzędu Skarbowego nie wzięli pod uwagę, że ewentualna, ponowna weryfikacja tego samego zeznania pod kątem innych odliczeń ogranicza zaufanie podatników do organów podatkowych.

Wyjaśniając powyższe, w piśmie z 30 września 2022 r., Naczelnik Urzędu Skarbowego w Pleszewie wskazał:

Zgodnie z art. 26h ust. 3 updf wysokość wydatków ustala się na podstawie faktur wystawionych przez podatnika podatku od towarów i usług niekorzystającego ze zwolnienia od tego podatku. Z przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie wynika wprost, aby warunkiem odliczenia była dokonana zapłata. Fakt ten został doprecyzowany w zmianach do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych obowiązujących w 2022 r. w art. 26h ust. 4 „(...) za datę poniesienia wydatku uważa się dzień wystawienia faktury”. Zapisy na str. 11 Objaśnień podatkowych z dnia 16 września 2019 r. „Nowe preferencje w podatku dochodowym od osób fizycznych wspierające przedsięwzięcia termomodernizacyjne” również to potwierdzą. Pracownik przeprowadzający czynności sprawdzające pamięta, że podatniczka płatności dokonała z zaciągniętego w tym celu kredytu. Jednak z uwagi na obszerną umowę kredytową nie załączył kserokopii do akt sprawy. Przez przeoczenie nie odnotowała również tego faktu w adnotacji z czynności sprawdzających. Nie zmienia to faktu, że odliczenie podatniczce przysługuje. Odnosząc się do braku oświadczenia podatnika o zakończeniu inwestycji wyjaśniam, że z uwagi na fakt, że 3 letni okres do zakończenia realizacji inwestycji upływa z końcem 2022 r. pracownik nie poprosił takiego oświadczenia od podatnika. W odniesieniu do błędnego ustalenia wysokości odliczenia tj. zakwestionowania odliczenia przez Pana P. K. ze względu na fakturę wystawioną tylko na Panią K. K. wyjaśniam, że na zajęcie takiego stanowiska wpłynęła Interpretacja Dyrektora KIS z 14 sierpnia 2020 r. nr 0112-KDWL.4011.36.2020.2.TW. Faktem jest, że byliśmy w posiadaniu wytycznych Departamentu Poboru Podatków z dnia 15 lipca 2020 r. otrzymanych pismem z 24 marca 2021 r. nr UNP: 3001-21-047787, znak sprawy 3001- ION.027.74.2021. Ze względu na bardzo dużą liczbę różnych pism wpływających do Urzędu przesłane wytyczne umknęły

uwadze pracowników, stąd też posłużyliśmy się wskazaną wyżej interpretacją. W tutejszym Organie zdarzyły się przypadki niezasadnego odliczenia ulgi termomodernizacyjnej z uwagi na fakt braku posiadania tytułu własności budynku, na który poniesiono wydatki. Uznano, że istnieje ryzyko niezasadnych odliczeń w przypadku innych podatników korzystających z tej ulgi. W tym przypadku została wytypowana grupa podatników do zweryfikowania w tym zakresie. Dokonaliśmy analizy i wezwaliśmy podatników do okazania dokumentów, w celu sprawdzenia przede wszystkim warunków odliczenia ulgi termomodernizacyjnej a nie w kompleksowym zakresie tj.: skorzystania przez podatników z wszystkich ulg (w tym przypadku ulgi z tytułu wychowywania dzieci).

Nie przyjęto wyjaśnień Naczelnika Urzędu Skarbowego w Pleszewie, bowiem ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych w stanie prawnym obowiązującym w 2019 r. jednoznacznie w art. 26h ust. 1 wskazuje, że „podatnik będący właścicielem lub współwłaścicielem budynku mieszkalnego jednorodzinne ma prawo odliczyć od podstawy obliczenia podatku, ustalonej zgodnie z art. 26 ust. 1 lub art. 30c ust. 2, wydatki poniesione w roku podatkowym na materiały budowlane, urządzenia i usługi, związane z realizacją przedsięwzięcia termomodernizacyjnego w tym budynku, określone w przepisach wydanych na podstawie ust. 10, które zostanie zakończone w okresie 3 kolejnych lat, licząc od końca roku podatkowego, w którym poniesiono pierwszy wydatek.”

Natomiast powoływane przez Naczelnika zapisy *Objaśnień podatkowych z dnia 16 września 2019 r. „Nowe preferencje w podatku dochodowym od osób fizycznych wspierające przedsięwzięcia termomodernizacyjne*” na stronie 8 jednoznacznie wskazują, że cyt.: „Odliczeniu nie podlegają wydatki w części, w jakiej zostały:

- 1) Sfinansowane (dofinansowane) ze środków NFOŚiGW lub (...),
- 2) Zaliczone do kosztów uzyskania przychodów (...).

Regulacja ta wskazuje na brak możliwości odliczenia wydatków, których podatnik nie poniósł, gdyż zostały mu zrefinansowane (zwrócone). Odliczeniu podlegają te wydatki, których ciężar ekonomiczny ponosi podatnik (uszczuplają jego majątek). Zatem jeżeli wydatki są sfinansowane pożyczką/kredytem, których spłata obciąża podatnika, wówczas są traktowane jako sfinansowane przez podatnika i podlegają odliczeniu.”

Na stronie 9 tegoż dokumentu pod wytłuszczonym słowem Pamiętaj! podkreślono, cyt. „Jeżeli poniosłeś wydatki na realizację przedsięwzięcia termomodernizacyjnego, które finansowane jest kredytem bankowym lub kredytem udzielonym przez spółdzielczą kasę oszczędnościowo-kredytową, możesz odliczyć całość poniesionych wydatków, które zostały zapłacone bez względu na wysokość spłaconego kredytu, z którego zostały sfinansowane.”

Za niewystarczające należy uznać wyjaśnienie jakoby pracownik przeprowadzający czynności sprawdzające pamiętał, że „(...) podatniczka płatności dokonała z zaciągniętego w tym celu kredytu. Jednak z uwagi na obszerną umowę kredytową nie załączył kserokopii do akt sprawy. Przez przeoczenie nie odnotowała również tego faktu w adnotacji z czynności sprawdzających”.

Fakt poniesienia wydatku powinien zostać przez podatnika udokumentowany umową kredytową lub zaświadczeniem z banku wskazującym na przełanie środków na ten właśnie cel. Natomiast informacja o przedłożonym do wglądu dokumencie bezwzględnie powinna się znaleźć w spisanej adnotacji. Nie załączenie takich dokumentów oraz brak uzupełnienia

notatki/adnotacji informacji o ich przedłożeniu wskazuje jednoznacznie na niepełne zweryfikowanie materiału źródłowego. Powoływanie się przez Naczelnika na omyłkowe przeoczenie opisu umowy kredytowej w spisanej adnotacji, czy twierdzenie, że pracownik pamięta o tym, że podatnik zaciągnął kredyt w tym celu nie uzasadnia w takim stanie faktycznym dokonania odliczenia przez podatnika. Należy się również zastanowić nad efektem finansowym ponownie przeprowadzonych czynności sprawdzających po uwzględnieniu wszystkich - jeszcze raz dokonanych – ustaleń, zarówno w odniesieniu do prawa małżonka do odliczenia ulgi termomodernizacyjnej oraz tym razem do prawa małżonków do odliczenia ulgi na dzieci. Najprawdopodobniej w konsekwencji błędnie przeprowadzonych czynności organ podatkowy zobowiązany będzie do zwrotu podatnikom nadpłaty (wraz z odsetkami) od bezpodstawnej, nienależnie zwróconej przez podatnika nadpłaty po pierwotnie przeprowadzonych czynnościach.

Czynności sprawdzające a ZISAR PLUS

Potwierdzono, że wszystkie przedłożone do oceny sprawy, wobec których prowadzone były czynności sprawdzające ewidencjonowane były zarówno w BA oraz e-ORUS (do końca 2021 r.) lub ZISAR PLUS (obowiązkowo od początku 2022 r.).

W toku kontroli instytucjonalnej przeprowadzona została weryfikacja zapisów czynności sprawdzających w systemie ZISAR PLUS, która wykazała:

1. w 1 przypadku stwierdzono błędne ustalenie wyniku czynności – do systemu ZISAR II wprowadzono kwotę WUSZ (...) zł, przy czym nie zmieniono wyniku czynności na POZYTYWNY (pozostawiono domyślną ocenę czynności - negatywna),
2. w przedmiocie czynności wprowadzono wynik - negatywne czynności, przy czym w efekcie przeprowadzonych czynności sprawdzających podatnik złożył korektę deklaracji VAT-7 uwzględniając ustalenia, że nie miał prawa do 25 dniowego zwrotu VAT,
3. w 2 sprawach, w których wezwano do złożenia dokumentów (PIT-39) nie zmieniono wyniku czynności na POZYTYWNY, chociaż podatnicy złożyli wymagane dokumenty,
4. w 1 przypadku w systemie ZISAR II odnotowano 2 wezwania telefoniczne z 24 lutego 2022 r. i z 4 maja 2022 r.; z przedłożonej do wglądu notatki (sporządzonej z 1 rozmowy telefonicznej) nie wynika, żeby podatniczka została wezwana do przedłożenia oświadczenia o źródle finansowania wydatku i potwierdzenia zapłaty. Wyjaśnienia Naczelnika Urzędu z 30 września 2022 r. wskazują, że o ww. dokumenty została podatniczka wezwana w toku czynności sprawdzających prowadzonych za sierpień albo wrzesień, jednak adnotacje sporządzone w toku badanych czynności nie odzwierciedlają takiego działania.

Złożone 5 września 2022 r. wyjaśnienia cyt. „w zakresie czynności sprawdzających dotyczących deklaracji ze statusem „błędna” wskazujące, że pracownik SOB obsługujący deklaracje na bieżąco wykonuje telefon do nadawcy deklaracji lub sporządza pisemne wezwanie do złożenia korekty w związku z błędnie złożoną deklaracją. W przypadku braku reakcji podatnika tj. niezłożenia korekty w terminie 1 miesiąca, pracownik sporządza korektę „z urzędu” – jeżeli istnieje taka przesłanka. W przypadku uporczywego braku reakcji na wezwanie tutejszego urzędu sprawa kierowana jest do komórki SKK” – wymagają ustosunkowania się co do podejmowanych przez organ pierwszoinstancyjny działań:

Art. 280 ustawy Ordynacja podatkowa odsyła korzystających z tej ustawy w sprawach nieuregulowanych w niniejszym dziale do stosowania odpowiednio przepisów art. 143, art. 193a oraz rozdziałów 1-3a, 5, 6, 9, z wyłączeniem art. 171a, rozdziałów 10, 14, 16, 22 i 23 działu IV.

Tym samym ustawodawcy dają możliwość zastosowania w przypadku uporczywego braku reakcji podatnika również kary porządkowej, a nie tylko dyscyplinowania podatników poprzez wykorzystanie zapisów Kodeksu karnego skarbowego (w zakresie wskazanym w przepisie art. 262 ustawy O.p.). Informacje w tym zakresie zawierają również „Wytyczne do czynności sprawdzających” z września 2021 r. – str. 12.

II. Kontrola funkcjonalna

Sprawdzeniu poddano przestrzeganie przepisów zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 15 grudnia 2018 r. poprzez stwierdzenie, czy w temacie prawidłowości prowadzenia czynności sprawdzających przeprowadzona była kontrola funkcjonalna zgodnie z Zarządzeniem nr 167/2018 w sprawie wprowadzenia kontroli funkcjonalnej (zmienione Zarządzeniami nr 24/2019, 59/2019 oraz 63/2020).

Stosownie do Zarządzenia kierownictwo Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu określiło priorytety kontroli funkcjonalnej do uwzględnienia w ramach wykonywania tej kontroli przez osoby zobowiązane w Izbie, Wielkopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Poznaniu oraz w urzędach skarbowych województwa wielkopolskiego.

Priorytety czynności kontroli funkcjonalnej na 2021 r. zawierają 19 pozycji^[1], a przy ich określaniu kierowano się zasadą, że powinny dotyczyć tematów obarczonych najważniejszymi ryzykami wpływającymi na osiągnięcie celów i realizacją zadań, w tym dwa priorytety z obszaru przeprowadzanej kontroli wewnętrznej:

- prawidłowość ewidencjonowania danych dotyczących kontroli i czynności sprawdzających w systemach informatycznych,
- zasadność pobierania i wykorzystania plików JPK w egzekucji, kontrolach podatkowych i kontrolach celno-skarbowych, w czynnościach sprawdzających oraz postępowaniach podatkowych.

W zakresie ww. priorytetów, za badany okres 2021, nie stwierdzono kontroli funkcjonalnej w zakresie pierwszego tematu, natomiast w zakresie drugiego tematu zostały przeprowadzone przez kierownika SKA - 3 kontrole funkcjonalne, które nie wykazały błędów.

Priorytety czynności kontroli funkcjonalnej na 2022 r. zawierają 19 pozycji^[2] i dotyczą tematów obarczonych ryzykiem, które mogą mieć negatywny wpływ na osiągnięcie celów i realizację zadań, w tym dwa priorytety dotyczących tematu przeprowadzanej kontroli wewnętrznej:

- weryfikacja merytoryczna prowadzonych czynności sprawdzających w obszarze podatku dochodowego od osób prawnych,

^[1] Publikacja na stronie intranetowej IAS w Poznaniu w zakładce: ORGANIZACJA – Kontrola wewnętrzna-Kontrola funkcjonalna. Pismo UNP 3001-21-062161 skierowane do naczelników urzędów skarbowych woj. wielkopolskiego i Naczelnika Urzędu Celno- Skarbowego w Poznaniu.

^[2] Publikacja na stronie intranetowej IAS w Poznaniu w zakładce: ORGANIZACJA – Kontrola wewnętrzna-Kontrola funkcjonalna. Pismo UNP 3001-22-024067 skierowane do naczelników urzędów skarbowych woj. wielkopolskiego i Naczelnika Urzędu Celno- Skarbowego w Poznaniu.

- terminowość podejmowanych czynności dotyczących obsługi raportów udostępnianych w aplikacji WRO-System w zakresie jednolitego pliku kontrolnego JPK_VAT.

W zakresie ww. priorytetów, za badany okres, nie stwierdzono kontroli funkcjonalnych, niemniej mogą zostać przeprowadzone w drugiej połowie 2022 r., zgodnie z częstotliwością ustaloną przez naczelnika urzędu (Załącznik nr 1 do Procedury kontroli funkcjonalnej – załącznika do Zarządzenia Nr 167/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu).

Zarówno arkusze identyfikacji/aktualizacji ryzyk za lata 2021-2022 przedkładane przez Urząd Skarbowy w Pleszewie, jak i rejestry ryzyk za 2021 r. sporządzone przez komórki organizacyjne Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zawierają:

- ryzyko polegające na braku lub błędnym, niekompletnym, nieterminowym rejestrowaniu danych dotyczących przeprowadzonych czynności sprawdzających w systemach informatycznych (ryzyko to zostało ocenione na 6 punktów tzn. przyjmuje się tolerowanie ryzyka - co wskazuje na konieczność przeprowadzenia kontroli funkcjonalnej przez kierownictwo urzędu skarbowego w tym temacie 1 raz na rok),
- ryzyko „Niewystarczająca liczba prowadzonych czynności sprawdzających spowodowana dużymi obciążeniami pracą wynikającymi z szerokiego zakresu zadań oraz cykliczną pracą zdalną przy mocno ograniczonych zasobach kadrowych” (9 pkt – kontrolowanie i ograniczanie ryzyka – co wskazuje na konieczność przeprowadzenia kontroli funkcjonalnej przez kierownictwo urzędu skarbowego w tym temacie raz na pół roku).

W ostatnim kwartale 2021 r., nie stwierdzono kontroli funkcjonalnej w tym zakresie.

Od 2022 r. w Planie ryzyk IAS w Poznaniu, pojawiają się kolejne ryzyka:

- „Niewykorzystywanie struktur JPK do analizy i czynności sprawdzających” (6 pkt – tolerowanie ryzyka - co wskazuje na konieczność przeprowadzenia kontroli funkcjonalnej przez kierownictwo urzędu skarbowego w tym temacie 1 raz na rok),
- „Niewystarczająca liczba prowadzonych działań weryfikacyjnych pozytywnych, spowodowana dużym obciążeniem pracą przy ograniczonych zasobach kadrowych, w tym w szczególności czasochłonną obsługą systemu ZISAR” (9 pkt – kontrolowanie i ograniczanie ryzyka - co wskazuje na konieczność przeprowadzenia kontroli funkcjonalnej przez kierownictwo urzędu skarbowego w tym temacie 1 raz na pół roku).

Za pierwsze półrocze 2022 r. nie przedłożono żadnych dokumentów potwierdzających fakt przeprowadzenia kontroli funkcjonalnych w ww. zakresach.

W toku kontroli instytucjonalnej kierownictwo Urzędu Skarbowego w Pleszewie przedłożyło do zweryfikowania dokumenty potwierdzające fakt przeprowadzenia przez kierownika komórki SKA kontroli funkcjonalnych, w następujących tematach:

- w dniu 28 grudnia 2021 r. – „Prawidłowe i regularne dokonywanie analizy danych podmiotów dostępnych w VIES w aspekcie zapobiegania oszustwom podatkowym” ,
- w dniu 28 grudnia 2021 r. – „Terminowa realizacja wniosków o informacje otrzymywanych od zagranicznych administracji podatkowych” ,
- w dniu 28 grudnia 2021 r. – „Zasadność pobierania i wykorzystywania plików JPK w kontrolach podatkowych oraz w czynnościach sprawdzających” ,

- w dniu 19 listopada 2021 r. – „Zasadność pobierania i wykorzystywania plików JPK w kontrolach podatkowych oraz w czynnościach sprawdzających” – czynności prowadzone przez dwóch pracowników.

Żadna z kontroli nie wykazała uchybień lub nieprawidłowości.

Mając na uwadze zdiagnozowane w wyniku kontroli Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu nieprawidłowości i uchybienia, należy zauważyć, że w zakresie badanego obszaru nie w pełni wykorzystano narzędzie jakim jest kontrola funkcjonalna. Stwierdzone uchybienia polegające na braku lub błędnym, niekompletnym rejestrowaniu danych dotyczących przeprowadzonych czynności sprawdzających w nowowprowadzonym systemie informatycznym ZISAR Plus - (wymienione zarówno w priorytetach, jak i w ryzykach izbowych i urzędowych) wskazują na konieczność zwiększenia częstotliwości przeprowadzania kontroli funkcjonalnej w tym temacie, co pozwoliłoby na wcześniejsze ograniczenie ryzyka.

W związku z powyższym Dyrektor Izby Administracji Skarbowej zauważa potrzebę analizy ryzyk zidentyfikowanych w Urzędzie Skarbowym w Pleszewie i ich aktualizację w zakresie skutku i prawdopodobieństwa ich wystąpienia, co przekłada się na wartość prawdopodobieństwa ich wystąpienia i tym samym ma bezpośredni wpływ na częstotliwość wykonywanej kontroli funkcjonalnej (przy ryzyku wysokim kontrola raz na kwartał, ryzyku średnim – raz na pół roku, ryzyku niskim – raz na rok).

Podkreślenia wymaga, że nieprzeprowadzenie przez osoby zobowiązane kontroli funkcjonalnej, zgodnie z określonymi priorytetami kontroli funkcjonalnej oraz ryzykami wymienionymi w rejestrze ryzyk, z wymaganą częstotliwością, stanowi uchybienie.

III. Uprawnienia do systemów informatycznych

Badaniem objęto zakresy uprawnień pracowników w dostępie do systemów informatycznych Urzędu.

Kontroli poddano ww. informacje, w efekcie czego stwierdzono, że:

- uprawnienia nadawane i odbierane są zgodnie z przepisami prawa wewnętrznego,
- uprawnienia nadawane są zgodne z zakresem obowiązków pracownika, wynikających z umów o pracę.

W toku kontroli zweryfikowano zakres uprawnień pracowników w dostępie do systemów informatycznych urzędu – nie stwierdzono nadużyć w tym zakresie.

Nadane uprawnienia są zgodne z realizowanymi zadaniami. Ze względu na charakter pracy m.in. prowadzenie analiz, pracownikom nadano uprawnienia do różnych systemów (różnym pracownikom w różnym zakresie). Poza POLTAX PLUS, są to uprawnienia do WRO-SYSTEM, ZISAR PLUS (wymienne ZISAR II), SeRCe, BPS, SZD, SSP, EUREKA, JPK_LUNETKA, KARTA2, NBE, VAT REFUND, VIES, e- ORUS, RWDW (WIS). Od końca maja 2022 r. pracownicy KAS mają przyznawane tzw. role, w związku z wykonywanymi obowiązkami.

W toku kontroli, nie stwierdzono sytuacji nadmiaru kompetencji w ręku jednego urzędnika.

Nadzór w zakresie uprawnień do systemów informatycznych urzędu prowadzony jest w Urzędzie Skarbowym w Pleszewie na bieżąco.

IV. Weryfikacja aktualności upoważnień i pełnomocnictw w Urzędzie Skarbowym w Pleszewie

W toku kontroli instytucjonalnej sprawdzono czy nadane upoważnienia są aktualne i czy osoby upoważnione lub posiadające stosowne pełnomocnictwa wykorzystują je ściśle z zakresem wskazanym na upoważnieniu/pełnomocnictwie.

Zgodnie z Zarządzeniem nr 100/2021 (Załącznik Nr 6) Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 7 czerwca 2021 r. w sprawie zasad przygotowywania, ewidencjonowania, przechowywania, monitorowania aktualności i utraty mocy obowiązującej upoważnień i pełnomocnictw wydawanych w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu oraz podległych Urzędach woj. wielkopolskiego Naczelnik Urzędu Skarbowego w Pleszewie na bieżąco monitoruje aktualność upoważnień do podpisywania dokumentów z up. Naczelnika/pełnomocnictw podległych pracowników.

Upoważnienie do podpisywania dokumentów w toku prowadzonych czynności sprawdzających posiada wyłącznie kadra kierownicza. Z uwagi na powyższe pracownicy przeprowadzający czynności sprawdzające przedkładają do podpisu swoim kierownikom (w komórkach SKA i OB) wezwania kierowane do podatników - którzy zgodnie upoważnieniem nadanym przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Pleszewie składają podpis.

W kontrolowanym okresie Naczelnik Urzędu Skarbowego w Pleszewie nie ustanowił wewnętrznych procedur w szeroko rozumianym zakresie wydawania i ewidencjonowania upoważnień.

V. Informacje dotyczące kontroli zewnętrznych oraz informacje przesyłane do wiadomości Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu

Na podstawie książki kontroli nie stwierdzono kontroli zewnętrznych z zakresu prawidłowości prowadzenia czynności sprawdzających.

VI. Informacja dotycząca trybu składania petycji, skarg i wniosków oraz informacja dotycząca przyjmowania obywateli w sprawach skarg i wniosków

W kontrolowanym Urzędzie Skarbowym w Pleszewie na tablicy ogłoszeń znajduje się informacja dotycząca trybu składania petycji, skarg i wniosków oraz informacja dotycząca przyjmowania obywateli w sprawach skarg i wniosków.

Podsumowując ustalenia kontroli, w skontrolowanym zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. w 1 przypadku - z wykonanej czynności nie spisano żadnej notatki/adnotacji z czynności służbowej (brak odniesienia do zapisów art. 177 § 1 ustawy O.p.),
2. w 8 przypadkach na 20 badanych - pisemne wezwania nie spełniają wymogów wymienionych w art. 159 ustawy Ordynacja podatkowa. Brak zapisu w podstawie prawnej art. 280 ustawy O.p.,
3. w 8 przypadkach na 20 badanych - prawidłowo jako pierwsze działanie US wykonano telefon do podatników (nawiązano kontakt mailowy) - niemniej w spisanej notatce z rozmowy telefonicznej nie została wskazana podstawa prawna - art. 160 § 1 ustawy O.p, Z treści spisanej notatki nie wynika czy w trakcie rozmowy poinformowano podatnika,

że może przekazać dokumenty za pośrednictwem pełnomocnika, a dokumenty powinny zostać dostarczone w konkretnym terminie wraz z zastrzeżeniem, że ich niezłożenie w tym terminie może skutkować nałożeniem kary porządkowej (wezwania nie spełniają wymogów wynikających z art. 159 ustawy O.p.),

4. w 8 przypadkach na 20 badanych - w notatce/adnotacji sporządzonej odręcznie na wezwaniu lub innym dokumencie nie zawarto żadnej podstawy prawnej (brak odniesienia art. 177 § 1 ustawy O.p.),
5. W 1 przypadku - zarówno w pisemnym wezwaniu z 22 kwietnia 2022 r., jak i adnotacji służbowej z 11 maja 2022 r. z czynności sprawdzających prowadzonych w związku ze złożonym zawiadomieniem o wyborze opodatkowania ryczałtem w 2022 r. od dochodów spółek przywołano błędną podstawę prawną – art. 272 pkt 3 ustawy O.p. Czynności sprawdzające powinny być prowadzone na podstawie art. 272 pkt 7 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (cyt. „Organy podatkowe pierwszej instancji, z zastrzeżeniem art. 272a, dokonują czynności sprawdzających, mających na celu (...) sprawdzenie spełnienia warunków uprawniających do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek oraz rzetelności i terminowości składania oświadczenia podatnikowi przez jej udziałowca albo akcjonariusza, o którym mowa w rozdziale 6b ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych”).

Stwierdzone uchybienia:

1. brak aktualnej wewnętrznej procedury postępowania w sprawie dokonywania zwrotów podatku od towarów i usług – uprzednia obowiązująca od 3 czerwca 2019 r. nie odnosi się do zapisów zawartych w *Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z sierpnia 2021* rozszerzonych później przez *Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z lutego 2022 r.*
2. w 8 przypadkach na 20 badanych pierwszą udokumentowaną czynnością w sprawie było sporządzenie papierowego wezwania i dopiero przy braku reakcji pisemne wezwanie zamiast przeprowadzenia rozmowy telefonicznej – zgodnie z dokumentem „Standardy dotyczące wyjaśnień i wezwań” Warszawa, czerwiec 2017 r.
3. w 3 przypadkach na 20 badanych stwierdzono niedopatrzenie polegające na nie przedkładaniu do akceptacji kierownika ustaleń przeprowadzonych czynności (niezgodność z wyjaśnieniami Naczelnika z 2 września 2022 r. – „Po przeprowadzeniu czynności sprawdzających pracownik sporządza adnotację służbową i w ramach nadzoru przedkłada Kierownikowi do akceptacji.”)
4. Uchybienia przy rejestracji spraw w systemie ZISAR PLUS:
 - w 1 przypadku stwierdzono błędne ustalenie wyniku czynności – do systemu ZISAR wprowadzono kwotę WUSZ (...) zł, przy czym nie zmieniono wyniku czynności na POZYTYWNY (pozostawiono domyślną ocenę czynności - negatywna),
 - w przedmiocie czynności wprowadzono wynik „negatywne czynności”, w sytuacji gdy w efekcie przeprowadzonych czynności sprawdzających podatek złożył korektę

deklaracji VAT- 7 uwzględniając ustalenia NUS, że nie miał prawa do 25 dniowego zwrotu VAT,

- w 2 sprawach, w których wezwano do złożenia dokumentów (sprzedaż nieruchomości wezwanie o PIT-39) nie zmieniono wyniku czynności na POZYTYWNY, chociaż podatnicy złożyli wymagane dokumenty,
- w 1 przypadku w systemie ZISAR odnotowano 2 wezwania telefoniczne z 24 lutego 2022 r. i z 4 maja 2022 r.; z przedłożonej do wglądu notatki (sporządzonej z 1 rozmowy telefonicznej) nie wynika, żeby podatniczka została wezwana do przedłożenia oświadczenia o źródle finansowania wydatku i potwierdzenia zapłaty. Zapisy w systemie nie odzwierciedlają podjęcia czynności opisywanych przez NUS w Pleszewie.

[dowód: akta kontroli poz. 25 w SZD]

Informacja o zgłoszonych zastrzeżeniach do projektu wystąpienia pokontrolnego
Naczelnik Urzędu Skarbowego w Pleszewie wniósł zastrzeżenia do ustaleń kontroli zawartych w projekcie wystąpienia pokontrolnego, które w części zostały uwzględnione.
Zalecenia i wnioski dotyczące usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości lub usprawnienia funkcjonowania kontrolowanego urzędu
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zaleca: <ol style="list-style-type: none">1. Z każdej wykonanej czynności spisywać notatkę/adnotację z czynności służbowej (zgodnie z art. 177 § 1 ustawy O.p.) lub protokół z czynności sprawdzających (art. 172 O.p.).2. Precyzyjnie formułować pisemne wezwania, tak, aby spełniały wymogi zawarte w art. 159 ustawy Ordynacja podatkowa.3. Wykorzystywać zapisy wynikające z art. 280 O.p.4. W notatkach służbowych dokumentujących telefoniczne wezwanie podatnika wskazywać art. 160 § 1 ustawy O.p. (notatka musi spełniać wymogi wynikające z art. 159 O.p.).5. W każdej notatce/adnotacji, również tej sporządzonej odręcznie, zawierać podstawę prawną (art. 177 § 1 O.p.).6. Stosować właściwą podstawę prawną w sprawach dotyczących wyboru opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek – art. 272 pkt 7 ustawy O.p.7. Uaktualnić wewnętrzną procedurę postępowania w sprawie dokonywania zwrotów podatku od towarów i usług.8. O ile sytuacja to uzasadnia, wzywać podatników telefonicznie – zgodnie z dokumentem „Standardy dotyczące wyjaśnień i wezwań” Warszawa, czerwiec 2017 r.9. Przedkładać do akceptacji kierownika wszystkie adnotacje/notatki z przeprowadzonych czynności.

10. Podczas rejestracji czynności sprawdzających w systemie ZISAR PLUS korzystać *Wytycznych w zakresie obsługi czynności sprawdzających w systemie ZISAR II z 9 grudnia 2021 r.:*

- po wprowadzeniu kwoty WUSZ (...) zł, zmienić wynik czynności na POZYTYWNY (nie pozostawiać domyślnej oceny czynności - negatywna),
- skrupulatnie odnotowywać wszystkie przeprowadzone czynności tak, aby zapisy w systemie w pełni odzwierciedlały podjęte czynności,
- zwracać uwagę, aby prawidłowo w karcie czynności odnotowywać wynik (czynność negatywna lub pozytywna), zarówno w części *Przedmiot czynności*, jak i w części podsumowującej – *Wynik czynności*,

11. ponownie przeprowadzić czynności sprawdzające w sprawie dotyczącej termomodernizacji, o wynikach czynności powiadomić Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu,

12. 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.

Ocena wskazująca na niezasadność zajmowania stanowiska lub pełnienia funkcji przez osobę odpowiedzialną za stwierdzone nieprawidłowości

-

Pouczenie

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.

Termin złożenia informacji

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.

PODPIS DYREKTORA IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ

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. Dział Kontroli Podatkowej, Kontroli Celno-Skarbowej i Nadzoru nad Czynnościami Sprawdzającymi (ICK1)
6. Dział Wsparcia Zarządzania (IWZ)