



DYREKTOR  
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ  
W POZNANIU

Poznań, 10 maja 2024 roku



UNP: 3001-24-066263

Znak sprawy: 3001-IWW1.0921.16.2024

Pan  
**Janusz Materkowski**  
Naczelnik  
Urzędu Skarbowego w Gostyniu  
ul. Lipowa 2  
63-800 Gostyń

SPRAWOZDANIE Z KONTROLI	
Sporządzone na podstawie art. 52 ust. 4 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020, poz. 224).	
Nazwa i adres kontrolowanego urzędu	
3004 Urząd Skarbowy w Gostyniu ul. Lipowa 2, 63-800 Gostyń	
Naczelnik kontrolowanego urzędu	
Pan Arkadiusz Maćkowiak – do 15 kwietnia 2024 roku, Pan Janusz Materkowski – od 16 kwietnia 2024 roku.	
Upoważnienie do przeprowadzenia kontroli	
Nr 16/2024 z 13 marca 2024 r. wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.	
Wpis do książki kontroli	
Kontrola w trybie uproszczonym wpisana pod pozycją nr 2/2024.	
Koordynator kontroli – imię, nazwisko i stanowisko służbowe/stopień służbowy	
Karolina Strózczyk – główny ekspert skarbowy	
Kontrolerzy – imię, nazwisko i stanowisko służbowe/stopień służbowy	
1.	Magdalena Stejbach – główny ekspert skarbowy
2.	Karolina Strózczyk – główny ekspert skarbowy
Data rozpoczęcia czynności kontrolnych	14 marca 2024 roku
Data zakończenia czynności kontrolnych	9 maja 2024 roku

<b>Zakres kontroli</b>	
<b>Przedmiot kontroli</b>	Wszczynanie kontroli podatkowej bez zawiadomienia wobec mikroprzedsiębiorców.
<b>Okres objęty kontrolą</b>	Od 1 stycznia 2023 r. do 31 grudnia 2023 r. Badaniem mogą zostać objęte również zdarzenia i dokumenty wcześniejsze lub późniejsze, gdy miały związek z przedmiotem kontroli.
<b>Kontrolowany obszar działalności</b>	
Kontrola.	
<b>Cel kontroli</b>	
Ocena prawidłowości wszczynania kontroli podatkowych bez zawiadomienia wobec mikroprzedsiębiorców przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gostyniu.	
<b>Ocena skontrolowanej działalności</b>	
Pozytywna.	
<b>DOKONANE USTALENIA FAKTYCZNE</b>	

Zgodnie z art. 282b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>1</sup> organy podatkowe zawiadamiają kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej. Reguła dotycząca uprzedniego powiadomienia przedsiębiorcy o kontroli zawarta jest w art. 48 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców<sup>2</sup>. Od obowiązku zawiadamiania kontrolowanego przedsiębiorcy o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej istnieją wyjątki wynikające z:

- art. 282c § 1 i 2 ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 48 ust. 11 ustawy Prawo przedsiębiorców.

Po wszczęciu kontroli informuje się kontrolowanego o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli (art. 282c § 3 ustawy Ordynacja podatkowa). Przedsiębiorca może wnieść sprzeciw wobec podjęcia i wykonywania przez organ kontroli czynności z naruszeniem przepisów m.in. art. 48 ustawy Prawo przedsiębiorców (art. 59 ust. 1 ustawy Prawo przedsiębiorców). Wniesienie sprzeciwu nie jest dopuszczalne, w przypadku gdy organ przeprowadza kontrolę, powołując się na przepisy m.in. art. 48 ust. 11 pkt 2 powołanej ustawy. Uzasadnienie przyczyny braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli umieszcza się w protokole kontroli (art. 48 ust. 10 ustawy Prawo przedsiębiorców).

W Urzędzie Skarbowym w Gostyniu w kontrolowanym okresie strukturę organizacyjną, zakres zadań komórek organizacyjnych, zasady organizacji pracy, zakres nadzoru sprawowanego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego i Zastępcy, zakres stałych uprawnień i zakres upoważnień określały:

- Regulamin Organizacyjny wprowadzony Zarządzeniem Nr 233/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 20 grudnia 2022 roku (obowiązywał od 1 stycznia 2023 roku do 1 marca 2023 roku).
- Regulamin Organizacyjny wprowadzony Zarządzeniem Nr 23/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 22 lutego 2023 roku (obowiązywał od 1 marca 2023 roku do 1 maja 2023 roku).

<sup>1</sup> Dz.U. z 2023 r., poz. 2383 ze zm. w brzmieniu obowiązującym w kontrolowanym okresie.

<sup>2</sup> Dz.U. z 2024 r., poz. 236 w brzmieniu obowiązującym w kontrolowanym okresie.

- Regulamin Organizacyjny wprowadzony Zarządzeniem Nr 50/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 14 kwietnia 2023 roku (obowiązywał od 1 maja 2023 roku).

Nadzór nad realizacją zadań sprawowali:

- Naczelnik Urzędu pan Arkadiusz Maćkowiak,
- Zastępca Naczelnika pan Janusz Materkowski.

Zadania objęte zakresem kontroli Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu realizowały komórki organizacyjne w Pionie Kontroli tj.:

- Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających oraz Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej<sup>3</sup> (SKA) – w zakresie analiz pod kątem niezawiadamiania podatnika na etapie typowania do kontroli podatkowej,
- Referat Kontroli Podatkowej (SKP) – w zakresie ostatecznej weryfikacji przesłanek do niezawiadamiania kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej (aktualizacja danych), poinformowania kontrolowanego o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, uzasadnienia w protokole kontroli braku zawiadomienia.

Kontrolowane kwestie zostały prawidłowo uregulowane w:

- Wewnętrznej Procedurze Postępowania nr 12/2020 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gostyniu z dnia 21 grudnia 2020 roku w sprawie prowadzenia kontroli podatkowej (obowiązującej do 8 sierpnia 2023 roku),
- Wewnętrznej Procedurze Postępowania nr 7/2023 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gostyniu z dnia 8 sierpnia 2023 roku w sprawie prowadzenia kontroli podatkowej.

Sprawdzeniem objęto 22 kontrole podatkowe (100% populacji) zakończone w 2023 roku przeprowadzone u podmiotów, zakwalifikowanych w ZISAR Plus do kategorii mikroprzedsiębiorców, w których nie zawiadomiono kontrolowanych o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej.

W 3 przypadkach stwierdzono, że mimo zakwalifikowania w ZISAR Plus podmiotu do kategorii mikroprzedsiębiorców, faktycznie kontrolowani w dniu wszczęcia kontroli prowadzili gospodarstwo rolne. Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 1) ustawy Prawo przedsiębiorców:

Przepisów ustawy nie stosuje się do:

- 1) działalności wytwórczej w rolnictwie w zakresie upraw rolnych oraz chowu i hodowli zwierząt, ogrodnictwa, warzywnictwa, leśnictwa i rybactwa śródlądowego;

Podmioty te nie zostały zawiadomione o planowanym wszczęciu kontroli podatkowej w związku z wyłączeniem wskazanym w przepisie art. 282c § 1 pkt 1 lit. a) ustawy Ordynacja podatkowa i art. 282c § 1 pkt 2 lit. b) ustawy Ordynacja podatkowa.

W zakresie pozostałych 19 podmiotów, zostały one wytypowane do kontroli podatkowej po przeprowadzonej analizie w związku z:

- niewpłacaniem ryczału od przychodów ewidencjonowanych (PPE) lub zaliczek na podatek dochodowy (PPL) w ciągu roku podatkowego, przy jednoczesnym deklarowaniu sprzedaży (obrotu) w deklaracjach VAT-7; wysokość sprzedaży wskazywała na powstanie przychodu w takiej wysokości, która powodowała obowiązek dokonywania wpłat ryczału/zaliczki za poszczególne miesiące/kwartały 2023 roku,

---

<sup>3</sup> Do 1 maja 2023 roku – Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających.

- nieuwjawnianiem podstawy opodatkowania, w tym niewykazywaniem całości sprzedaży w deklaracjach VAT lub nieskładaniem deklaracji VAT (wszystkie informacje poparte były analizą i danymi pozyskanymi od innych organów podatkowych i/lub danymi z plików JPK\_VAT – dane z WRO-System),
- zawyżaniem podatku naliczonego (co ujawniono podczas analizy danych z JPK\_VAT we WRO-System).

Analiza pod kątem zawiadomiania kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej była przeprowadzana już w komórce SKA na etapie typowania do kontroli. Informacje wynikały wprost z zapisów w „Karcie informacyjnej podmiotu typowanego do objęcia kontrolą podatkową”. Wskazywano przepisy prawa uzasadniające brak zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej.

W badanych 19 sprawach według analiz istniały od 1 do 3 przesłanek niezawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, w szczególności:

- art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy Prawo przedsiębiorców – 13 spraw,
- art. 282c § 1 pkt 2 lit c) ustawy Ordynacja podatkowa i jednocześnie art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy Prawo przedsiębiorców – 1 sprawa,
- art. 282c § 1 pkt 2 lit. b) ustawy Ordynacja podatkowa i jednocześnie art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy Prawo przedsiębiorców - 4 sprawy,
- art. 282c § 1 pkt 2 lit. b) i art. 282c § 1 pkt 1 lit. a) ustawy Ordynacja podatkowa oraz jednocześnie art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy Prawo przedsiębiorców – 1 sprawa.

W komórce SKP kontrolujący przed wystawieniem upoważnienia do kontroli, każdorazowo sprawdzał przesłanki do wszczęcia kontroli bez zawiadomienia. Pozyskiwał informacje z komórek egzekucji administracyjnej SEE i rachunkowości SER (dotyczy ewentualnych wpłat zaliczek, potwierdzenia faktu, że podatnik jest zobowiązany w postępowaniu egzekucyjnym w administracji). Weryfikację udokumentowano w formie pisemnej (adnotacje pracowników SEE i SER).

We wszystkich kontrolowanych sprawach wystąpiła przesłanka z art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy Prawo przedsiębiorców, zgodnie z którą zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli nie dokonuje się w przypadku gdy przeprowadzenie kontroli jest niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia. Na etapie wszczynania kontroli wystarczające jest istnienie przesłanek do zastosowania art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy, a nie wykazanie ich istnienia. Były to czyny, których karalność wynikała z art. 54, art. 56 i art. 57 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy<sup>4</sup>.

W toku kontroli Naczelnik Urzędu Skarbowego w Gostyniu 11 kwietnia 2024 roku złożył wyjaśnienie odnośnie do niezawiadomiania podmiotów, w związku z nieterminowym wpłacaniem podatków (zaliczek).

Uwzględniono złożone wyjaśnienie. W tych sprawach istniało ryzyko, że podatnicy nie wywiązały się w pełni z obowiązku wpłaty należnych zaliczek/zryczałtowanego podatku. Organ słusznie wskazuje na powtarzalność zachowań tychże podatników w zakresie niewpłacania lub nieterminowego wpłacania należnych podatków. Pracownicy kontrolowanej jednostki przeprowadzili stosowne analizy

---

<sup>4</sup> Dz.U. z 2024 r., poz. 628 w brzmieniu obowiązującym w kontrolowanym okresie.

przed wszczęciem kontroli podatkowych.

Kontrolowanych po wszczęciu kontroli poinformowano pisemnie o przyczynie braku zawiadomienia, co potwierdzili na zwrotnych potwierdzeniach odbioru podpisem z datą doręczenia (zgodną z datą doręczenia upoważnienia do kontroli). Informacje o przyczynie braku zawiadomienia zostały podpisane przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gostyniu lub jego Zastępcę działającego z upoważnienia.

W kontrolowanych 19 informacjach powołano przepisy art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy Prawo przedsiębiorców oraz w 6 sprawach także przepisy wynikające z ustawy Ordynacja podatkowa, jako przesłankę wyłączającą zawiadomienie przedsiębiorcy o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej.

W protokołach kontroli nie uzasadniono przyczyny braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli. Zacytowano przepisy z przesłankami odstąpienia od zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, bez wskazania uzasadnienia. Zgodnie z zasadą zaufania do organów państwa, organ oprócz powołania podstawy prawnej powinien uzasadnić na podstawie jakich informacji (przesłanek) odstąpił od zawiadomienia przedsiębiorcy o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej.

Protokół kontroli przedsiębiorcy oprócz powołania podstawy prawnej braku zawiadomienia powinien zawierać uzasadnienie, co wynika wprost z przepisu art. 48 ust. 10 ustawy Prawo przedsiębiorców:

Uzasadnienie przyczyny braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli umieszcza się w protokole kontroli.

W odniesieniu do powyższego Naczelnik Urzędu Skarbowego w Gostyniu złożył 11 kwietnia 2024 roku wyjaśnienia. Wskazał m.in., że kontrolowany otrzymuje pisemną informację o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli. Fakt doręczenia i poinformowania podatnika odnotowany został w protokołach kontroli. Kontrolowany ma zapewniony czynny udział na każdym etapie kontroli. Według Naczelnika ustawodawca nie wskazał obowiązkowych elementów jakie należy ująć w protokole kontroli w zakresie analizowanego zagadnienia. Zapisy w protokole powielają treść przepisów je uzasadniających, to jednak wskazują na przesłanki jakie wystąpiły i stanowiły podstawę do podjęcia kontroli bez zawiadomienia o jej wszczęciu np. będące faktem, działania organów podjętych wobec podatnika (postępowanie egzekucyjne), przesłanki dotyczące przeciwdziałania (...) znajdują ponadto odzwierciedlenie w treści protokołu, np. fakt niewykazanych faktur, czy braku wpłat zaliczek. Naczelnik nadmienił, że kontrolowani w badanych sprawach nie kwestionowali działań organu w zakresie formy, jak i sposobu uzasadniania przyczyny wszczęcia kontroli bez zawiadomienia. Zapisy dotyczące wszczęcia kontroli bez zawiadomienia o zamiarze jej wszczęcia, z uwzględnieniem w tym kontekście treści protokołu i opisanych w nim nieprawidłowości nie były przedmiotem zastrzeżeń do protokołów kontroli.

Odnosząc się do złożonego wyjaśnienia, co do zasady wskazanie w protokole przepisów, w oparciu o które kontrolowanego nie zawiadomiono o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, jest wystarczające, ponieważ informuje kontrolowanego o przesłankach, jakimi kierował się NUS rezygnując z zawiadomienia o przeprowadzeniu kontroli. Jednak zgodnie z zasadą zaufania do organów państwa, zaleca się, aby organ oprócz powołania podstawy prawnej uzasadnił na podstawie jakich informacji (przesłanek) odstąpił od zawiadomienia przedsiębiorcy o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej.

Ustalenia kontroli potwierdziły, że w badanych sprawach istniały przesłanki wyłączające obowiązek zawiadamiania o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej. Wszystkie kontrole podatkowe zakończyły

się wynikiem pozytywnym z ustalonym uszczupleniem.

W toku kontroli podatkowych organ zgromadził dowody, w tym kserokopie faktur, ksiąg podatkowych za kontrolowany okres.

W badanych sprawach wniesienie sprzeciwu nie było dopuszczalne (art. 59 ust. 2 ustawy Prawo przedsiębiorców).

#### Podsumowanie

We wszystkich badanych sprawach na etapie wszczynania kontroli istniały przesłanki uzasadniające niezawiadomianie kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, w tym przesłanki do zastosowania wyłączenia z art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy Prawo przedsiębiorców. Kontrolowana jednostka zasadnie nie zawiadomiła mikroprzedsiębiorców o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej. Organ prawidłowo poinformował kontrolowanych o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej. Kontrolowana jednostka powinna zwrócić uwagę na uzasadnienie w protokole kontroli przyczyny braku zawiadomienia.

W skontrolowanym zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości i uchybień.

[dowód: akta kontroli poz. 10 SZD, str. 3 – 12]

<b>Zalecenia i wnioski dotyczące usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości lub usprawnienia funkcjonowania kontrolowanego urzędu</b>
-
<b>Ocena wskazująca na niezasadność zajmowania stanowiska lub pełnienia funkcji przez osobę odpowiedzialną za stwierdzone nieprawidłowości</b>
-
<b>Pouczenie</b>
Stosownie do przepisu art. 52 ust. 5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020, poz. 224) Naczelnik Urzędu w terminie 3 dni roboczych od dnia otrzymania sprawozdania z kontroli ma prawo przedstawić do niego stanowisko; nie wstrzymuje to jednak realizacji ustaleń kontroli.
<b>Termin złożenia informacji</b>
W przypadku stwierdzonych uchybień bądź nieprawidłowości w terminie 30 dni od dnia otrzymania sprawozdania z kontroli 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>
Z up. Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu Zastępca Dyrektora  Robert Stangret (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 – Maciej Młodzikowski
2. Z-ca DIAS – Robert Stangret
3. Z-ca DIAS – Dariusz Strugliński
4. Z-ca DIAS – Anna Urbaniak-Schneider
5. Wydział Kontroli Podatkowej, Kontroli Celno-Skarbowej i Nadzoru nad Czynnościami Sprawdzającymi oraz Zarządzania Ryzykiem (ICK)
6. Dział Wsparcia Zarządzania (IWZ)