



**DYREKTOR
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W POZNANIU**

Poznań, 26 czerwca 2024 roku



UNP: 3001-24-089841

Znak sprawy: **3001-IWW1.0921.9.2024**

Pani

Beata Bandosz

Naczelnik

Urzędu Skarbowego w Szamotułach

Ul. Bolesława Chrobrego 17a

64-500 Szamotuły

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

**3029 Urząd Skarbowy w Szamotułach
ul. Bolesława Chrobrego 17a
64-500 Szamotuły**

Naczelnik kontrolowanego urzędu

Pani Beata Bandosz

Upoważnienie do przeprowadzenia kontroli

Nr 9/2024 z 8 stycznia 2024 r. wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

Wpis do książki kontroli

Kontrola w trybie zwykłym wpisana pod pozycją nr 1/2024.

Koordinator kontroli – imię, nazwisko i stanowisko służbowe/stopień służbowy

-

Kontrolerzy – imię, nazwisko i stanowisko służbowe/stopień służbowy

Małgorzata Kozłowska - główny ekspert skarbowy

Data rozpoczęcia czynności kontrolnych

16 stycznia 2024 r.

Data zakończenia czynności kontrolnych	25 marca 2024 r.
Zakres kontroli	
Przedmiot kontroli	Prawidłowość prowadzenia czynności sprawdzających i weryfikacja wykorzystania ustaleń poczynionych w ich trakcie.
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2023 r. do 31 grudnia 2023 r. Badaniem mogły zostać objęte 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 Szamotułach w zakresie prawidłowości prowadzenia czynności sprawdzających i wykorzystania ustaleń poczynionych w ich trakcie.	
Ocena skontrolowanej działalności	
Pozytywna z uchybieniami	
DOKONANE USTALENIA FAKTYCZNE	

I. Przedmiot kontroli

Przedmiotem kontroli przeprowadzanej w okresie od 16 stycznia 2023 r. do 25 marca 2023 r. w Urzędzie Skarbowym w Szamotułach było zbadanie prawidłowości prowadzenia czynności sprawdzających i weryfikacja wykorzystania ustaleń poczynionych w ich trakcie wraz z oceną ewentualnie zaistniałego ryzyka niewłaściwego realizowania zadań, w tym:

- a) kompletności i poprawności formalnej sporządzanych wezwań, także w formie elektronicznej lub telefonicznej,
- b) kompletności i rzetelności zebranego materiału dowodowego,
- c) prawidłowości sporządzania protokołów i adnotacji z przeprowadzonych czynności sprawdzających,
- d) terminowości prowadzenia czynności sprawdzających.

Zgodnie z dyspozycją art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa celem czynności sprawdzających jest m.in. zbadanie terminowości składania deklaracji; wpłacania podatków, w tym również pobieranych przez płatników oraz inkasentów; stwierdzenie formalnej poprawności dokumentów; ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. W ramach czynności sprawdzających organy pierwszej instancji prowadzą weryfikację poniesionych przez podatnika wydatków i uzyskanych przychodów (dochodów) opodatkowanych lub przychodów (dochodów) nieopodatkowanych - w zakresie niezbędnym do ujawnienia podstawy opodatkowania z tytułu przychodów niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych; weryfikację danych i dokumentów przedstawionych przez podatników dokonujących rejestracji podatkowej; sprawdzenie spełnienia warunków uprawniających do opodatkowania ryczałtem od dochodów spółek oraz rzetelności i terminowości składania oświadczenia podatnikowi przez jej udziałowca albo akcjonariusza, o których mowa w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych.

Stwierdzono, że zadania w badanym obszarze w Urzędzie Skarbowym w Szamotułach realizowane były przez komórki:

- SKA - Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających oraz Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej, w którym zatrudnionych było w 2023 r. 15 pracowników – nadzorowany przez kierownika A. G.,
- SOB - Dział Obsługi Bezpośredniej, w którym zatrudnionych było w 2023 r. 11 pracowników – nadzorowany przez kierownika M.K.,
- SPM - Wieloosobowe Stanowisko Podatków Majątkowych i Sektorowych, w którym zatrudnionych było w 2023 r. 3 pracowników - z kierującą tym stanowiskiem E.M.,
- SER - Referat Rachunkowości, w którym zatrudnionych było w 2023 r. 8 pracowników – nadzorowany przez kierownika S.W.

W badanym okresie stanowisko Naczelnika Urzędu Skarbowego pełniła - p. Beata Bandosz, a Zastępcy Naczelnika - p. Małgorzata Kukła.

W Urzędzie Skarbowym w Szamotułach działania podejmowane w związku z wykonywaniem zadań z zakresu prowadzenia czynności sprawdzających i weryfikacji wykorzystania ustaleń poczynionych w ich trakcie prowadzone były głównie w oparciu o:

- ✓ Przepisy prawa,
- ✓ Zarządzenie Nr 6/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 17 stycznia 2023 r. w sprawie wprowadzenia Wytycznych w sprawie zasad postępowania w związku z ujawnieniem przestępstw, przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych przez urzędy skarbowe województwa wielkopolskiego (od 17 stycznia 2023 r. do 17 października 2023 r.), zmienione Zarządzeniem Nr 116/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 17 października 2023 r. dot. Wytycznych w sprawie zasad postępowania w związku z ujawnieniem przestępstw, przestępstw skarbowych i wykroczeń skarbowych przez urzędy skarbowe województwa wielkopolskiego,
- ✓ Uregulowania wewnętrzne, w tym:
 - a) Wewnętrzną procedurę postępowania nr 4/2022 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach z dnia 1 czerwca 2022 r. w sprawie postępowania w zakresie monitoringu zaległości pod kątem przedawnienia,
 - b) Wewnętrzną procedurę postępowania nr 8/2021 z dnia 29 lipca 2021 r. w sprawie Realizacji zadań z zakresu podatku od czynności cywilnoprawnych,
 - c) Wewnętrzną procedurę postępowania nr 3/2022 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach z dnia 5 maja 2022 r. w sprawie obsługi obiegu dokumentów podlegających księgowaniu,
 - d) Wewnętrzną procedurę postępowania nr 5/2022 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach z dnia 10 czerwca 2022 r. w sprawie zasad postępowania z wnioskami o stwierdzenie nadpłaty oraz korektami deklaracji, z których wynika nadpłata,
 - e) Wewnętrzną procedurę postępowania nr 8/2022 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach z dnia 15 listopada 2022 r. w sprawie weryfikacji i dokonywania zwrotów podatku VAT,
 - f) Wewnętrzną procedurę postępowania nr 2/2022 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach z dnia 20 stycznia 2022 r. w sprawie powołania Zespołu ds. Systemu Kontroli Zarządczej,
 - g) Wewnętrzną procedurę postępowania nr 5/2023 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach z 26 stycznia 2023 r. w sprawie badania zasadności nadpłat w podatku dochodowym od osób fizycznych - PIT zrealizowanych w procesie AUTO-ZWROT w Urzędzie Skarbowym w Szamotułach,
 - h) Wewnętrzną procedurę postępowania nr 10/2023 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach z 29 grudnia 2023 r. w sprawie obiegu dokumentów wpływających do Urzędu.

Zgodnie z podziałem zadań zawartym w Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Skarbowego

w Szamotułach stanowiącym załącznik do Zarządzenia nr 209/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 16 grudnia 2022 r., zmienionego Zarządzeniem nr 95/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 4 sierpnia 2023 r. w Urzędzie Skarbowym w Szamotułach przyjęto następujące rozwiązania organizacyjne:

Dział SKA prowadzi czynności sprawdzające w zakresie badania zasadności zwrotu VAT, nieujawnionych źródeł przychodów, realizacji raportów w aplikacji WRO-System, informacji sygnałnych, współpracy międzynarodowej VIES i WAIPB, rozliczeń podatkowych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, wniosków o stwierdzenie nadpłaty w podatku od towarów i usług, weryfikacji wypełniania przez podatników obowiązku obliczania i wypłacania zaliczek w podatku dochodowym, weryfikacji otrzymanych rekordów w MZA i weryfikacji strat.

W zakresie badania zasadności zwrotu VAT

Pracownik komórki SKA sporządza do wszystkich wymagających tego deklaracji „Analizę Zasadności Zwrotu” - wydruk z podsystemu Kontrola. Później przeprowadza czynności analityczne mające na celu wstępną ocenę ryzyka w zakresie wykazanego zwrotu, które obejmują obszary i dane wrażliwe.

Pracownik po przeprowadzeniu czynności analitycznych na sporządzonej analizie zasadności zwrotu odnotowuje propozycję dalszych działań, co potwierdza datą, podpisem i pieczętką imienną i przekazuje kierownikowi działu SKA. Przełożony podejmuje decyzję, co do zatwierdzenia zasadności zwrotu VAT lub rozpoczęcia czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, wszczęciu postępowania podatkowego, a informację zamieszcza na sporządzonej analizie zasadności zwrotu VAT, co również potwierdza datą, podpisem i pieczętką imienną. Przeprowadzone czynności sprawdzające dokumentuje poprzez wprowadzenie ich do systemu ZISAR Plus i sporządzenie adnotacji służbowej, którą przedkłada kierownikowi w celu akceptacji zwrotu. Komplet dokumentów (karta potwierdzeń zwrotu, analiza zasadności zwrotu, zebrane dokumenty w trakcie czynności sprawdzających) przekazywane są do akceptacji zwrotu kierownikowi działu, który po zatwierdzeniu przekazuje je do komórki SER, a następnie zgodnie z posiadanymi upoważnieniami dokumenty przekazywane są do akceptacji Naczelnika Urzędu i/ lub Zastępcy Naczelnika.

W zakresie weryfikacja zasadności zwrotu VAT w ramach próby kontrolnej (przeprowadzanej na podstawie § 6 Wytycznych do organizacji pracy urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług), do 5 dnia każdego miesiąca przekazywany jest wskazanemu pracownikowi raport z Poltax2BPlus WB.R.4.18.A, na podstawie którego dokonuje on analizy, wybiera zwroty do próby kontrolnej, zgodnie z Wewnętrzną procedurą postępowania Nr 8 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach z dnia 15 listopada 2022 r. w sprawie weryfikacji i dokonywania zwrotów podatku VAT. Pracownik dokonuje weryfikacji zasadności zrealizowanego zwrotu podatku VAT i rejestruje w systemie ZISAR Plus informację o wynikach przeprowadzonych czynności. Nadzór przełożonych dokonywany jest w trakcie sporządzania przez pracownika sprawozdania AUTO_ZWROT - monitoring próby kontrolnej, poprzez jego akceptację przez kierownika działu, Naczelnika Urzędu lub Zastępcy Naczelnika.

W zakresie nieujawnionych źródeł

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu przekazuje drogą elektroniczną wytypowane przez Centrum Kompetencyjne ds. Nieujawnionych Źródeł Przychodów do czynności sprawdzających podmioty, celem weryfikacji. Wyznaczony pracownik dokonuje analizy i oceny, omawia z kierownikiem komórki tok dalszego działania. Później ewidencjonuje sprawy w systemie CBDiW oraz dokonuje na bieżąco uzupełnienia poszczególnych etapów działania oraz wpisuje dane do systemu ZISAR Plus.

Pracownik na bieżąco przedstawia kierownikowi stan realizacji spraw, które ostatecznie akceptowane są przez kierownika działu SKA, Zastępcę Naczelnika lub Naczelnika Urzędu Skarbowego.

W zakresie realizacji raportów w aplikacji WRO-System

Po otrzymaniu informacji od Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu do realizacji Raportu JPK zamieszczonego we WRO-Systemie kierownik dokonuje dekretacji na pracownika, który zakłada sprawę w SZD. Pracownik dokonuje w pierwszej kolejności czynności analitycznych i weryfikacyjnych we WRO-Systemie, wzywa podatnika w celu wyjaśnienia lub/i złożenia stosownej korekty i uzupełnia rekord pozostawiając go w wersji roboczej. Po wyjaśnieniu, bądź złożeniu korekty pracownik uzupełnia i zamyka rekord, sporządza adnotację oraz ewidencjonuje czynność sprawdzającą w systemie ZISAR Plus. Nadzór przełożonych odbywa się na bieżąco poprzez weryfikację informacji uzyskanych od pracownika, poprzez wykorzystanie WRO-System moduł Raporty (sprawozdawczość) oraz poprzez weryfikację przesłanych w trybie nadzoru pism przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

W zakresie rozliczeń podatkowych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych

Wyznaczony pracownik komórki SKA wzywa do przedłożenia dokumentów (po upływie trzech lat od daty zbycia nieruchomości licząc od końca roku podatkowego), wszystkich podatników, którzy złożyli zeznanie podatkowe PIT-39, w którym wykazali, że korzystają ze zwolnienia na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych. Oprócz tego sporządzane są raporty przez kierownika komórki SOB z aplikacji dotyczących czynności majątkowych, które weryfikowane są przez pracownika, pod kątem złożenia zeznania podatkowego PIT-39. Wzywani są podatnicy, którzy nie złożyli zeznania podatkowego PIT-39. Pracownik ewidencjonuje czynności w systemie ZISAR Plus, powyższe sprawy zakończone są adnotacją podsumowującą, zatwierdzaną przez kierownika. Kierownik prowadzi nadzór poprzez kontrolę funkcjonalną prowadzoną w tym obszarze.

W zakresie weryfikacji wypełniania przez podatników obowiązku obliczania i wypłacania zaliczek w podatku dochodowym w trakcie roku podatkowego

Przy współpracy z pracownikiem CIRF kierownik SKA sporządza raport, na podstawie którego podejmowane są dalsze czynności. Wyznaczony pracownik dokonuje wstępnej analizy w systemach: aplikacji EWIDENCJA US (wplacone zaliczki), PoltaxPlus (zestawienie danych z deklaracji VAT, złożonych informacjach jako płatnik), wzywa podatnika do złożenia wyjaśnień w zakresie braku wpłat zaliczek. Pracownik monitoruje, czy podatnik dokonał powyższych czynności (dokonał wpłat zaliczek), a następnie odnotowuje wyniki czynności w ZISAR Plus. Kierownik do końca 2023 r. nadzorował pracę w tym obszarze poprzez weryfikację sporządzanych półrocznych sprawozdań do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej.

W zakresie informacji sygnałnych

Pisma wpływające do tutejszego Urzędu dekretowane są przez Naczelnika Urzędu lub Zastępcę Naczelnika i kierowane do komórki SKA. Informacje sygnałne przekazane przez SKTI KAS oraz system ZISAR Plus wpływają bezpośrednio do komórki SKA, po czym kierownik komórki SKA przekazuje sprawę pracownikowi (również sprawy przekazane za pośrednictwem KTI KAS i ZISAR Plus). Pracownik rejestruje sprawę w systemie SZD oraz w systemie ZISAR Plus moduł Informacje (za wyjątkiem spraw przekazanych przez SKTI KAS), dokonuje wstępnej analizy oraz uzgadnia z kierownikiem dalszy tok działania. Dalej pracownik przeprowadza czynności sprawdzające, które wprowadza do systemu ZISAR

Plus moduł Czynności, które zatwierdza kierownik komórki. Dla wszystkich spraw zakończonych sporządzana jest przez pracownika „Karta o wynikach analizy źródła kontroli”, która akceptowana jest przez kierownika działu oraz przez Zastępcę Naczelnika lub Naczelnika Urzędu.

Referat SER prowadzi czynności sprawdzające w zakresie stwierdzenia różnic pomiędzy faktycznie dokonanymi wpłatami, a wpłatami wykazanymi w złożonym zeznaniu rocznym. Kierownik Referatu SER sporządza raporty, z aplikacji P2Bplus „Zestawienie zwrotów - oczekujące z odpisów”, z aplikacji EWIDENCJE US „Porównanie dokumentów z wpłatami” (dokument z przypisem/ odpisem/zerowym) i przekazuje do realizacji pracownikowi. Na podstawie powyższych raportów pracownik SER dokonuje analizy w zakresie różnic pomiędzy faktycznie dokonanymi wpłatami, a wpłatami wykazanymi w złożonym zeznaniu rocznym z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej w zakresie PIT-36, PIT-36L, PIT-28 oraz CIT. W ramach czynności sprawdzających pracownik komórki SER wzywa podatnika do złożenia korekty deklaracji. Po złożeniu korekty deklaracji przez podatnika i po weryfikacji zeznania rocznego na karcie kontowej pracownik SER przekazuje informację wyznaczonemu pracownikowi SER posiadającemu uprawnienia do ZISAR Plus, w celu zaewidencjonowania przeprowadzonych i zakończonych czynności sprawdzających.

Nadzór w powyżej wymienionych obszarach czynności sprawdzających w komórce SER sprawuje na bieżąco kierownik komórki. W szczególności poprzez monitorowanie rzetelności wprowadzanych danych, analizę, ww. raporty, rozmowy z pracownikami oraz poprzez przeprowadzanie kontroli funkcjonalnych.

Dział SOB prowadzi czynności sprawdzające w zakresie badania zasadności zwrotu VAT, wyjaśnienia przyczyn niezłożenia deklaracji i zeznań podatkowych (PIT-4R, PIT-36, PIT-36L, PIT-28, DSF-1, CIT-8, VAT- 7, VAT-7K), wyjaśnienia błędnych deklaracji i zeznań podatkowych podatników i płatników, błędnie wykazanych przez podatnika zaliczkach i docelowo sporządza korekty z urzędu, badanie zasadności zastosowania ulg i zwolnień przez podatnika.

W zakresie prowadzonych czynności sprawdzających dotyczących badania zasadności zwrotu VAT

Pracownik sporządza w Systemie SPED dla deklaracji VAT z odpisem przestanych w formie elektronicznej raport „zestawienie e-dokumentów”. Analizuje deklaracje niezaimportowane do systemu PoltaxPlus pod kątem rodzaju błędów występujących w deklaracji. Pracownik dokonuje podziału deklaracji według terminu zwrotu zwrot VAT na rachunek VAT w terminie 25 dni i pozostałe, nadaje numer z rejestru paczek, który wpisuje w systemie PoltaxPlus w polu „Uwagi” i weryfikuje deklaracje poprzez sprawdzenie merytoryczne i rachunkowe. Sporządza „Kartę potwierdzeń zwrotu”, którą przekazuje, po zaakceptowaniu przez kierownika, za potwierdzeniem do SER. Wobec podatników, którzy złożyli deklaracje niepoprawne, wykazujące błędy rachunkowe lub inne, przeprowadza czynności wyjaśniające.

W zakresie niezłożenia deklaracji i zeznań podatkowych

Kierownik komórki SOB wykonuje raporty korzystając z programu e-Orus, rozdziela raporty pomiędzy pracowników komórki SOB w celu realizacji zadań. Pracownik, który otrzymał zadanie do wykonania dokonuje wstępnej analizy (sprawdzenie prawidłowości zarejestrowanych obowiązków podatkowych, złożonych innych deklaracji podatkowych), wzywa podatników do złożenia brakujących dokumentów. Dalej sprawdza, czy podatnik odpowiedział na wezwanie organu podatkowego i czy dokument jest przetwarzany w systemie PoltaxPlus. Pracownik odpowiedzialny za przeprowadzenie czynności odnotowuje w systemie ZISAR Plus ich wykonanie i kończy sprawę. W zakresie złożonych po terminie deklaracji i zeznań podatkowych pracownicy komórki SOB sporządzają zawiadomienia karne

(informacje o naruszeniu przepisów prawa podatkowego, zawiadomienie o ujawnieniu czynu zabronionego) i przekazują do komórki SKA, celem dalszej realizacji.

W zakresie błędnych deklaracji i zeznań podatkowych (podatku dochodowego od osób fizycznych i prawnych oraz zryczałtowanego podatku dochodowego – PIT, PPE, PPL, CIT, DSF) oraz podatku od czynności cywilnoprawnych (PCC)

Pracownicy komórki SOB weryfikują na bieżąco dokumenty wpływające do urzędu. Wobec błędnych deklaracji lub zeznań podatkowych pracownik podejmuje czynności sprawdzające/wyjaśniające. Zaliczki podatkowe w zeznaniach rocznych są weryfikowane przez pracowników komórki SER. Pracownik komórki SER wzywa podatników w tym zakresie. W przypadku braku reakcji ze strony podatnika, przekazuje informację do komórki SOB, celem prowadzenia dalszych czynności wyjaśniających lub/i zmierzających do sporządzenia korekty z urzędu. Po otrzymaniu niewyjaśnionych zeznań pracownik komórki SOB dokonuje wstępnej analizy błędnej deklaracji lub zeznania podatkowego, ponownie wzywa podatnika do złożenia korekty. W przypadku błędnych zaliczek wzywa podatnika do złożenia korekty i sprawdza, czy podatnik odpowiedział na wezwanie organu podatkowego. W przypadku braku reakcji podatnika, wobec błędnie wykazanych zapłaconych zaliczek – sporządza korektę z urzędu, która następnie jest przetwarzana w PoltaxPlus. Pracownik komórki SOB odnotowuje w systemie ZISAR Plus wykonane w tym zakresie czynności i kończy sprawę.

W zakresie błędnych deklaracji VAT

W zakresie podatku VAT pracownik komórki SOB codziennie sprawdza stan dokumentów VAT w SPED (ściąga dokumenty, które nie zostały automatycznie wprowadzone do PoltaxPlus). Wobec błędnych deklaracji VAT pracownik podejmuje czynności wyjaśniające/sprawdzające – najpierw dokonuje analizy błędnego dokumentu, wzywa podatnika do złożenia korekty, sprawdza, czy podatnik odpowiedział na wezwanie organu podatkowego, przetwarza korektę w PoltaxPlus, by końcowo odnotować w ZISAR Plus wykonane w tym zakresie czynności, po czym kończy sprawę.

W zakresie błędnych kwot z przeniesienia w deklaracji VAT

Kierownik komórki SOB, co kwartał, wykonuje raporty z wykorzystaniem programu e-Orus dot. błędnych kwot z przeniesienia. Przekazuje pracownikowi w celu podjęcia dalszych czynności, a ten dokonuje analizy raportu, wzywa podatnika do złożenia korekty, sprawdza, czy podatnik odpowiedział na wezwanie organu podatkowego, przetwarza korektę w PoltaxPlus i odnotowuje w systemie ZISAR Plus wykonane w tym zakresie czynności, po czym kończy sprawę.

W zakresie niezłożenia deklaracji VAT-7 i VAT-7K

Pracownik komórki SOB wykonuje raport korzystając z programu e-Orus po upływie terminu złożenia deklaracji, a następnie dokonuje wstępnej analizy, wzywa podatników do złożenia brakujących deklaracji, sprawdza, czy podatnik odpowiedział na wezwanie organu podatkowego. W przypadku jej złożenia przetwarza deklaracje w systemie PoltaxPlus, odnotowuje w systemie ZISAR Plus wykonane w tym zakresie czynności i kończy sprawę. W przypadku uporczywego nieskładania przez podatnika deklaracji VAT (posiadając udokumentowane czynności w tym zakresie - wezwania do podatnika), pracownik sporządza opis czynności w sprawie wykreślenia z urzędu podatnika z rejestru podatników VAT. Opis przekazuje kierownikowi komórki SOB celem zaakceptowania. Kierownik SOB zaakceptowany opis przekazuje Naczelnikowi Urzędu/Zastępcy Naczelnika celem zatwierdzenia opisu i polecenia wykreślenia z rejestru podatników VAT. Wykreśleń z rejestru VAT dokonuje komórka SKA. W zakresie złożonych po terminie deklaracji VAT pracownik komórki SOB sporządza zawiadomienia karne (raport wykonywany cyklicznie po upływie kwartału) i przekazuje do komórki SKA celem dalszej realizacji.

W zakresie weryfikacji ulg i zwolnień wykazanych w zeznaniach podatkowych oraz zastosowania zwolnień w deklaracjach podatku od czynności cywilnoprawnych

Stwierdzono, że w 2023 r. komórka SOB badała zasadność zastosowania przez podatników:

- ulgi prorodzinnej (podwójnie odliczona ulga przez rodziców dziecka, przekroczenie kwoty dochodu rodziców a odliczenie ulgi na 1 dziecko, odliczone dziecko uzyskało dochód powyżej limitu),
- ulgi internetowej,
- ulgi rehabilitacyjnej,
- ulgi termomodernizacyjnej,
- wyboru preferencyjnego sposobu rozliczenia (wspólne, jako samotnie wychowujących), a prowadzenie działalności gospodarczej,
- ulgi dla seniora,
- ulgi na zabytki,
- ulgi – krwiodawstwo.

Ponadto prowadzono czynności sprawdzające w oparciu o informacje z MZA (nieprawidłowości w odliczeniach ulgi na wychowanie dzieci, rozbieżności w kwotach do przeniesień, brak CIT-8 za 2022 r., zerowe CIT-8 vs VAT- 7 za 2022 r., odliczenia od podatku – inne, odliczenia od podatku – składki zdrowotne, stawka CIT 9 % - 2022 r., przychody, nieprawidłowe odliczenia od podatku w latach 2019 – 2022, ulga termomodernizacyjna 2019 – 2022, weryfikacja prawidłowości wykazanej podstawy opodatkowania w zeznaniu podatkowym PIT-37 za 2022 r., ulga senioralna, danina solidarnościowa – brak deklaracji 2023 r., danina solidarnościowa – rozbieżności w deklaracji za 2023 r., PIT-36 za 2020 r.). Nadzór we wszystkich wymienionych obszarach czynności sprawdzających w komórce SOB sprawuje na bieżąco kierownik komórki, w szczególności poprzez monitorowanie rzetelności wprowadzanych danych, analizy, raporty, rozmowy z pracownikami oraz poprzez przeprowadzanie kontroli funkcjonalnych.

Informacje w zakresie obsługi korekt deklaracji, z których wynika nadpłata większa niż w dokumencie pierwotnym

Dział Obsługi Bezpośredniej obsługuje korekty deklaracji/zeznania podatkowych, z których wynika nadpłata większa niż w dokumencie pierwotnym oraz wnioski o stwierdzenie nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych i prawnych. Czynności w tym zakresie są prowadzone w oparciu o „Wewnętrzną procedurę postępowania nr 5/2022 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach z dnia 10 czerwca 2022 r. w sprawie zasad postępowania z wnioskami o stwierdzenie nadpłaty oraz z korektami deklaracji, z których wynika nadpłata”. W szczególnych przypadkach weryfikacja wniosku może być prowadzona przez komórkę SKA i SPV.

W zakresie wprowadzania danych do systemu ZISAR Plus Naczelnik Urzędu Skarbowego w Szamotułach wskazał, że:

W Dziale Obsługi Bezpośredniej oraz Dziale Czynności Analitycznych i Sprawdzających oraz Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej wszyscy pracownicy prowadzący czynności sprawdzające mają nadane uprawnienia do ZISAR Plus do modułu czynności sprawdzających. Każdy pracownik wprowadza do systemu ZISAR Plus informacje w zakresie przeprowadzonych przez siebie czynności sprawdzających. W szczególnych przypadkach (np. dłuższa nieobecność chorobowa pracownika) osoba wyznaczona przez kierownika wprowadza dane do ZISAR Plus po zakończeniu czynności.

Pracownicy zajmujący się rejestracją podatkową posiadają uprawnienia do rejestracji w systemie ZISAR Plus, jednak w okresie nasilenia pracy (akcja zeznań podatkowych), do systemu ZISAR Plus czynności sprawdzające wprowadzał wytypowany przez kierownika pracownik. Od 1 sierpnia 2023 r.

został zniesiony obowiązek rejestrowania czynności sprawdzających w zakresie rejestracji podatkowej w ZISAR Plus (pismo Ministerstwa Finansów Departamentu Nadzoru nad Kontrolami z 26 lipca 2023 r., nr DNK12.8622.72.2022).

W Referacie Rachunkowości Podatkowej do wprowadzania do systemu ZISAR Plus wytypowane są przez kierownika dwie osoby, które posiadają uprawnienia do systemu ZISAR Plus - moduł czynności sprawdzające. Osoby te wprowadzają czynności przeprowadzone przez pracowników komórki SER.

Opisane powyżej, wdrożone zasady realizacji zadań mających bezpośredni wpływ na prawidłowość prowadzenia czynności sprawdzających i wykorzystanie ustaleń poczynionych w ich trakcie oceniono pozytywnie. Za błąd uznano fakt przydzielenie zadania rejestracji ustaleń z czynności sprawdzających w systemie ZISAR Plus wybranym pracownikom w komórce SER – zgodnie z Wytycznymi w zakresie obsługi procesu czynności sprawdzających w systemie ZISAR II (wersja 1 z dnia 9.12.2021 r.) określono, że „Prowadzący czynności”- to „użytkownik odpowiedzialny za przebieg i obsługę sprawy w systemie ZISAR II w module czynności sprawdzające”. Dodatkowo podkreślić należy, że choćby z uwagi na znajomość tematu, zorientowanie w całej sprawie: powodach przeprowadzenia czynności, przebiegu i sposobie zakończenia czynności, osoba realizująca czynności sprawdzające jest najwłaściwszą osobą do rejestracji informacji w systemie ZISAR Plus.

II. Ustalenia

Cel dokonywania czynności sprawdzających określony został przez ustawodawcę w art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa. Celem czynności sprawdzających jest bieżąca, wstępna weryfikacja prawidłowości deklarowanych przez podatnika zobowiązań podatkowych, mająca jak najszybciej zapobiec powstaniu ewentualnych zaległości podatkowych. Czynności w ramach tej procedury są mniej sformalizowane i uciążliwe dla podatnika, co ma również za zadanie poprawę wizerunku organów KAS przejawiające się m. innymi w szybszym, bardziej efektywnym działaniu i skuteczniejszej eliminacji zjawisk niepożądanych (np. poprzez wykreślenie podatnika z rejestru VAT), a w konsekwencji zwiększy ochronę rzetelnych podatników przed zawieraniem transakcji z nieuczciwymi kontrahentami. Organy podatkowe prowadząc czynności sprawdzające winny starać się dążyć do wykorzystywania wszelkich możliwych prawnie środków przewidzianych w ustawie Ordynacja podatkowa, wykorzystując przy tym wszelkie dostępne zasoby oraz informacje, m.in. z baz danych.

Kontrolą objęto 30 spraw, wszystkie o statusie „zakończone” w 2023 r., zarejestrowane w systemie ZISAR Plus przez pracowników komórek SKA, SOB i SER. Tematyka czynności sprawdzających objętych sprawdzeniem dotyczyła: weryfikacji strat w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT), weryfikacji opodatkowania zryczałtowanym podatkiem dochodowym przychodów z najmu prywatnego wykazanych w zeznaniach PIT-28, weryfikacji dokumentacji przedłożonej do czynności w zakresie sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat (w tym zeznania PIT-39), weryfikacji prawidłowości sporządzenia i złożenia korekty zeznania rocznego PIT-28, PIT-36, weryfikacji prawidłowości złożenia korekt PIT-36L i PIT-37 oraz deklaracji DSF-1, terminowości i wielkości naliczania zaliczek na podatek dochodowy CIT i w zryczałtowanym podatku dochodowym PPE. Oceną objęto wyjaśnienie przyczyn niezłożenia wymaganych dokumentów–braku JPK-V7M (obsługa rekordów z raportów z rozbieżnościami w JPK-VAT udostępnionych w aplikacji WRO-SYSTEM), sprawy dot. weryfikacji danych wynikających ze złożonego przez podmiot Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK), weryfikacji wypełniania przez podatników i płatników obowiązku obliczania i wpłacania w ciągu roku zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, weryfikacji posiadania kas online, zasadności

zwrotu podatku VAT przed terminem zwrotu, w zakresie rejestracji do VAT, wyjaśnienie braku złożenia deklaracji PCC-3 i zapłaty podatku od czynności cywilnoprawnych.

Sprawy objęte kontrolą (numery nadane przez system ZISAR Plus):

Nr sprawy	Imię /nazwa firmy	Nazwisko	NIP	Nr w systemie ZISAR Plus
Sprawa 1	S.C.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 2	(...) sp. z o.o. 1			KCS/302939/ /2023
Sprawa 3	D.N.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 4	(...) sp. z o.o. 2			KCS/302939/ /2023
Sprawa 5	(...) sp. z o.o. 3			KCS/302939/ /2023
Sprawa 6	M.S.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 7	A.W.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 8	M.A.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 9	S.T.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 10	R.N.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 11	M.O.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 12	S.Z.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 13	A.K.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 14	M.P.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 15	Ł.O.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 16	D.G.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 17	D.K.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 18	M.R.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 19	M.Ś.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 20	K.G.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 21	P.T.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 22	W.H.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 23	Przedsiębiorstwo (...)			KCS/302939/ /2023
Sprawa 24	J.Ż.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 25	S.B.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 26	N.P.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 27	M.C.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 28	(...) s.c.			KCS/302939/ /2023
Sprawa 29	(...) sp. z o.o. 4			KCS/302939/ /2023
Sprawa 30	B.W.			KCS/302939/ /2023

II.1 Prawidłowość prowadzenia czynności sprawdzających

W zakresie prawidłowości prowadzenia czynności sprawdzających weryfikacji poddano:

- 1) kompletność i poprawność formalną sporządzanych wezwań, także tych sporządzonych w formie elektronicznej lub telefonicznej,
- 2) kompletność i rzetelność zebranego materiału dowodowego,
- 3) prawidłowość sporządzania protokołów i adnotacji z przeprowadzonych czynności sprawdzających,
- 4) terminowość prowadzenia czynności sprawdzających.

Kontrola instytucjonalna wykazała, że prowadzone przez organ czynności sprawdzające poprzedzone były analizą, której zakres zależał od posiadanych informacji, ich szczegółowości, ryzyka

prawdopodobieństwa wystąpienia nieprawidłowości. Analiza informacji oraz dalsze prowadzenie czynności sprawdzających weryfikowane było również pod kątem przedawnienia się zobowiązania podatkowego, przy uwzględnieniu realnych możliwości zakończenia określonych procedur przed jego upływem (ewentualnego przeprowadzenia kontroli podatkowej, wszczęcia postępowania podatkowego).

W zakresie prawidłowości prowadzenia czynności zbadano:

1) kompletność i poprawność formalną sporządzanych wezwań, którą oceniono pozytywnie z uchybieniami.

Przedłożony do oceny materiał dowodowy potwierdził kompletność i - co do zasady - formalną poprawność sporządzanych pisemnie wezwań, ich zgodność z przepisami zawartymi w rozdziale 6. Wezwania ustawy Ordynacja podatkowa oraz Standardami dotyczącymi wyjaśnień i wezwań (Warszawa, czerwiec 2017 r.).

Zgodnie z zapisem art. 272 ustawy O.p. pracownicy kontrolowanego organu wykorzystywali czynności sprawdzające przede wszystkim do weryfikacji poprawności formalnej i rachunkowej złożonych rozliczeń podatkowych, wyjaśnienia wątpliwości dotyczących wpłat podatków czy oceny danych i dokumentów przedstawionych do rejestracji podatkowej. Wzywali podatników m.in. do udzielenia wyjaśnień w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości, przedłożenia dokumentów potwierdzających prawo do ulg podatkowych czy dostarczenia dokumentów (także w formie JPK) niezbędnych do zbadania zasadności zwrotu VAT, tzn. podejmowane były działania zmierzające do ustalenia stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami.

Za punkt wyjścia wszystkich ustaleń należy uznać stwierdzenie, że w toku kontroli nie zdiagnozowano żadnego przypadku bezpodstawnego przeprowadzania czynności sprawdzających oraz nie stwierdzono przekroczenia zakresu czynności, na jakie pozwala zakres czynności sprawdzających. W kierowanych do podatników pisemnych wezwaniach w sposób prawidłowy wskazywano wzywający organ oraz adresata wezwania. W 1 przypadku (sprawa nr 5) stwierdzono, że wezwanie o złożenie brakującego CIT-8/2022 zostało skierowane na spółkę, a nie na osobę ją reprezentującą. Art. 159 ustawy O.p. determinuje kogo należy wskazać jako adresata wezwania – z jego treści wynika, że w wezwaniu należy wskazać imię i nazwisko osoby wzywanej (upoważnionej do reprezentowania spółki), która w przypadku niezrealizowania wezwania (zawierającego zapis wynikający z katalogu zamkniętego określonego w art. 262 ustawy O.p.), pouczona o możliwości zastosowania kary porządkowej, mogłaby zostać tą karą porządkową zdyscyplinowana. Stanowisko w tej kwestii, w wyroku o sygnaturze II KSK 1250/2013 wyraził Najwyższy Sąd Administracyjny, który wskazał, cyt.: „W myśl art. 155 § 1 o.p. organ podatkowy może wezwać stronę lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań lub dokonania określonej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy. Nie budzi wątpliwości w ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego fakt, iż organ podatkowy może żądać od strony wyjaśnień lub dokonania określonej czynności. Natomiast wbrew stanowisku Skarżącego, nie można wezwać do złożenia wyjaśnień strony nie będącej osobą fizyczną, tj.(...) sp. z o.o., gdyż zgodnie z art. 159 § pkt 2 o.p. – w wezwaniu należy wskazać imię i nazwisko osoby wzywanej. Łączne odczytanie powyższych przepisów dowodzi, iż nawet gdy stroną postępowania jest spółka (jak w rozpatrywanej sprawie), to wezwanie należy kierować do osoby fizycznej uprawnionej do reprezentowania danej spółki”.

Prawidłowo wskazywano zakres wezwania oraz sposób jego realizacji, co w praktyce przełożyło się na przekazywanie w wezwaniach informacji, że nie jest niezbędna wizyta podatnika w urzędzie

skarbowym, bowiem ma on możliwość dokonania danej czynności na piśmie lub poprzez przekazanie dokumentu w formie elektronicznej, co umożliwia art. 155 § 1 Ordynacji podatkowej. Zgodnie ze Standardami dot. wyjaśnień i wezwań w Urzędzie Skarbowym w Szamotułach przyjęto, że wykonanie wezwania powinno być możliwie najprostsze i jak najbardziej dogodne dla wzywanej osoby – tj. może zostać zrealizowane za pośrednictwem pełnomocnika, mailowo lub przy pomocy Poczty Polskiej. W związku z niezrealizowaniem przez podatnika/podmiot wezwania Urzędowi Skarbowemu wolno w trakcie czynności sprawdzających zastosować karę porządkową (w 2023 r. ograniczonej ustawowo do kwoty 3 300,00 zł). Karę porządkową wolno jednak wymierzyć wyłącznie za czyny określone w art. 262 ustawy Ordynacja podatkowa, np. za bezzasadną odmowę złożenia wyjaśnień. W kilku przypadkach stwierdzono bezpodstawne wykorzystanie pouczenia o możliwości nałożenia kary porządkowej w sytuacji kierowania do podatnika wezwania wyłącznie do złożenia korekty (np. sprawy 1, 2, 3, 11, 29, 30). W tych ocenianych wezwaniach błędnie wskazywano w pouczeniach o możliwości nałożenia przez organ kary porządkowej, za czyn wykraczający poza wskazane w katalogu zamkniętym określonym w art. 262 § 1 ustawy O.p. (wezwanie wyłącznie do złożenia korekty zeznania/deklaracji). Zakres podmiotowy przepisu art. 262 § 1 Ordynacji podatkowej został jednoznacznie określony i z uwagi na sankcyjny (karny) charakter niniejszej normy nie może on być rozszerzany. Katalog ten jest zamknięty. Organ podatkowy nie może sankcjonować innych działań i zaniechań, chociażby utrudniały lub hamowały jego pracę. Należy zatem wskazać, że kary porządkowej nie można zastosować do samego niezłożenia przez podatnika korekty deklaracji na żądanie organu podatkowego, wystosowanego w ramach czynności sprawdzających (Zalecenia w zakresie nakładania kar porządkowych w toku kontroli lub czynności sprawdzających zostały skierowane do organów pierwszoinstancyjnych w piśmie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu pismem z 13 września 2023 r., nr 3001-ICK1.4022.254.2023.1). Dodatkowo w 4 wezwaniach wskazywano błędną wartość kwoty kary porządkowej – co Naczelnik Urzędu wyjaśnił nieuwagą pracowników.

W poddawanych ocenie wezwaniach wskazywano prawidłową podstawę prawną (poza wyżej opisanymi przypadkami dot. zastosowania art. 262 ustawy O.p.). Każde z wezwań było podpisane przez pracownika, który został do tego umocowany przez Naczelnika organu.

Pozytywnie należy ocenić wezwania dotyczące przedłożenia materiału źródłowego w sprawach dot. wyjaśnienia długoletnich strat w prowadzonej działalności gospodarczej ew. w sprawach nieujawnionych źródeł i informacji sygnałnych, które zostały przez pracowników w szczegółach dopracowane.

W kilku przypadkach stwierdzono nieuzasadnione wykorzystanie formy pisemnej wezwania, co również zostało wyjaśnione. Zdaniem Naczelnika pracownicy zostali zapoznani z treścią dokumentu Ministerstwa Finansów „Standardy wezwań i wyjaśnień” i co do zasady dążą do kontaktu telefonicznego z podatnikami, realizując zawarte w tym dokumencie zalecenia. Niemniej Naczelnik Urzędu dopuszcza wyjaśnienie pracowników, że w sprawach tych najprawdopodobniej był wykonany telefon do podatnika, lecz mogła to być próba nieudana i przez pracownika nieodnotowana, po czym wysłano wezwanie.

W kilkunastu badanych sprawach nie stwierdzono faktu udokumentowania nawiązania kontaktu telefonicznego bądź mailowego w postaci adnotacji służbowej podpisanej przez pracownika dokonującego tych czynności w myśl art. 177 § 1 Ordynacji podatkowej, nie wskazano żadnej podstawy prawnej. Ponadto w wyniku dokonanej analizy przedłożonych akt kontrolowanych spraw stwierdzono wydruki z przesyłanej, otrzymywanej korespondencji mailowej dotyczącej wezwań telefonicznych, czy nawiązywanych kontaktów telefonicznych, mailowych z podatnikami np. dotyczących konieczności

uzupełnienia informacji telefonicznej o przesłanie wskazanych dokumentów, czy ogólnie informacji. W tych kilku przypadkach stwierdzono brak sporządzania notatek służbowych na okoliczność dokonania wezwań telefonicznych (informacje wprowadzone do systemu ZISAR Plus nie mają formy adnotacji, notatki) oraz maili (np. w sprawach dot. donosów i strat). Stwierdzono przypadki sporządzenia adnotacji, w których treść sporządzonych adnotacji na okoliczność wezwania telefonicznego podatnika/osoby reprezentującej nie wskazywała z kim przeprowadzono rozmowę, czy zgodnie z art. 159 § 1 pkt 1-6 w zw. z art. 160 § 1 Ordynacji podatkowej i w nawiązaniu do pkt III.1. Standardów dotyczących wyjaśnień i wezwań (Warszawa, maj 2017 r.) – wezwanie zawierało wszelkie wymagane elementy (w szczególności nie wynika, czy wskazano termin, do którego żądanie powinno zostać spełnione oraz czy dokonano stosownych pouczeń). Podstawę prawną wezwania przez telefon bądź przy użyciu innych środków łączności (np. maila) stanowi art. 160 § 1 Ordynacji podatkowej. Niniejsza forma wezwania może być stosowana w celu uzyskania od podatnika wyjaśnień na piśmie lub złożenia przez niego żądanych dokumentów. Jednak, zastosowanie wezwania telefonicznego (mailowego) nie zwalnia organu podatkowego od zachowania wymogów, które powinno zawierać każde wezwanie (tj. wymogów określonych w art. 159 § 1 pkt 1-6 Ordynacji podatkowej). Ponadto, mając na uwadze treść przepisów art. 177 § 1 Ordynacji podatkowej niezbędne jest sporządzenie adnotacji na okoliczność udokumentowania dokonanego wezwania przez telefon (maila). Adnotacja służbowa jest krótką notatką służbową zawierającą ustalenia bieżące, istotne dla sprawy, podpisaną przez osobę dokonującą tych czynności. W przypadku kontaktu telefonicznego, w adnotacji tej należy przywołać treść przekazanego przez telefon wezwania wraz z wyznaczonym czasem oczekiwania na wykonanie przez podatnika żądanej czynności. Również uzyskiwanie wyjaśnień drogą telefoniczną, bądź przy użyciu innych środków łączności (np. maila) wymaga udokumentowania sporządzeniem adnotacji na okoliczność dokonanych ustaleń z podatnikiem.

Oceny działalności kontrolowanej jednostki dokonano w oparciu o czterostopniową skalę ocen. Wyniki przeprowadzonej kontroli pozwalają, po zbadaniu legalności, rzetelności i prawidłowości przeprowadzonych w organie czynności oraz przestrzegania obowiązujących norm prawnych i instrukcji wewnętrznych, na zastosowanie oceny pozytywnej z uchybieniami.

Również zastosowane kryteria kontroli weryfikujące

- legalność – czyli zgodność działania z przepisami prawa powszechnie obowiązującego, przepisami prawa wewnętrznego i umowami, decyzjami w sprawach indywidualnych oraz innymi rozstrzygnięciami podjętymi przez uprawnione podmioty;
- efektywność - zgodność działań kontrolowanej jednostki z określonymi celami, racjonalnego i oszczędnego doboru metod i środków odpowiednich dla ich osiągnięcia oraz wykorzystania możliwości zapobieżenia lub ograniczenia wysokości ewentualnych lub zaistniałych szkód;
- rzetelność – wypełnianie obowiązków z należytą starannością, sumiennie i terminowo, wykonywanie zobowiązań zgodnie z ich treścią, przestrzeganie wewnętrznych reguł funkcjonowania komórki, dokumentowanie określonych działań lub stanów faktycznych zgodnie z rzeczywistością, we właściwej formie i wymaganych terminach, bez pomijania określonych faktów i okoliczności

– dały podstawy do uznania, że co prawda doszło do incydentalnego naruszenia przepisów prawa obowiązującego, natomiast nie ma zastrzeżeń co do efektywności podejmowanych działań i ich rzetelności.

Dokonano oceny pozytywnej z uchybieniami bowiem stwierdzone w toku kontroli uchybienia występowały co prawda w sposób powtarzający się, lecz miały charakter wyłącznie formalny i nie powodowały następstw dla kontrolowanej działalności zarówno w aspekcie finansowym, jak i wykonania zadań, a stwierdzone naruszenia przepisów prawa nie powodowały odpowiedzialności karnej, dyscyplinarnej bądź finansowej. Ocenę ogólną skontrolowanej jednostki ustalono w oparciu o średnią ważoną z ocen cząstkowych.

2) W zakresie kompletności i rzetelności zebranego materiału dowodowego dokonano oceny pozytywnej z uchybieniami

Ocenie poddano, czy kompletnie i rzetelnie sprawdzono wszystkie dokumenty i kwestie dotyczące zakresu prowadzonych czynności sprawdzających oraz prawidłowość dokonanych na ich podstawie ustaleń.

Potwierdzono, że w kontrolowanej jednostce stosowano Wytyczne do czynności sprawdzających, dokument „Opodatkowanie przychodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych” z czerwca 2021, wytyczne z zakresu VAT oraz inne wytyczne i pisma Ministerstwa Finansów kierowane do organów pierwszoinstancyjnych za pośrednictwem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, zgodnie z zasadą, że wyczerpujące rozpatrzenie całego materiału zgromadzonego w toku czynności sprawdzających powinno prowadzić do jednoznacznych ustaleń faktycznych i prawnych.

W ocenianym organie, zasadnie podejmowano działania służące zbadaniu formalnej poprawności deklaracji, jak również dokumentów niezbędnych do sprawdzenia terminowego wpłacania podatków przez podatników i płatników. W sposób prawidłowy podejmowano czynności pozwalające stwierdzić, czy dokument nie zawiera błędów lub oczywistych omyłek i czy został sporządzony zgodnie z wymaganiami, jakie wynikają z przepisów prawa. Zgromadzony i wykorzystany przez pracowników Urzędu Skarbowego w Szamotułach materiał będący już wcześniej w posiadaniu organu oraz uzupełniony w toku przeprowadzonych czynności sprawdzających posłużył pracownikom do dokonania prawidłowej oceny, czy podatnicy i płatnicy wywiązują się ze swoich podstawowych obowiązków polegających na deklarowaniu i wpłacaniu podatków.

W poddanej ocenie próbie kontrolnej m.in. zweryfikowano 2 sprawy skierowane przez Centrum Kompetencyjne ds. Ujawniania i Opodatkowania Nieujawnionych Źródeł Przychodu w Gdańsku do Urzędu w celu przeprowadzenia czynności sprawdzających. W obu sprawach weryfikacji poddano wysokość deklarowanych przez podatników strat. Kontrola potwierdziła, że czynności, co do zasady, przeprowadzono w oparciu o dokument „Opodatkowanie przychodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych” z czerwca 2021. W sprawach wykorzystano sugestie Centrum Kompetencyjnego co do formy wezwania, które powinno być skierowane do podatników w sprawach dot. strat/nieujawnionych źródeł przychodów. Jak już wskazano powyżej, zawierają one wszystkie wymagane elementy i zachęcają podatników do dokonania ponownej weryfikacji zadeklarowanej przez siebie podstawy opodatkowania i ewentualnego złożenia korekty. W efekcie przeprowadzonych czynności ustalono w 1 przypadku (sprawa nr 13), że nie było podstaw do kwestionowania rozliczeń podatkowej, która przez kilka lat wykazywała stratę osiąganą w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą. W drugim przypadku (sprawa nr 15) przeprowadzone przez pracownika urzędu czynności doprowadziły do złożenia korekt zeznań rocznych i deklaracji VAT, co skutkowało zarejestrowaniem WUSZ w systemie ZISAR Plus w podatku PIT rzędu 15 630,00 zł i w podatku VAT – w łącznej kwocie przekraczającej 37 000,00 zł. (Informacje z systemu CBDiW potwierdzają, że w przypadku obu małżonków czynności sprawdzające

doprowadziły do ograniczenia straty o 189 845,08 zł i w podatku VAT uszczuplenie 33 916,00 zł za 2020 r. i 3 027,00 zł za 2022 r.)

Podczas rozliczania obu podatników prawidłowo uwzględniono wyjaśnienia podatników wskazujące przyczyny powstania strat w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą. Wzięto pod uwagę wytyczne sugerujące, że w ramach rozliczania działalności gospodarczej w koszty zostały wprowadzane wydatki ponoszone na opłacanie pracowników i amortyzację, która de facto w tym okresie nie stanowiła rzeczywistego wydatku. Uwzględniono, że niezrealizowane odpisy amortyzacyjne w przypadku sprzedaży środka trwałego nie są faktycznymi wydatkami, a dane wynikające z deklaracji nie uwzględniają okoliczności, że w przypadku podatnika prowadzącego pozarolniczą działalność gospodarczą na rzeczywisty poziom dochodów i rzeczywisty poziom wydatków mają wpływ zmiany stanów majątku obrotowego (materiały, towary, należności, środki pieniężne) i zmiany stanów zobowiązań. Wzrost stanu majątku obrotowego w badanym okresie to wzrost wydatków w stosunku do tych jakie wynikałyby z wykazywanej podstawy opodatkowania (skorygowanej o koszty niebędące wydatkami), a spadek stanu majątku obrotowego w nadanym okresie to spadek takich wydatków. Zwrócono uwagę na różnice remanentowe. Wszystkie powyższe działania były prawidłowe. Nieprecyzyjnie ustosunkowano się do reszty wydatków i ponoszonych kosztów - nie uwzględniając w pełni, iż kluczowy z punktu widzenia NŹP jest moment uzyskania zadeklarowanego przychodu i moment poniesienia zadeklarowanego wydatku. Wśród transakcji między przedsiębiorcami terminy zapłaty nie zawsze pokrywają się z datami wystawienia, czy zaksięgowania faktur, a czasami są znacznie przesunięte w czasie. W badanych sprawach nie dokonano w prawidłowy sposób rozliczenia chronologicznego poczynając od zaciągniętego w latach poprzedzających badany okres kredytu (nie rozliczono na co został wydatkowany, czy stanowił/lub nie podstawę finansowania nowopowstałej działalności gospodarczej), reszty zaciągniętych kredytów i pożyczek oraz poniesionych w związku z ich pozyskaniem wydatków. Z uwagi na brak próby pozyskania danych z wyciągów z rachunków bankowych (w sprawie nr 13 – brak jakichkolwiek wyciągów, w sprawie nr 15 tylko z 1 konta i wyłącznie za niepełne 2 miesiące), na podstawie których można było potwierdzić zarówno wpływy, jak i wypływy z konta trudno stwierdzić rzetelność przeprowadzonych czynności. Brak zastosowania rzeczywistej chronologii wydarzeń – z wydatkami muszą korespondować przychody (dochody), przy czym najpierw się je uzyskuje, aby móc je następnie wydatkować. W przypadku osób prowadzących działalność gospodarczą, w celu zachowania chronologii oraz ustalenia faktycznych przychodów i kosztów, w wezwaniu należy zobowiązać podatnika do dostarczenia prowadzonej dokumentacji np. księgi podatkowej, ewidencji środków trwałych oraz dowodów potwierdzających faktyczne terminy uzyskania przychodów i poniesienia wydatków (przesunięte terminy płatności) – Wytyczne str. 15. W badanych przypadkach prawidłowo pozyskano dokumentację źródłową prowadzoną w związku z działalnością gospodarczą, nie zgromadzono jednak dokumentów potwierdzających rzeczywisty termin ponoszenia kosztów (wyciągów z kont – nie podjęto próby pozyskania danych) i informacji o ewentualnych przesunięciach terminów płatności. „Informacje z wykorzystywanych rachunków bankowych (...) ułatwiają chronologiczne zestawienie wydatków i przychodów, a także umożliwiają ustalenie przyrostu lub spadku środków na rachunkach na przestrzeni roku podatkowego. Posiadanie oszczędności na początku roku podatkowego lub bezpośrednio przed poniesieniem wydatku nie świadczy o tym, że oszczędności te zostały przeznaczone na pokrycie konkretnego wydatku. Może się okazać, że oszczędności te zostały przeznaczone na pokrycie niedoboru przychodów lub konkretnego wydatku. Może się okazać, że te same środki (czasami powiększone o odsetki) pozostały na rachunkach podatnika po poniesieniu wydatku lub też na koniec roku podatkowego. Ujemna różnica sald na koniec roku (w stosunku do początku) potwierdza, że w tej części z oszczędności posiadanych

na początku roku sfinansowano poniesione w tym roku wydatki. Natomiast dodatnia różnica sald dowodzi, że z uzyskanych w trakcie roku przychodów poczyniono dodatkowe oszczędności, a więc zgromadzono mienie, które w myśl art. 25b ust 2 UPDOF stanowi wydatek podatnika” (wytyczne Opodatkowanie przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych, czerwiec 2021).

Pozytywnie oceniono działania podjęte w ramach wyjaśnienia Informacji z KTI KAS w Warszawie (w sprawie nr 14). Dostrzeżono podjęcie działań bez zbędnej zwłoki, zgodnie z wytycznymi w zakresie wprowadzania informacji zwrotnych do Modułu Zarządzania Analizami (dalej MZA). Podjęto działania wystarczające/odpowiednie do zweryfikowania opisanej przez sygnalistę sytuacji. Prowadzone czynności zmierzały do skutecznej eliminacji zjawiska niepożądanego. Również w przypadku 2 spraw dot. zgłoszeń, sygnałów o nieprawidłowościach w rozliczeniach podatników (sprawy nr 21 i 22) podjęto czynności współmierne do wyjaśnienia okoliczności przy wykorzystaniu prawnych środków przewidzianych w ustawie Ordynacja podatkowa, dostępnych przez organ zasobów oraz informacji, m.in. z baz danych. Wezwano podatników, sprawdzono ich stan majątkowy, oceniono źródła posiadania i opodatkowane dochody, oceniono możliwości finansowe oraz zbadano wykonanie przez podatników obowiązków związanych z opodatkowaniem czynności majątkowych. Działaniami weryfikacyjnymi objęto również rodziny/bliskich. Współpracowano z ZUS-em, wykorzystano informacje z CEiDG i dane pozyskane z dostępnych systemów informatycznych. W obu przypadkach poinformowano w wymaganych terminach sygnalistów o zamiarze podjęcia działań w zgłoszonej sprawie. Prawidłowo wskazano, że z uwagi na tajemnicę skarbową nie zostaną udzielone im informacje w zakresie zgłoszenia. W sprawie podatnika zawierającego umowy dot. przeniesienia praw do działek ROD i budowania na ich powierzchni domów całorocznych, przy unikaniu zgłoszenia działalności gospodarczej i opodatkowania przychodów osiągniętych ze sprzedaży nieruchomości słusznie zdecydowano o konieczności nadzorowania podatnika w latach następnych w celu wychwycenia momentu zainicjowania niezgłoszonej działalności gospodarczej (dwukrotna sprzedaż praw do nieruchomości, po upływie pół roku i wybudowaniu na terenie działki domku całorocznego, nosi co prawda znamiona działalności gospodarczej, ale chwilowo to tylko znamiona – w następnych latach podatnik będzie monitorowany, w celu wykluczenia unikania podatnika od opodatkowania podatkiem dochodowym).

Pracownicy Urzędu prawidłowo ocenili materiał zgromadzony w sprawach dot. sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od nabycia (sprawa 24) i wyjaśnienia podatnika dotyczące posiadanych oszczędności na zagranicznym koncie (sprawa 25). Zweryfikowano również czynności (sprawa nr 20) przeprowadzone w związku z ustaleniem wysokości zaliczek od wynagrodzeń pracowników PIT-4, zainicjowane przez wydruk Raportu ukazującego porównanie wpłat dokonywanych w analogicznym okresie roku poprzedniego i stwierdzonym brakiem wpłat w 2023 r. (WUSZ 1 422,00zł).

Równie pozytywnie oceniono kompletność i rzeczowość materiału zgromadzonego podczas czynności sprawdzających prowadzonych przez pracowników w zakresie podatku od towarów i usług, tj. w sprawach dot. m.in. zwrotu VAT – zbadanie nabyci środków trwałych (sprawa 19), czynności w zakresie niewykazywania w deklaracjach VAT-7 sprzedaży i zakupów w określonym terminie (sprawa 26), weryfikacji błędnych faktur wyłonionych podczas analizy Raportu R.1.2. przez pracowników PWUS w Poznaniu (sprawa 23), zwrot podatku VAT z korekty deklaracji (sprawa 18), weryfikacja VAT przed terminem (sprawa 17). Pracownicy Urzędu Skarbowego w Szamotułach weryfikowali sprawy w oparciu o przedkładane przez podatników dokumenty i posiadane informacje gromadzone w systemach

informatycznych. Potwierdzono, że w ww. sprawach pracownicy weryfikowali m.in. dokumenty źródłowe (ewidencje środków trwałych, rejestry sprzedaży VAT i rejestry zakupu VAT, JPK, faktury i wydruki z kont potwierdzające przeprowadzone transakcje), wyjaśnienia podatników o ponoszonych wydatkach i ewentualnie nieuregulowanych należnościach wobec kontrahentów, umowy kredytów i pożyczek, informacje o aktywnych kasach rejestracyjnych podatników (wydruki z CEKR), wydruki z WRO-Systemu, dokonywali sprawdzenia podatników w systemie KARTA2 stosując się do wytycznych w sprawie zwrotu VAT-u. Podczas czynności sprawdzających badano, czy podatnicy prawidłowo wykorzystują mechanizm podzielonej płatności. Spośród spraw objętych czynnościami sprawdzającymi poddanych kontroli w zakresie weryfikacji zwrotu podatku VAT nie stwierdzono przypadków zwrotu podatku VAT po ustawowym terminie oraz wypłaty odsetek od nieterminowych zwrotów. W przeprowadzonych czynnościach sprawdzających objętych kontrolą w zakresie weryfikacji zasadności zwrotu podatku VAT nie wystąpiła konieczność przedłużania terminu zwrotu.

W toku kontroli wewnętrznej potwierdzono zasadność podejmowanych działań. Stwierdzono, że pracownicy Urzędu prowadząc czynności sprawdzające dążyli do wykorzystywania wszelkich możliwych prawnie środków przewidzianych w ustawie Ordynacja podatkowa wykorzystując przy tym wszelkie dostępne zasoby oraz posiadane informacje, co zostało przez nich wykorzystanie m.in. dla zastosowania 150 % odsetek od niezapłaconych należności.

W ramach zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R (sprawa 16) pracownicy SKA przyjęli rezygnację podatnika ze zwolnienia, o którym mowa w art. 13 ust. 1 lub 9 ustawy o VAT i pobrali od podatnika dokument potwierdzający prawa do lokalu. Prawidłowo dokonali oceny ryzyka rejestracyjnego i uznali podatnika za podmiot o akceptowalnym poziomie ryzyka. Natomiast w ramach czynności prowadzonych w zakresie przywrócenia do rejestru podatników czynnych VAT (sprawa 28) zauważono podjęcie działań bez zbędnej zwłoki na wniosek współników (...)s.c., którzy z kolei zareagowali na wykreślenie spółki z rejestru czynnych podatników VAT dokonane wcześniej przez Naczelnika, który nota bene prawidłowo zareagował w sytuacji składania przez podatnika deklaracji przez 6 kolejnych miesięcy, w których nie wykazywał sprzedaży lub nabycia towarów (art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy VAT). Właściciele spółki cywilnej uzasadnili swój wniosek brakiem wiedzy o tym, że Biuro Rachunkowe, z którym uprzednio współpracowali składało tzw. deklaracje zerowe, nie deklarując żadnego podatku należnego. Wraz z wnioskiem o przywrócenie do rejestru podatników VAT czynnych przedłożono dokumenty potwierdzające prowadzenie działalności gospodarczej tj. rejestr sprzedaży VAT i rejestr zakupu VAT wraz z fakturami i wydrukami z konta potwierdzającymi przeprowadzone transakcje, zgłaszając równocześnie Biuro Rachunkowe. Konsekwentnie złożono korekty deklaracji VAT-7, w których zadeklarowano kwoty do wpłaty (WUSZ w łącznej kwocie 62 721,00 zł).

W toku kontroli wewnętrznej poddano weryfikacji czynności sprawdzające przeprowadzone przez Dział Obsługi Bezpośredniej, których wykonanie oceniono pozytywnie. Na szczególne uznanie zasługuje fakt, że pomimo realizacji podstawowego zakresu działania tej komórki polegającego na doraźnej obsłudze petenta pracownicy komórki SOB skupiając się na wykonywanych zadaniach w sposób kompletny i rzetelny gromadzą materiał niezbędny do fachowej weryfikacji poprawności formalnej i rachunkowej złożonych rozliczeń podatkowych, wyjaśnienia wątpliwości dotyczących wpłat podatków czy oceny danych.

W prawidłowy sposób, w oparciu o pismo Ministerstwa Finansów Departamentu Orzecznictwa Podatkowego z 29 listopada 2021 r. (DOP8.8012.41.2021) w sprawie trybu postępowania z błędnymi zeznaniami w Urzędzie Skarbowym w Szamotułach sporządzono 2 oceniane korekty z urzędu. Zgodnie z zaleceniem Ministerstwa uwzględniono zapis pozwalający na zastosowanie przepisów art. 274 § 1

pkt 1 i § 2 ustawy Ordynacja podatkowa w celu samodzielnego skorygowania przez organ podatkowy uchybień formalnych w zeznaniu rocznym, polegających na błędnym wskazaniu kwot zapłaconych zaliczek, przy uwzględnieniu progu kwotowego 5 000,00 zł odnoszącego się do ewentualnej zmiany wysokości kwoty nadpłaty oraz bez limitu w przypadku kwoty do zapłaty.

Dalej, zweryfikowano m.in. czynności sprawdzające dotyczące niepoddania przeglądowi technicznemu kasy rejestrującej (sprawa nr 7). Nie dopatrzone się żadnych uchybień, ani nieprawidłowości zarówno w czynnościach weryfikacyjnych, jak i w postępowaniu w sprawie nałożenia kary porządkowej. Na uznanie zasługuje również realizacja czynności prowadzonych w związku ze złożonym wnioskiem o zaświadczenie o niezaleganiu (w sprawie nr 8). Prawidłowo zgromadzone niezbędne dokumenty i reakcja pracownika była odpowiednia do sytuacji. W momencie pozyskania informacji o drobnych zaległościach pracownik poinformował telefonicznie podatnika o konieczności dokonania wpłaty brakującej kwoty, co również zostało odnotowane w systemie ZISAR Plus. Pozytywnie oceniono również wykonanie czynności (sprawa nr 9) po stwierdzeniu niezłożenia deklaracji DSF-1, przez zobowiązane do tego podmioty. Zasługująca na uznanie reakcja pracowników Urzędu już kilka dni po terminie do złożenia deklaracji DSF-1 (prawidłowo ustalono osobę upoważnioną, którą należało wezwać do tej czynności, wezwano telefonicznie 9 maja 2023 r., deklarację złożono 29 maja 2023 r. – w efekcie czynności - WUSZ 64 192,00).

Z kolei czynności sprawdzające przeprowadzane przez komórkę SER (2 oceniane sprawy) zawierają dokumenty zgromadzone głównie na podstawie dostępnych systemów informatycznych. Są to karty weryfikacji zeznania, wydruki ze stanu konta podatnika, wezwanie w formie papierowej i notatka z rozmowy telefonicznej, a w 1 przypadku (sprawa 29) dodatkowo zweryfikowano dane osób upoważnionych do udzielenia informacji, co potwierdzają wydruki z aplikacji Podatnik 360. Powyższe wskazuje na prawidłowość podejmowanych działań przez osoby weryfikujące wysokość dokonanych przez podatnika wpłat. Na pozytywną ocenę podjętych czynności wpływa zwłaszcza fakt weryfikowania na podstawie dostępnych systemów informacji nt. osób upoważnionych do kontaktu.

3) W zakresie prawidłowości sporządzania protokołów i adnotacji z przeprowadzonych czynności sprawdzających dokonano oceny pozytywnej z uchybieniami.

Zweryfikowano w jaki sposób zostały udokumentowane ustalenia z czynności sprawdzających, czy zastosowano formę adnotacji, o której mowa w art. 177 ustawy Ordynacja podatkowa, czy formę protokołu, o którym mowa w art. 172 powołanej ustawy.

W 14 na 30 zakończonych sprawach objętych kontrolą nie stwierdzono udokumentowania przeprowadzonych czynności sprawdzających dokumentem: adnotacją lub protokołem, brak zapisów pozwalających odtworzyć przebieg i zakończenie czynności. W kilku przypadkach czynność podsumowano 1 zdaniem (np. złożono 15.05.2023 korektę). W aktach 16 kontrolowanych spraw stwierdzono sporządzaną na okoliczność zakończonych czynności sprawdzających notatkę lub protokół. Adnotacje w swej treści zawierały opis złożonych przez podatników dokumentów/ deklaracji/ zeznań, informacji i danych zawartych w dostępnych systemach informatycznych, podjęte i przeprowadzone działania czy zapisy dotyczące ustalenia stanu faktycznego (w kilku sprawach dot. VAT uzupełniono zapis notatki o informację, że zastosowano 150 % odsetki). Każda informacja podpisana została przez osobę przeprowadzającą czynności sprawdzające, a w kilku przypadkach zawierała dyspozycje przełożonego oraz ostateczną decyzję, co do zakończenia sprawy potwierdzoną przez Naczelnika Urzędu lub Zastępcę Naczelnika Urzędu nadzorującego realizację zadań w przedmiotowym zakresie.

W sprawach dot. nieprawidłowości zgłaszanych przez sygnalistów i w sprawach dot. wyjaśnienia wysokości deklarowanych przez podatników strat kierowanych przez Centrum Kompetencyjne ds. Ujawniania i Opodatkowania Nieujawnionych Źródeł Przychodu w Gdańsku oraz podczas czynności dot. niepoddania przeglądowi technicznemu kasy rejestrującej, zakończenie czynności zostało udokumentowane spisaniem protokołu (7 protokołów) , w pozostałych przypadkach w formie notatki lub wykorzystano w tym celu Karty o wynikach analizy źródła kontroli (2 szt.).

W kontekście powyższego, kierując się zapisami w Wytycznych do czynności sprawdzających (Departament Nadzoru nad Kontrolami MF, wrzesień 2021 r.) należy przypomnieć, że z każdej czynności powinna być sporządzona adnotacja lub protokół z uwzględnieniem zapisów art. 172 § 1 lub art. 177 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa. Organ podatkowy sporządza protokół z każdej czynności postępowania mającej istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, a czynności organu podatkowego, z których nie sporządza się protokołu, a które mają znaczenie dla sprawy lub toku postępowania utrwała się w aktach w formie adnotacji podpisanej przez pracownika dokonującego tych czynności. O tym, które czynności oprócz wymienionych w ustawie są czynnościami mającymi istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, decyduje organ podatkowy. Kwalifikacja w tym zakresie ma bardzo ważne znaczenie dla całego postępowania, bowiem brak zachowania formy protokołu dla udokumentowania niektórych czynności i zastąpienie adnotacją może skutkować istotną wadliwością dowodową czynności i w konsekwencji nieprzyznania tym czynnościom waloru dowodu. Ustawodawca nie sprecyzował dokładnie warunków, jakie ma spełniać adnotacja służbowa (notatka służbowa), dopuścił bowiem dowolność formy w jej sporządzeniu.

Wskazać należy następujące podstawowe cechy adnotacji służbowej:

- powinna być porządzona w formie pisemnej,
- powinna być podpisana przez pracownika organu administracji, który ją sporządził,
- powinna zawierać ustalenia bieżące, istotne dla danej sprawy.

Znaczenie adnotacji, ogranicza się do stwierdzenia określonej czynności istotnej dla danej sprawy.

Odnosząc się do spraw objętych próbą kontrolną i analiz dokumentujących zakończone czynności sprawdzające, stwierdzić należy, że analizy te w znacznej mierze nie zawierały podstawy prawnej (art. 177 § 1 Ordynacji podatkowej), na co należy w przyszłości zwrócić uwagę. Natomiast zakończenie sprawy przez spisanie notatki/adnotacji/ protokołu nie wykluczyło dalszych błędów, gdyż nie zostały one odnotowane w systemie ZISAR Plus. Odnotowywanie dat sporządzania adnotacji służbowych, co prawda nie jest obowiązkowe, jednak bardzo pożądane, bo w ocenie kontrolującej pozwoliłoby na uzyskanie kompleksowej informacji o danej sprawie.

4) Terminowość prowadzenia czynności sprawdzających oceniono pozytywnie z uchybieniami.

Zweryfikowano wszystkie sprawy pod kątem terminowości i wyłoniono te z terminem załatwiania przekraczającym 1 miesiąc, zweryfikowano powody długości ich prowadzenia (opóźnienia z winy podatnika lub organu).

Czynności sprawdzające podejmowane były przez pracowników Urzędu Skarbowego w Szamotułach na bieżąco i bez zbędnej zwłoki. Wstępne czynności polegające na zebraniu materiału z posiadanych systemów informatycznych trwały średnio do 2-3 tygodni od wpływu wniosku do urzędu/otrzymania sprawy do załatwienia. Wezwania do podatników kierowane były średnio w ciągu miesiąca, ale zweryfikowano też sprawy, gdzie podatnika wzywano i kończono sprawę w kilka dni. Stwierdzono, że długość trwania czynności posiada ścisły związek ze złożonością sprawy:

- najdłużej prowadzone były sprawy z zakresu nieujawnionych źródeł przychodów (sprawa nr 13) oraz czynności prowadzone w związku z wpływem informacji sygnałnej dot. usług lakierowania samochodu (sprawa nr 21) - odpowiednio 16 miesięcy i 9 miesięcy,

- najkrócej, co do zasady, te wymagające złożenia przez podatnika brakujących deklaracji lub złożenia wyjaśnień - z reguły było to kilka dni do 3 tygodni; 2 dni zajęła sprawa rejestracji podatnika jako czynnego płatnika podatku VAT, po złożeniu przez podatnika VAT-R.

Stwierdzono, że długość prowadzenia czynności sprawdzających uzależniona była nie tylko od zakresu prowadzonych działań, ale przede wszystkim od zainteresowania podatnika efektem podejmowanych przez pracowników działań – w sprawie pozyskania zaświadczenia o niezaleganiu oraz przywrócenia spółki do rejestru podatników VAT czynnych, czynności trwały zaledwie kilka dni (2-7). W zakresie sprzedaży nieruchomości (5 dni), wyjaśnienia dochodów z zagranicy (3 tygodnie) a odliczenia ulgi od przychodu (odsetki od kredytu hipotecznego – 1 tydzień).

Pozytywnie oceniono działania organu podjęte w okresie zaledwie kilku dni (9 dni) od upływu terminu do złożenia deklaracji DSF-1, wezwano zobowiązane podmioty na podstawie wydruku z e-Orusa (w badanej sprawie WUSZ 64 192,00 zł).

Pozytywnie należy również ocenić czas trwania czynności sprawdzających podjętych w związku z deklarowaną przez podatnika prowadzącą działalność gastronomiczną stratą przez kilka lat (sprawa nr 15). Zgromadzono materiał dowodowy wystarczający do skłonienia podatnika do złożenia korekty w okresie nieprzekraczającym 3 miesięcy. Podatnik (wraz ze współmałżonkiem, w stosunku do którego również prowadzono czynności) złożyli korekty zeznań rocznych. Działania podjęte przez organ doprowadziły do samoopodatkowania się podatnika (umniejszenia straty i opodatkowania wykazanego osiągniętego przychodu; podatnik złożył również korekty deklaracji VAT-7). Również w sprawie nr 17, przesłanej przez Centrum Kompetencyjne ds. Nieujawnionych Źródeł Przychodów w Gdańsku w celu zweryfikowania zwrotu VAT przed terminem, czynności zakończono przed upływem miesiąca, a podatnik przyjmując ustalenia czynności sprawdzających sporządził korektę, w której wskazał kwotę do wpłaty przekraczającą 8 800,00 zł.

Niezwłoczne podjęcie czynności sprawdzających stwierdzono również w sprawie nr 19 – tj. podczas weryfikacji przeprowadzanej w zakresie nabyć środków trwałych w związku z deklarowanym w VAT-7 zwrotem oraz w sprawie wpłat zaliczek na podatek dochodowy od wynagrodzeń pracowników. Powyższe sprawy zakończono w 5 dni.

Nieuzasadnione przerwy w realizacji czynności sprawdzających zdiagnozowano w kilku sprawach:

1) w sprawie dotyczącej niepoddania przeglądowi technicznemu kasy rejestrującej (sprawa nr 7). Jak już napisano powyżej nie dopatrzone się uchybień, ani nieprawidłowości zarówno w czynnościach weryfikacyjnych, jak i w postępowaniu w sprawie nałożenia kary porządkowej. Nie sposób jednak nie odnieść się do wszczęcia postępowania po roku od zakończenia czynności sprawdzających. Powyższa kwestia stanowiła podstawę do złożenia wyjaśnień przez Naczelnika Urzędu Skarbowego, który stwierdził, że w sprawie niepoddania przeglądowi technicznemu kasy rejestrującej nie udało się zobligować podatnika do złożenia korekty deklaracji VAT -7. Z uwagi na powyższe, niezbędne było przeprowadzenie postępowania podatkowego w myśl art. 111 ust. 6 ka, ust. 6 m ustawy o podatku od towarów i usług, w sprawie nałożenia kary porządkowej. Zdaniem Naczelnika w takiej sprawie nie obligują pracowników Urzędu żadne terminy wynikające z przepisów prawa (poza terminem przedawnienia, a tu takie ryzyko, nie miało miejsca), a za priorytetowe uznano realizowanie przez tego pracownika czynności sprawdzających w zakresie błędnych deklaracji/zeznań, do brakujących deklaracji/zeznań, weryfikacji ulg i odliczeń i obsługa podatnika,

2) nieujawnione źródła przychodów wyjaśniane z osobą prowadzącą działalność gospodarczą (sprawa nr 13). Trzykrotnie nie podejmowano działań przez kilka miesięcy. Pierwsza przerwa trwająca 4 miesiące (od stycznia do kwietnia 2022 r.), kolejna po złożeniu przez podatnika pod koniec kwietnia 2022 r. oświadczenia, następna 3 miesięczna (od maja do lipca 2022 r.). Po złożeniu przez podatniczkę 4 lipca 2022 r. oświadczenia – przerwa 3 miesięczna do 3 października 2022 r. W związku z brakiem notatek, adnotacji powstały trudności z wyjaśnieniem powodów powstania okresów bezczynności. Powyższe zostało przez Naczelnika Urzędu Skarbowego wyjaśnione prośbami podatnika o czas na przedłożenie dokumentacji w związku ze zlikwidowaniem działalności gospodarczej i jej zarchiwizowaniem oraz koniecznością przeprowadzenia analizy materiału źródłowego zgromadzonego podczas czynności sprawdzających,

3) zwłokę w wykonywaniu czynności zdiagnozowano również w sprawie prowadzonej na podstawie informacji sygnałnej dot. zakupu praw do Działek ROD, na których podatnik burzył zabudowania i budował na nowo domki całoroczne – były to 2 okresy dwumiesięczne, podczas których stwierdzono niepodjęcie działań przez organ. Prowadzona sprawa wymagała zastanowienia się, czy zakres podejmowanych przez podatnika czynności ma znamiona działalności gospodarczej, czy jeszcze za wcześnie na takie stwierdzenie,

4) czynności przeprowadzane na prośbę PWUS w Poznaniu w związku z analizą raportu, potwierdzającego wprowadzenie błędnych faktur (nieprzeliczone wartości kwotowe z Euro na PLN). Podatnik złożył w efekcie tych czynności 4 korekty deklaracji VAT-7, niemniej trwało to 4 miesiące (od grudnia 2022 r. do marca 2023 r.),

5) 5-miesięczną przerwę w realizacji czynności stwierdzono w sprawie nr 27, w której wzywano do złożenia brakujących deklaracji VAT-7. Przerwa ta miała miejsce w związku z przekazaniem sprawy kolejnemu pracownikowi, a czynności zakończono 3 listopada 2023 r. (przy czym pierwotne wezwanie z dnia 24 kwietnia 2023 r.), tj. prowadzono je przez okres pół roku. Po złożeniu deklaracji sprawę zweryfikowano pod kątem zastosowania 150 % odsetek (w tym miejscu należy wskazać, że długotrwałe przeprowadzanie czynności naraża podatników na większe obciążenie finansowe),

6) niekorzystny wpływ na długość prowadzenia czynności zauważono w sprawie, w której w związku z niewyjaśnieniem zgodności wpłat z wpisami wynikającymi z zeznania rocznego przez Referat Rachunkowości (brak reakcji podatnika na wezwanie) przekazano zeznanie do wyjaśnienia komórce SOB (w związku z przekazaniem zeznania rocznego między komórkami SER i SOB – sprawa została zakończona po 3 miesiącach).

W pozostałych badanych przypadkach czynności zakończono w okresie 1-3 miesięcy, od daty wpływu dokumentu, na podstawie którego zostały przeprowadzone lub wydrukowane Raporty.

W przedmiotowej kwestii należy wyjaśnić, że przepisy Działu V ustawy Ordynacja podatkowa dotyczące czynności sprawdzających nie regulują wprost zagadnienia związanego z czasem prowadzenia czynności sprawdzających przez organ podatkowy (nie określają ram czasowych), to jednak na mocy art. 280 wskazanej ustawy w sprawach nieuregulowanych stosuje się odpowiednio m.in. przepisy Działu IV, Rozdziału 1 zatytułowanego „Zasady ogólne”. Wobec powyższego, prowadzenie czynności sprawdzających i ewentualnie późniejszego postępowania po znacznym upływie czasu staje się uchybieniem zasady szybkości postępowania określonej w art. 125 w związku z art. 280 Ordynacji podatkowej. Zasada ta nakazuje organom podatkowym działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia.

II.2 Ewidencjonowanie czynności sprawdzających

W zakresie ewidencjonowania danych w systemie ZISAR Plus przyjęto ocenę pozytywną z nieprawidłowościami, z uwagi na fakt zdiagnozowania mniejszych/większych błędów w 90 % ocenianych spraw.

Sprawdzeniem objęto prawidłowość i kompletność ewidencjonowania czynności sprawdzających w systemie ZISAR Plus, w szczególności:

- 1) prawidłowość wprowadzenia kwoty WUSZ,
- 2) zapisy dokonywane w Karcie Czynności Sprawdzających, m.in. czynności z wykorzystaniem JPK, tematy czynności, czynności w ramach akcji, dokumenty powiązane, podmiot, miejsce prowadzenia czynności, przedmiot czynności, przebieg czynności (zdarzenia, ustalenia, pisma, ustalenia spoza zakresu), ryzyko, wynik czynności – zgodnie z *Wytycznymi w zakresie obsługi procesu czynności sprawdzających w ZISAR II*, wersja 1 z 9 grudnia 2021 r.,
- 3) ewidencjonowanie sprawdzenia i weryfikacji WIS w czynnościach sprawdzających – zgodnie z *Wytycznymi Wiążące Informacje Stawkowe w czynnościach sprawdzających*, Warszawa, grudzień 2022 r.

Zgodnie z Wytycznymi w zakresie obsługi procesu czynności sprawdzających w systemie ZISAR Plus umożliwia on obsługę procesu rejestrowania czynności sprawdzających, o których mowa w dziale V Ordynacji podatkowej i ich przebiegu.

W toku kontroli potwierdzono rejestrację 4 272 czynności sprawdzających w systemie ZISAR Plus w 2023 r. przez pracowników Urzędu Skarbowego w Szamotułach.

Na powyższe, jak wykazała kontrola wewnętrzna, wpływ miała regularna rejestracja czynności sprawdzających przez wszystkie komórki Urzędu, które były do tego zobowiązane. Stąd w rejestrze czynności sprawdzających zostały zarejestrowane sprawy dokumentujące przebieg czynności podejmowanych w związku z niezłożeniem przez podatników deklaracji/zeznań; korekt deklaracji/zeznań czy wyjaśnień do zdiagnozowanych błędów oraz czynności podejmowanych w związku z wyjaśnianiem innych wątpliwości z zakresu podatków dochodowych, podatku od towarów i usług, podatków majątkowych, czynności rejestracyjnych oraz dotyczących wpłat.

Dodatkowo, stwierdzono, że na znacząco ilość wprowadzonych do systemu ZISAR Plus spraw mogła mieć bezpośredni wpływ m.in. odrębna rejestracja poszczególnych deklaracji VAT-7 (lub ich korekt) złożonych na 1 wezwanie pracownika, zamiast ich rejestracji w ramach jednej Karty Czynności Sprawdzających – co stanowiło błąd rejestracyjny (sprawy nr 23).

Błąd rejestracyjny stwierdzono również w sprawie nr 7 – stwierdzono, że początkowo do wyjaśnienia wpłat wskazanych w złożonym zeznaniu najpierw wzywała komórka SER, później, z uwagi na brak reakcji strony, komórka SOB. Po złożeniu przez podatnika korekty pracownicy obu komórek zarejestrowali czynność pozytywną i powielili w każdej Karcie wartość WUSZ-u. Prawidłowo należało odnotować czynności: komórka SER, powinna zarejestrować czynność negatywną (bo podatnik na wezwanie tej komórki nie zareagował), a komórka SOB pozytywną z WUSZ-em. Również w zakresie rejestracji sprawy 26 popełniono błąd – zarejestrowano co prawda 1 Kartę Czynności Sprawdzających dla korekty VAT-7 za 7/2022, jednak w jej ustaleniach nie przypisano korekt deklaracji za dalsze miesiące 8-12/2022 (tym samym nie zarejestrowano WUSZ-u o wartości ok. 25 000,00 zł). Z kolei w sprawie nr 27 nie zarejestrowano w ZISAR Plus jednej ze złożonych korekt deklaracji (kwota WUSZ 6 577,00 zł).

Kolejny błąd popełniono podczas rejestracji spraw zainicjowanych przez sygnalistów (sprawy nr 21 i nr 22). Ustalenia wynikające z zebranego materiału w każdej z tych spraw, wskazują na konieczność przypisania po 2 sprawy do każdej ze spraw, z uwagi na przeprowadzanie czynności sprawdzających

nie tylko wobec osób, których dotyczyły donosy, ale również wobec ich bliskich. W sprawie nr 21 początkowo prowadzono czynności wobec ojca, a w efekcie czynności ustalono, że to syn powinien opodatkować dochody. Natomiast sprawie nr 22 należało założyć 2 Karty Czynności Sprawdzających, po jednej dla każdego z konkubentów. W obecnym stanie niemożliwe jest odtworzenie przebiegu sprawy prowadzonej wobec podatniczki, której dane były wskazane w donosie.

Ogólne ustalenia i zdiagnozowane błędy w zapisach na Kartach Czynności Sprawdzających:

1. Prawidłowy temat czynności oraz podmiot czynności wprowadzono w 100 % zarejestrowanych spraw.
2. Przedmiot czynności prawidłowo zarejestrowano w 25 sprawach. W 5 sprawach stwierdzono:
 - ✓ Błędy polegające na zarejestrowaniu sprawy na dokumencie zamiast na obowiązku podatkowym - w sprawach nr 5, 9, 10, 27 - w której dostrzeżono dodatkowy błąd polegający na zarejestrowaniu tylko deklaracji VAT-7 za 6/2023 (tzn. za jeden miesiąc - brak rejestracji pozostałych miesięcy objętych czynnościami).
 - ✓ W sprawie nr 28 nieprawidłowo utworzono Kartę Czynności Sprawdzających na korektach deklaracji, a powinny być utworzone na zerowych deklaracjach pierwotnych.
3. Wykorzystanie checkboxa JPK – odnotowane w wymagających tego przypadkach.
4. Wykorzystanie checkboxa czynności rozszerzone – zgodnie z wyborem rejestrującego.
5. W żadnym przypadku nie wprowadzono zapisu, że czynność przeprowadzana była w ramach akcji.
6. Stwierdzono 1 incydentalny przypadek wykorzystania checkboxa – Zgoda na przeprowadzenie czynności (ta pozycja do uzupełnienia wyłącznie przez użytkownika wnioskującego o przeprowadzenie czynności sprawdzających w temacie Sprawdzenie transakcji zawartych między podmiotami – czynności w trybie art. 274c) – błąd rejestracyjny pracownika.
7. W zakresie części Przebieg czynności zauważono, że:
 - ✓ W zakładce Zdarzenia nie odnotowywano wszystkich zdarzeń – zaledwie w kilku przypadkach odnotowano dokumenty wykraczające poza rozmowę telefoniczną. W większości odnotowanych przypadków rozmów telefonicznych nie odnotowano rzeczywistego przebiegu rozmowy. Zarejestrowano co prawda powód wezwania, niemniej brak wskazania z kim przeprowadzono rozmowę oraz o czym podatnik został poinformowany/ pouczony, w jakim terminie powinien zareagować.
W kilku kontrolowanych przypadkach odnotowano adnotację, załączono skan adnotacji lub protokołu.
 - ✓ Prawidłowo rejestrowano ustalenia – czy czynność była pozytywna, czy negatywna oraz wartość WUSZ (poza incydentalnymi przypadkami opisanymi powyżej).
 - ✓ W zakładce Pismo – w zasadzie niewykorzystywana przez pracowników US w Szamotułach zakładka (należało tu zarejestrować pisma wysłane np. do sygnalisty lub do ZUS).
 - ✓ Ustalenia spoza zakresu – nie wykorzystano tej zakładki w żadnym przypadku, a jest to właściwe miejsce do rejestracji ustaleń poczynionych np. podczas czynności prowadzonych w zakresie nieujawnionych źródeł, albo donosów (w badanych sprawach – sprawy nr 21 i 22 można było opisać zależności ojciec-syn; partner-partnerka).
 - ✓ Załączniki – bardzo rzadko wykorzystywana zakładka (prawidłowo w badanej próbie zaewidencjonowano korekty z urzędu) – zasadne jest załączanie dokumentów, zwłaszcza tych pozyskanych w toku czynności przeprowadzanych z podatnikiem.
 - ✓ Historia operacji – zakładka, która dokumentuje terminy podejmowania czynności. Na jej podstawie ustalono, że 98 % ocenianych przypadków Kart Czynności Sprawdzających zostało

zarejestrowane po zakończeniu czynności, co jest niezgodne z punktem 13 *Wytycznych w zakresie obsługi procesu czynności sprawdzających w systemie ZISAR II*, zdanie drugie i trzecie, cyt.: „W systemie ZISAR II (w przeciwieństwie do aplikacji e-ORUS) ewidencjonowany jest cały proces czynności sprawdzających – tym samym dane o prowadzonych czynnościach sprawdzających mogą być pozyskiwane w czasie rzeczywistym, na każdym etapie. Z tego też powodu, karty czynności sprawdzających powinny być tworzone na bieżąco wraz z odnotowywaniem wszystkich zdarzeń wykonanych przez pracownika prowadzącego czynności”.

- ✓ W prawidłowy sposób dokonuje się wyboru sytuacji wymagających sprawdzenia WIS – w uzasadnionych przypadkach, w sprawach z obszaru VAT.
- ✓ Zapisy wynikające z punktu 6.12.3. *Wytycznych w zakresie obsługi czynności sprawdzających w systemie ZISAR II z 9 grudnia 2021 r.* wskazują, że cyt. „Ryzyko należy uzupełnić przy każdych prowadzonych czynnościach sprawdzających. Ryzyko jest wybierane przez użytkowników z dostępnej listy, w ramach której wybiera się najpierw Grupę Obszarów ryzyka, następnie Obszar ryzyka, a finalnie ryzyko.” Dalej: „Ryzyko należy powiązać z tematem czynności sprawdzających (...) Tabela zawierająca wskazanie przyporządkowania obszarów ryzyk do tematów czynności sprawdzających stanowi załącznik do pisma z 13 grudnia 2021 r., nr 3001-ICK1.041.7.2021.78) – w kilku przypadkach, uznanych za incydentalne, nie uzupełniono ryzyk - tj. w sprawach o nr 7, 14, 20, 29 i 30.

W kilku przypadkach w obszarze ryzyk nie uzupełniono checkboxa nieprawidłowość, ale wskazano kwotę nieprawidłowości.

- ✓ W części Wynik czynności – wskazywano prawidłowo daty podejmowanych/zakończonych czynności oraz sposób zakończenia czynności.
Z reguły nie odnotowywano daty protokołu, lub adnotacji – nie jest to co prawda wymagane, ale w dobrym tonie byłoby wprowadzić te dane, co pozwoli pozyskać całokształt informacji o przeprowadzonej czynności.

- ✓ W 2 sprawach o nr 18, 22, zaznaczono checkbox - KKS – w pozostałych uzasadnionych przypadkach z próby kontrolnej nie zaznaczono (sprawa nr 9, 21, 27) chociaż ww. wytyczne wskazują na taką konieczność – strona 13, cyt.: „W momencie określenia wyniku czynności jako POZYTYWNY, w zakładce *Wynik czynności* pojawia się checkbox *Wniosek KKS*. Zaznaczenie tego checkboxa umożliwia użytkownikowi utworzenie wniosku o ukaranie, który zostanie przekazany do komórki KKS w tradycyjny sposób (poza systemem ZISAR II). W przypadku, gdy wynik czynności jest określony jako POZYTYWNY, a użytkownik podejmuje decyzje o odstąpieniu od sporządzenia i przekazania wniosku do KKS (...), konieczne jest podanie powodu odstąpienia (opis w polu *uwagi do czynności*). Wynik czynności POZYTYWNY oraz nie zaznaczony checkbox *Wniosek KKS*, oznacza odstąpienie od sporządzenia i przekazania wniosku KKS.”

Powyższe zapisy nie zostały wykorzystane przez pracowników ocenianych komórek.

Kontrolująca sporządziła Raport, który wskazał w ilu przypadkach wykorzystano możliwość zakończenia sprawy polegającą na odznaczeniu checkboxa *Wniosek KKS*. Pozycja ta została wykorzystana przez pracowników Urzędu Skarbowego zaledwie 8 razy w 2023 r., przy czym Naczelnik ustosunkowując się do prośby o wyjaśnienie tej kwestii wskazał, że w samej komórce SOB możliwość ukarania podatnika wykorzystano 137 razy.

Podsumowując powyższe stwierdzić należy, że w przyszłości pracownicy Urzędu Skarbowego w Szamotułach powinni dołożyć wszelkich starań, aby jak najbardziej rzetelnie i na bieżąco rejestrować wszystkie działania podejmowane w toku prowadzonych czynności sprawdzających. Należy bowiem wziąć pod uwagę, że w sytuacji przejścia na wyłącznie elektroniczną obsługę urzędu rejestracja danych w taki sposób jak to ma miejsce obecnie, niestety daje nieczytelny obraz rzeczywiście podejmowanych działań. W sposób minimalistyczny przypisane dane znacznie odbiegają od rzeczywiście podejmowanych i zupełnie nie odzwierciedlają przebiegu czynności. Obecnie, nie sposób byłoby zorientować się w działaniach organu, gdyby przekazane do oceny czynności nie były poparte aktami, co bezpośrednio potwierdza znaczenie bieżącego, kompletnego odnotowywania w systemie ZISAR Plus wszystkich podejmowanych działań.

IV. Wykorzystanie ustaleń dokonanych w ramach czynności sprawdzających

Zbadano, czy i w jaki sposób wykorzystano ustalenia dokonane w ramach czynności sprawdzających, przy uwzględnieniu, że w ich efekcie w zależności od zakresu prowadzonych czynności sprawdzających podatnicy składając korekty/deklaracje pierwotne, nie dokonują wraz z nimi wymaganej wpłaty, co z kolei generuje konieczność wystawienia upomnień, tytułów wykonawczych, a czasami wniosku o rozłożenie zaległości na raty.

W pobranej próbie nie zdiagnozowano czynności, w toku których np. zakwestionowano by zwrot VAT, a podatnik by się z tymi ustaleniami nie zgodził, nie było problemu ze złożeniem deklaracji/zeznań, nie przekazywano żadnej z ocenianych spraw do kontroli podatkowej, ani do komórki prowadzącej postępowania podatkowe.

Niezbędnym, pierwotnym stwierdzeniem, było potwierdzenie, że w Urzędzie Skarbowym w Szamotułach wykorzystywano ustalenia dokonane w ramach czynności sprawdzających i podejmowano dalsze działania, o ile sprawy tego wymagały.

1) Przeprowadzenie czynności sprawdzających w zakresie nieujawnionych źródeł i złożonych donosów, kończyło się składaniem deklaracji/ zeznań/ lub ich korekt (nie stwierdzono sytuacji niepodjęcia jakichkolwiek działań i odłożenia sprawy aa). Z kolei złożenie deklaracji/zeznań z nowym, wyższym zobowiązaniem nie zawsze współgrało z dokonaną/bądź nie dokonaną przez podatników/podmioty wpłatą. W takiej sytuacji pracownicy bez zbędnej zwłoki wystawiali najpierw upomnienia (np. w sprawie nr 6 - korekta PIT-36L za 2022 złożona 30 listopada 2023 r., a upomnienie z 7 grudnia 2023 r.), a później, gdy sytuacja tego wymagała - tytuły wykonawcze (za wyjątkiem sprawy nr 26). Zdarzało się, że zaległości były niwelowane przez przeksięgowywane posiadanych na kontach wpłat.

2) W toku kontroli wewnętrznej zweryfikowano czynności sprawdzające dotyczące niepoddania przeglądowi technicznemu kasy rejestrującej (sprawa nr 7). W związku z tym, że podatnik nie złożył korekty deklaracji VAT -7, w konsekwencji należało przeprowadzić postępowanie podatkowe w myśl art. 111 ust.6 ka, ust. 6 m ustawy o podatku od towarów i usług, w sprawie nałożenia kary porządkowej. Zarówno podejmowane czynności podczas zebrania materiału w toku czynności sprawdzających, jak i późniejsze ich wykorzystanie podczas postępowania dot. nałożenia kary porządkowej nie zostało obarczone błędem.

3) W 1 przypadku (w sprawie nr 21) podatnik zwrócił się do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach z prośbą o rozłożenie zaległości na raty (zaległość związana z prowadzonymi czynnościami w związku z donosem). W tej sprawie podejmowano kolejno następujące działania:

- ✓ 10 listopada 2022 r. wystawiono tytuł wykonawczy nr 3029-(...)2022 dotyczący zaległości podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT-36) za 2020 i 2021 r. na kwotę należności głównej 4 832,00 zł,
- ✓ 30 stycznia 2023 r. podatnik złożył korektę zeznania podatkowego PIT-36 za 2020 r. z kwotą do zapłaty 1 787,00 zł. W związku z tym dokonano aktualizacji ww. tytułu wykonawczego umniejszając kwotę należności głównej do kwoty 3 982,00 zł.
- ✓ 7 października 2022 r. podatnik złożył wniosek o rozłożenie na raty zapłaty zaległości podatkowej w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT-36) za lata 2020 i 2021. Z uwagi na brak współpracy ze strony podatnika, jego bierną podstawę wniosek został rozpatrzony negatywnie i 2 stycznia 2023 r. wydając stosowną decyzję odmówiono rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT-36) za 2020 r. i 2021 r.
- ✓ podatnik odwołał się od ww. rozstrzygnięcia do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu. 5 kwietnia 2023 r. DIAS w Poznaniu wydał decyzję 3001-(...) 2023 utrzymującą w mocy decyzję NUS w Szamotułach dot. odmowy rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT-36) za 2020 r. i 2021 r.
- ✓ 2 maja 2023 r. podatnik złożył nowy wniosek dotyczący rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych (PIT-36) za lata 2020 i 2021. Tym razem wniosek został rozpatrzony pozytywnie, 27 czerwca 2023 r. decyzją nr 3029-(...)2023 rozłożono na raty zapłatę zaległości podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych PIT-36 za lata 2020 i 2021.

Powyższą sytuację wyjaśniono faktem dokonania przez podatnika wpłaty 200,00 zł w celu umniejszenia posiadanych zaległości podatkowych. Poprzez wpłatę podatnik potwierdził, że nie uchyla się od spłaty zaległości podatkowych i wykazał dobrą wolę jej zapłaty w ratach. Ponadto podatnik przedłożył dokumenty pozwalające na ocenę jego sytuacji majątkowej, udokumentował dochody uzyskiwane przez członków rodziny, przedłożył dowody potwierdzające ponoszone wydatki. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Szamotułach uznał, że z uwagi na brak stałych dochodów, brak majątku ruchomego i nieruchomości rozłożenie na raty stanowi jedyną formę odzyskania należności i zapewnienia stałych wpływów do budżetu państwa. Po wydaniu pozytywnej decyzji podatnik dokonuje wpłat.

4) W 2 przypadkach (w sprawach nr 1 i 3) pracownicy komórki SER wzywali podatników do złożenia korekt, w związku z błędnie wykazanymi przez podatników kwotami wpłat. Z uwagi na brak reakcji podatników pracownicy komórki SOB sporządzili korekty z urzędu, w oparciu o pismo Ministerstwa Finansów Departamentu Orzecznictwa Podatkowego z 29 listopada 2021 r. (DOP8.8012.41.2021) w sprawie trybu postępowania z błędnymi zeznaniami. Zgodnie z zaleceniem Ministerstwa Finansów uwzględniono możliwość zastosowania przepisów art. 274 § 1 pkt 1 i § 2 ustawy Ordynacja podatkowa w celu samodzielnego skorygowania przez organ podatkowy uchybień formalnych w zeznaniu rocznym polegających na błędnym wskazaniu kwot zapłaconych zaliczek.

5) Wykreślenie z VAT – sprawa nr 26 - przez okres 8 miesięcy podatniczka nie wykazywała sprzedaży ani zakupów. Naczelnik Urzędu Skarbowego przyznał, że na dzień udzielenia odpowiedzi nie sporządzono wniosku o ukaranie, a od złożenia korekt minęły 4 miesiące. Najpierw podjęte zostaną czynności mające związek z wezwaniem do uiszczenia należności, a dopiero później czynności nakładające na podatnika karę za popełnione przestępstwo skarbowe.

6) Stwierdzono, że w toku przeprowadzanych czynności sprawdzających pracownicy weryfikowali możliwość zastosowania wobec podatników 150 % karnych odsetek, np. w sprawach 23, 26, 27 oraz dokonywali stosownej adnotacji w tym zakresie w notatce kończącej czynności sprawdzające.

7) Wykorzystanie ustaleń z czynności sprawdzających znalazło odzwierciedlenie poprzez sporządzenie przez pracowników karty informacyjnej o ujawnieniu popełnienia czynu zabronionego z Kodeksu karnego skarbowego, co zostało poparte przedłożeniem odpowiednich dokumentów w poniższych sprawach:

- ✓ sprawa nr 9 - złożenie po ustawowym terminie deklaracji DSF-1/2023,
- ✓ sprawa nr 18 – zaległości i tytuły wykonawcze – z tytułu dokonania płatności z pominięciem mechanizmu podzielonej płatności,
- ✓ sprawa nr 21 – złożenie po ustawowym terminie zeznania PIT-36 za 2021 r. (czynności w zakresie donosu),
- ✓ sprawa nr 22 – złożenie po ustawowym terminie deklaracji PCC-3 (czynności w zakresie donosu – sprzedaż praw do zabudowanych działek ROD),
- ✓ sprawa nr 27 – złożenie po ustawowym terminie plików JPK VAT – za luty 2023 – 1 -szy mandat; za okres kwiecień – sierpień 2023 – 2- gi mandat

Działania Organu podejmowane na próbie kontrolnej dają podstawy do stwierdzenia, że w Urzędzie Skarbowym w Szamotułach ustalenia poczynione w ramach przeprowadzanych czynności sprawdzających są w pełni wykorzystywane przez komórki organizacyjne Urzędu.

V. Kontrola funkcjonalna

Potwierdzono, że w Urzędzie Skarbowym w Szamotułach osiągnięto wymagany poziom wartości wskaźników służących realizacji celów wynikających z kierunków działania i rozwoju KAS na rok 2023 dot. wpływu z czynności sprawdzających.

W ramach analizy ryzyka – nie zidentyfikowano ryzyka, dla których wartość ryzyka byłaby powyżej akceptowalnego poziomu.

Dodatkowo, sprawdzeniu poddano przestrzeganie przepisów Zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 15 grudnia 2018 r. poprzez zbadanie, czy w temacie „Prawidłowość prowadzenia czynności sprawdzających i weryfikacja wykorzystania ustaleń poczynionych w ich trakcie” przeprowadzana była kontrola funkcjonalna zgodnie z Zarządzeniem nr 167/2018 w sprawie wprowadzenia kontroli funkcjonalnej (zmienionym Zarządzeniem Dyrektora nr 59/2019; Zarządzeniem nr 24/2019; Zarządzeniem nr 63/2020; Zarządzeniem nr 211/2021; Zarządzeniem nr 247/2022). Stosownie do ww. 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. Na 2023 r. kierownictwo Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu ustaliło 18 pozycji, które dotyczą tematów obarczonych ryzykiem. Poniżej wymieniono priorytety, mogące mieć związek z przedmiotem kontroli:

- ✓ Prawidłowość podejmowanych czynności sprawdzających w obszarze podatku dochodowego od osób prawnych.
- ✓ Terminowość podejmowanych czynności dotyczących obsługi raportów udostępnianych w aplikacji WRO-System w zakresie jednolitego pliku kontrolnego JPK_VAT.
- ✓ Zasadność odstępowania od ścigania lub odstępowania od złożenia zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego.
- ✓ Prawidłowość i bezzwłoczność działań w zakresie rozliczania wpłat i nadpłat.

- ✓ Zasadność udzielania i wykorzystania dostępu do systemów informatycznych.

Kontroli poddano *Informacje o przeprowadzonych kontrolach funkcjonalnych* sporządzone przez:

Kierownika Działu SKA:

- 1) Zasadność i terminowość przekazywania wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego w sprawach o wykroczenie skarbowe kierowanych do wyznaczonego naczelnika urzędu skarbowego – nie stwierdzono nieprawidłowości,
- 2) Prawdliwość wykorzystania analiz pogłębionych, szybkości podjęcia działań oraz sposobu zabezpieczenia interesów budżetu państwa w zakresie podmiotów świadczących usługi medyczne – w ramach tej kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości, ale nakazano pracownikom nadal monitorować podmioty badane na podstawie przekazanego Raportu MZA,
- 3) Prawdliwość wykorzystania analiz pogłębionych, szybkości podjęcia działań oraz sposobu zabezpieczenia interesów budżetu państwa w zakresie zbadania wielkości zaliczek CIT oraz Programistów (IP BOX) – w ramach tej kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości, ale nakazano pracownikom nadal monitorować podmioty badane na podstawie przekazanego Raportu MZA,
- 4 i 5) Prawdliwość i terminowość prowadzenia postępowań mandatowych i ewidencjonowanie w systemie – przeprowadzono kontrole w każdym półroczu 2023 r. – nieprawidłowości nie stwierdzono – rejestracja zgodna z pismem DZP11.8623.18.2022 w terminie 14 dni od wykonania czynności albo wpływu zawiadomienia,
- 6) Rzetelność i terminowość podejmowania i prowadzenia czynności w zakresie weryfikowania informacji z VIES i dokumentowania ustaleń w protokołach/adnotacjach z czynności – nieprawidłowości w badanej sprawie nie stwierdzono, wskazano na konieczność monitorowania
- 7) Prawdliwość podejmowania czynności weryfikacyjnych w obszarze podatku dochodowego od osób prawnych - weryfikacja podmiotów pod kątem prawidłowości zastosowania w złożonych zeznaniach CIT-8 obniżonej stawki procentowej (wspólna kontrola SKA i SOB) – nieprawidłowości nie stwierdzono – podjęto prawidłowe działania zmierzające do wyeliminowania lub ograniczenia występowania nieprawidłowości w grupie obszarów ryzyka dot. obliczania podatku dochodowego od osób prawnych,
- 8) Prawdliwość podejmowania czynności weryfikacyjnych w obszarze podatku dochodowego od osób prawnych - weryfikacja podmiotów pod kątem prawidłowości obliczania należnych zaliczek (wspólna kontrola SKA i SOB) – nieprawidłowości nie stwierdzono. Zalecono pracownikom kierowanie pism behawioralnych, monitoring podmiotów nieskładających zeznań podatkowych; porównywania wpłat zaliczek z 2 lat,
- 9) Terminowość prowadzenia weryfikacji rozliczeń podatkowych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych – kierownik zweryfikował 2 sprawy – weryfikacja rozliczeń odbywa się na bieżąco, nieprawidłowości brak,
- 10 i 11) Brak lub błędne, niekompletne/nieterminowe rejestrowanie danych dotyczących przeprowadzonych czynności sprawdzających w systemach informatycznych – zdiagnozowano błędy w rejestracji, a właściwie braku rejestracji ryzyka – w maju 2023 r. było to 1265 szt. KSC bez zarejestrowanego ryzyka, w październiku 774 szt. W obu przypadkach potwierdzono uzupełnienie braku. W dniu 9 listopada 2023 r. stwierdzono również braki zapisów w zakresie weryfikacji WIS (ok. 120 szt.), kontrola następcza 13 listopada 2023 wykazała tych braków 49 szt.
- 12 i 13) Terminowość podejmowanych czynności dotyczących obsługi raportów udostępnianych w aplikacji WRO System w zakresie jednolitego pliku kontrolnego JPK_VAT – zbadano wykonanie

zadań wynikających z 6 Raportów – nieprawidłowości nie stwierdzono, ale zalecono niezwłoczne podejmowanie czynności motywujących podatnika do korygowania błędów poprzez stosowanie kar porządkowych, wykreśleń z rejestru podatników VAT czynnych, stosowanie KKS,

- 14) Terminowość podejmowanych czynności dotyczących obsługi raportów udostępnianych w aplikacji WRO System w zakresie jednolitego pliku kontrolnego JPK_VAT – zbadano podjęte działania w związku z Raportem „Zdublowane faktury” oraz „Różnice między deklaracją a ewidencją pliku JPK_VAT w zakresie kwot podatku należnego i/lub naliczonego za maj 2022”. Zweryfikowano wszystkie Raporty z terminem realizacji od stycznia do maja 2023. Nieprawidłowości nie stwierdzono, jednak wskazano zalecenia j.w.

Kierownika Działu SOB:

- 1) Zasadność i terminowość przekazywania wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego w sprawach o wykroczenie skarbowe kierowanych do wyznaczonego naczelnika urzędu skarbowego – nie stwierdzono nieprawidłowości (brak konieczności kierowania takiego wniosku)
- 2) Prawidłowość podejmowania czynności weryfikacyjnych w obszarze podatku dochodowego od osób prawnych – zbadano czynności podjęte w stosunku do podmiotów, które złożyły zerowe zeznania podatkowe CIT-8, a wykazywały obroty w deklaracjach VAT-7 za lata 2021 i 2022 – nieprawidłowości nie stwierdzono,
- 3) Terminowość i poprawność prowadzenia działań weryfikacyjnych wobec podmiotów nieskładających deklaracji i zeznań podatkowych w terminie oraz korzystających z ulg i preferencji podatkowych – na podstawie wykonanych Raportów w zakresie niezłożonych PIT-28, PIT-36, PIT-36L, CIT-8, PIT4R, DSF-1 (ok. 730 wezwań). Nieprawidłowości nie stwierdzono (na dzień 4 grudnia 2023 r. komórka SOB odnotowała w ZISAR Plus 2025 czynności),
- 4) Prawidłowość podejmowania czynności weryfikacyjnych w obszarze podatku dochodowego od osób prawnych - weryfikacja podmiotów pod kątem prawidłowości zastosowania w złożonych zeznaniach CIT-8 obniżonej stawki procentowej (wspólna kontrola SKA i SOB) – nieprawidłowości nie stwierdzono – podjęto prawidłowe działania zmierzające do wyeliminowania lub ograniczenia występowania nieprawidłowości w grupie obszarów ryzyka dot. obliczania podatku dochodowego od osób prawnych – Raport z systemu e-ORUS – w zakresie niezłożenia CIT-8 – nieprawidłowości nie stwierdzono,
- 5) Prawidłowość podejmowania czynności weryfikacyjnych w obszarze podatku dochodowego od osób prawnych - weryfikacja podmiotów pod kątem prawidłowości zastosowania w złożonych zeznaniach CIT-8 obniżonej stawki procentowej (wspólna kontrola SKA i SOB) – nieprawidłowości nie stwierdzono – podjęto prawidłowe działania zmierzające do wyeliminowania lub ograniczenia występowania nieprawidłowości w grupie obszarów ryzyka dot. obliczania podatku dochodowego od osób prawnych,
- 6) Prawidłowość podejmowania czynności weryfikacyjnych w obszarze podatku dochodowego od osób prawnych - weryfikacja podmiotów pod kątem prawidłowości obliczania należnych zaliczek (wspólna kontrola SKA i SOB) – nieprawidłowości nie stwierdzono . Zalecono pracownikom kierowanie pism behawioralnych, monitoring podmiotów nieskładających zeznań podatkowych; porównywania wpłat zaliczek z 2 lat,

Kierownika Referatu SER:

- 1) Zasadność i terminowość przekazywania wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego w sprawach o wykroczenie skarbowe kierowanych do wyznaczonego naczelnika urzędu skarbowego – nie stwierdzono nieprawidłowości; prawidłowo wytypowano na podstawie Raportu

podmioty generujące zaległości podatkowe i spośród nich – 1 podmiot w stosunku do którego należało podjąć złożenie zawiadomienia,

2, 3 i 4) Prawidłowość i bezzwłoczność działań w zakresie rozliczania wpłat i nadpłat – na podstawie wydrukowanego raportu stwierdzono incydentalne przypadki dokonywania księgowania po 7 dniach od wpłaty – uzasadnione zostało spiętrzeniem wykonywanych zadań związanych ze zwrotami podatku z zeznań rocznych i OPP – w 1 kontroli; w 2-giej i 3-iej nieprawidłowości nie stwierdzono.

Kierująca Wieloosobowym Stanowiskiem Podatków Majątkowych i Sektorowych:

- 1) Zasadność i terminowość przekazywania wniosków o wszczęcie postępowania przygotowawczego w sprawach o wykroczenie skarbowe kierowanych do wyznaczonego naczelnika urzędu skarbowego – nie stwierdzono nieprawidłowości (brak konieczności kierowania takiego wniosku),
- 2 i 3) Rzetelność i terminowość podejmowania czynności wobec podatników podatku od spadków i darowizn – w zakresie podejmowania czynności wobec podatników, którzy nie złożyli SD-3, wydawania zaświadczeń, wezwania z SSP, informacje o możliwości skorzystania ze zwolnienia na podstawie art. 4a ustawy SD – brak nieprawidłowości.

Weryfikacja potwierdziła uwzględnienie priorytetowych tematów przez pracowników Urzędu Skarbowego w Szamotułach nie tylko w Planie kontroli funkcjonalnej Urzędu na 2023 r., ale również wykonanie tego Planu w wymaganej ilości i częstotliwości.

Zbadano przeprowadzone kontrole funkcjonalne, a w szczególności ich tematykę, dokonane ustalenia i podjęte w ich wyniku działania. W przedłożonych do oceny dokumentach potwierdzających fakt przeprowadzenia kontroli funkcjonalnej (Informacjach o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej) nie zidentyfikowano spraw z próby kontrolnej, dlatego nie dokonano ich oceny.

Na wszystkich przedłożonych do oceny dokumentach tzw. *Informacjach o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej* figuruje numer sprawy i/lub nr systemowy dokumentu w SZD. Pomimo niestwierdzenia nieprawidłowości w 98 % kontroli funkcjonalnych kierownicy dają swoim pracownikom zalecenia pokontrolne, z którymi pracownicy zapoznają się, co zostało potwierdzone imienną pieczętką i złożeniem podpisu.

W obszarze kontroli przeprowadzanych przez kierownika SKA w zakresie braku lub błędnego, niekompletnego /nieterminowego rejestrowania danych dotyczących przeprowadzonych czynności sprawdzających w systemach informatycznych ocenie poddano kontrole funkcjonalne przeprowadzone odrębnie w I i II półroczu 2023 r. w zakresie rejestracji danych w systemie ZISAR Plus. W *Informacji o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej* z 23 czerwca 2023 r. kierownik stwierdził odpowiednio:

– na podstawie Raportu z 19 maja 2023 r. obejmującego okres 1 stycznia 2023 r. – 19 maja 2023 r. błędy w rejestracji, a właściwie w braku rejestracji *ryzyka* – w 1265 Kartach Czynności Sprawdzających. Ta ilość błędów została zdiagnozowana i przekazana do uzupełnienia pracownikom komórek SOB, SKA, SPM, SPV i SKI. Wg informacji braki uzupełniono.

- na podstawie Raportu następczego z 26 maja 2023 r. ponownie stwierdzono błędy – tym razem w 283 czynnościach. 2 czerwca 2023 r. ponownie sprawdzono stopień zaawansowania działań naprawczych i potwierdzono, że wszystkie braki zostały uzupełnione.

Na podstawie Raportu z 31 października 2023 r. (opisanego w *Informacji o przeprowadzonej 13 listopada 2023 r. kontroli funkcjonalnej*) kierownik SKA stwierdziła brak zapisów w zakresie ryzyka w 774 sprawach rejestrowanych przez SOB, SPM i SKA. Wg *Informacji* zapisy zostały przez pracowników uzupełnione. Dalej opisano wyniki Raportu z 9 listopada 2023 r. potwierdzającego brak

zapisów w zakresie weryfikacji WIS w czynnościach wprowadzanych w okresie 1 lipca 2023 r. do 9 listopada 2023 r., które konsekwentnie zostały zwrócone pracownikom komórek SOB, SKA do uzupełnienia. W Raporcie następczym z 13 listopada 2023 r. wykazano 49 nowych czynności bez wymaganych zapisów. Dane przesłano pracownikom do weryfikacji.

Jakkolwiek pozytywnie należy odnieść się do działań kierownictwa Urzędu Skarbowego w Szamotułach, konsekwentnie zwracającego uwagę na błędy powstałe podczas rejestracji, tym niemniej należy zwrócić uwagę, że pracownicy nie powinni byli korygować zdiagnozowanych błędów. Najpierw zgodę na odstąpienie od uzupełniania zakończonych kart czynności o zaległe ryzyka wyraziło Ministerstwo Finansów, o czym pismem z 29 maja 2023 r. nr 3001-ICK1.041.4.2023.24 Komórka ICK1 (Dział Kontroli Podatkowej, Kontroli Celno-Skarbowej i Nadzoru nad Czynnościami Sprawdzającymi) Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu poinformowała urzędy skarbowe województwa wielkopolskiego. Zakaz edytowania danych został z kolei przedstawiony przez Departament Nadzoru nad Kontrolami Ministerstwa Finansów w piśmie z 30 czerwca 2023 r. nr DNK12.8621.15.2023 oraz przypomniany w pismach Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 5 lipca 2023 r. nr 3001-ICK1.0321.2.2023.2; z 7 listopada 2023 r. nr 3001-ICK1.0321.2.2023.4 i w roku następnym z 5 stycznia 2024 nr 3001-ICK1.0321.2.2023.6 oraz z 16 lutego 2024 r. nr 3001-ICK1.041.2.2023.9.

Mając na uwadze zdiagnozowane w wyniku kontroli Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu błędy i uchybienia, należy zauważyć, że w zakresie badanego obszaru w pełni wykorzystano narzędzie jakim jest kontrola funkcjonalna. W sposób zasługujący na uznanie kadra kierownicza podjęła działania polegające na ocenie wykonywanych przez pracowników czynności i procesów i wykorzystwała możliwość oddziaływania władczego w celu skorygowania błędnych działań podległych pracowników. Niemniej, z uwagi na stwierdzoną, stosunkowo dużą ilość błędów popełnianych w zakresie rejestracji przebiegu czynności sprawdzających polegających na braku lub błędnym, niekompletnym rejestrowaniu danych uznano, że w Urzędzie Skarbowym w Szamotułach należy nadal systematycznie przeprowadzać kontrolę funkcjonalną w tym obszarze, co najmniej do momentu ograniczenia ryzyka popełnienia błędów w przyszłości, a najlepiej do całkowitego ich wyeliminowania.

VI. Upoważnienia

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. Kontroli poddano, czy zgodnie z Wewnętrzną Procedurą Postępowania Nr 5 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach z dnia 1 lipca 2021 r. w sprawie zasad przygotowywania, ewidencjonowania, przechowywania, monitorowania aktualności i utraty mocy obowiązującej upoważnień do podejmowania czynności w imieniu Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach oraz pełnomocnictw przygotowywanych i wydawanych w Urzędzie Skarbowym w Szamotułach (zmienionych przez Wewnętrzną Procedurę Postępowania Nr 8/2023 w sprawie zasad przygotowywania, ewidencjonowania, przechowywania, monitorowania aktualności i utraty mocy obowiązującej upoważnień do podejmowania czynności w imieniu Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach oraz pełnomocnictw przygotowanych i wydawanych w Urzędzie Skarbowym w Szamotułach) na bieżąco monitorowana jest aktualność upoważnień do podpisywania dokumentów.

W toku kontroli potwierdzono, że upoważnienie do podpisywania dokumentów w toku prowadzonych czynności sprawdzających posiadają pracownicy realizujący zadania z tego obszaru. Z uwagi na powyższe pracownicy przeprowadzający czynności sprawdzające podpisują osobiście wezwania kierowane do podatników, zgodnie upoważnieniem nadanym przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach. Ocenie również poddano upoważnienie pracownika do podpisywania w imieniu Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach zaświadczeń wydawanych w Dziale Obsługi Bezpośredniej z wyjątkiem zaświadczeń stwierdzających stan zaległości podatkowej oraz postanowień o odmowie wydania zaświadczenia oraz do podpisywania korespondencji z innymi instytucjami w sprawach wynikających z zakresu działania komórki organizacyjnej. Pozostałe upoważnienia pracownik ten ma nadane w związku z zastępowaniem kierownika w ramach jego nieobecności (tzn. zaświadczeń z zakresu właściwości Działu Obsługi Bezpośredniej; postanowień o odmowie wydania zaświadczenia; korespondencji z innymi instytucjami w sprawach wynikających z zakresu działania komórki organizacyjnej; postanowień wydawanych w związku z art. 262 ustawy O.p. w kwocie nieprzekraczającej 1 000,00 zł; decyzji wydawanych w zakresie kas rejestrujących oraz innych pism kierowanych do innych instytucji i organów podatkowych - w zakresie przekazywanych dokumentów, w tym opatrzonych klauzulą *Tajemnica skarbową*). Kolejny z pracowników komórki SOB posiada upoważnienie w zakresie podpisywania zawiadomień o zarejestrowaniu kasy fiskalnej. Generalnie pracownicy komórki SKA posiadają upoważnienie do podpisywania pism wystosowywanych do podatników na podstawie art. 155, 272 i 274 a ustawy O.p. i pism kierowanych do innych urzędów w związku z prowadzonymi czynnościami. W czasie pełnienia zastępstwa za Kierownika Działu SKA pracownik upoważniony jest do podpisywania pism na podstawie art. 15, 17, 81, 155, 169, 170, 189, 189, 272, 274, 274 a; pism do innych urzędów i instytucji; postanowień wydawanych w trybie art. 216 ustawy O.p.; wykreśleń z rejestru podatników podatku VAT i VAT UE) i potwierdzeń nadania NIP i zarejestrowania jako podatnik VAT i VAT UE. Nadto do zatwierdzania zwrotu podatku VAT w kwotach nieprzekraczających 15000,00 zł.

Pracownik Referatu SER posiada upoważnienie do podpisywania pism wystosowywanych do podatników i organów podatkowych na podstawie art. 155, 272 ustawy O.p. w związku z przeprowadzanymi czynnościami sprawdzającymi; pism kierowanych do innych organów, instytucji w zakresie działań komórki; pism dotyczących reklamacji powszechnych usług pocztowych i postanowień w sprawie zaliczenia wpłaty/nadpłaty/zwrotu. Pozostałe upoważnienia pracownik ten ma nadane w związku z zastępowaniem kierownika w ramach jego nieobecności (tj. podpisywania kwitariuszy przychodowych; akceptacji zwrotów VAT; podpisywania i przesyłania dokumentów za pośrednictwem elektronicznej platformy e-PUAP).

W upoważnieniach wydanych pracownikom komórek SOB i SKA dostrzeżono błąd w zakresie upoważnienia do podpisywania pism wystosowywanych do podatników i organów podatkowych na podstawie art. 15, 17, **81**, 155, 169, 173, 189, 272, 274, 274 a ustawy Ordynacja podatkowa. Omyłka dotyczy wskazanego art. 81 – winno być 18. Naczelnik Urzędu Skarbowego nazwał błędne stosowanie ww. artykułu niezamierzonym błędem - tzw. literówką.

Przeprowadzona weryfikacja upoważnień wskazała na prawidłowość udzielonych upoważnień w zakresie: podstawy prawnej – poza incydentalnym błędem w zakresie art. 81 a nie 18 (jej aktualność na dzień udzielenia upoważnienia), upoważnienie zostało podpisane przez uprawnioną osobę (w tym przypadku Naczelnika Urzędu Skarbowego Beatę Bandosz), sposób potwierdzenia przez pracownika odbioru (upoważnienia zawierają datę i podpis pracownika).

VII. Uprawnienia

Kontrolę przeprowadzono w oparciu o Zarządzenie Nr 250/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 30 grudnia 2022 r. w sprawie Systemu Zarządzania Bezpieczeństwem Informacji i polityk bezpieczeństwa w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu oraz Zasady bezpieczeństwa informacji (dot. nadawania uprawnień) i stwierdzono zastosowanie:

- ✓ zasady wiedzy koniecznej (ograniczonego dostępu do informacji), pracownicy posiadają dostęp tylko do tych informacji, które są konieczne do realizacji powierzonych im zadań (różne zadania oznaczają różną wiedzę konieczną do ich wykonania, a tym samym inny profil dostępu);
- ✓ zasady potrzeby koniecznej, pracownicy mają zapewniony dostęp tylko do środków przetwarzania informacji (urządzeń teleinformatycznych, systemów, aplikacji), które są im konieczne do wykonania powierzonych im zadań.

Weryfikacji uprawnień pracowników komórki SKA, SER i SOB dokonano z wykorzystaniem m.in. Instrukcji Zarządzania Systemem Informatycznym ZINTEGROWANY SYSTEM ZARZĄDZANIA RYZYKIEM (ZISAR), a w szczególności załącznika nr 1 do instrukcji Procedury zarządzania użytkownikami systemu informatycznego zintegrowanego systemu zarządzania ryzykiem (ZISAR) wykorzystywanego do przetwarzania danych osobowych (wraz z załącznikami) – dokument 3001-23-135478 (w zakresie nadanych uprawnień do systemu ZISAR Plus) oraz na podstawie wydruków z Qasystenta dostęp do pozostałych systemów (m.in. VIES, WRO-SYSTEM, SZD, CEKR, SSP, SeRCe). Również w tym przypadku stwierdzono zasadność nadania uprawnień do systemów informatycznych, które są zgodne z realizowanymi zadaniami, zakresem obowiązków. Nadane uprawnienia są wystarczające do realizacji zadań na określonym stanowisku.

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

W kontrolowanym Urzędzie Skarbowym w Szamotułach 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:

- 1) Niepełne adnotacje/brak adnotacji z czynności dokonanych w trybie art. 160 § 1 Ordynacji podatkowej (z wezwań dokonanych telefonicznie lub mailowo) sporządzonych na podstawie art. 177 Ordynacji podatkowej, które nie spełniały wszystkich wymogów określonych w art. 159 § 1 pkt 1-6 wymienionej ustawy,
- 2) Niewskazywanie w każdej notatce z rozmowy telefonicznej podstawy prawnej - art. 177 § 1 ustawy O.p. Z treści spisanej notatki nie zawsze wynika: czy w trakcie rozmowy poinformowano podatnika, że może przekazać dokumenty za pośrednictwem pełnomocnika; że dokumenty powinny zostać dostarczone w konkretnym terminie; wykorzystanie zastrzeżenia, że ich niezłożenie w tym terminie może skutkować nałożeniem kary porządkowej; z kim i co pracownik ustalił; do czego się podatnik zobowiązał (notatki z wezwań telefonicznych nie w każdym przypadku spełniają wymogi wynikające z art. 159 ustawy O.p.),
- 3) Błędne zawieranie w wezwaniu pouczenia o możliwości nałożenia przez organ kary porządkowej, za czyny wykraczające poza wskazane w katalogu zamkniętym określonym w art. 262 § 1 ustawy O.p.,
- 4) Przypadki, w których po podjęciu określonych czynności (skierowanie wezwania, pisma)

następowała nieuzasadniona zwłoka (występowała znaczna rozpiętość czasowa) w podjęciu kolejnych działań ze strony Urzędu, co uchybiało zasadzie szybkości i prostocie działania organu, określonej w art. 125 § 1 Ordynacji podatkowej.

- 5) Incydentalny przypadek nieprawidłowego skierowania wezwania do spółki zamiast do osoby fizycznej uprawnionej do reprezentowania danej spółki, co narusza przepisy procesowe tj. art. 155 § 1 w powiązaniu z art. 159 § 1pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa.
- 6) Zastosowanie błędnej podstawy prawnej w upoważnieniu (tzw. oczywista omyłka pisarska) do załatwiania spraw w imieniu NUS art. 81/art. 18 ustawy O.p.
- 7) Błędy rejestracyjne spraw w systemie ZISAR Plus, polegające na:
 - ✓ nieodnotowywaniu wszystkich, następujących po sobie zdarzeń w systemie (w wielu przypadkach nie odnotowano żadnych zdarzeń),
 - ✓ braku rejestracji załączników,
 - ✓ braku określenia ryzyka (lub błędnego wskazania ryzyka) – występujące incydentalnie,
 - ✓ niezamieszczaniu informacji o rozmówcy (dotyczy odnotowania notatki z rozmowy telefonicznej) – błędy stwierdzono w części spraw,
 - ✓ opóźnieniach w rejestracji spraw,
 - ✓ błędnej rejestracji kwoty WUSZ (braki w rejestracji lub podwójna rejestracja tego samego WUSZ-u),
 - ✓ rejestrowaniu spraw w systemie ZISAR Plus przez jednego pracownika SER, podczas gdy czynności prowadziły inne osoby – co było niezgodne z Wytycznymi – bowiem sprawę powinien ewidencjonować użytkownik prowadzący.

Pomimo stwierdzonych nieprawidłowości ocena skontrolowanego przedmiotu kontroli – pozytywna z uchybieniami. Ocenę ogólną skontrolowanej jednostki ustalono w oparciu o średnią ważoną z ocen cząstkowych. W toku kontroli nie stwierdzono zaniedbań z obszaru czynności sprawdzających. Zdiagnozowane nieprawidłowości miały miejsce w nielicznej ilości badanych spraw i nie budzą obaw co do poziomu ryzyka nieprawidłowej realizacji zadań z tego obszaru. Ocena rzetelności w wypełnianiu obowiązków, zgodnie z kryteriami: staranności, sumienności i terminowości (w tym wykonywanie zobowiązań zgodnie z ich treścią, przestrzegania wewnętrznych reguł funkcjonowania komórki, dokumentowania określonych działań lub stanów faktycznych zgodnie z rzeczywistością, we właściwej formie i wymaganych terminach, bez pomijania określonych faktów i okoliczności), uzasadnia ocenę pozytywną z uchybieniami.

Osoby odpowiedzialne za stwierdzone nieprawidłowości: pracownicy realizujący zadania w badanym zakresie tj. M.C., A.G., Z.K., K.K., S.K., G.M., M.N., K.S., M.T. oraz kierownictwo komórek: SKA – A. G., SOB – M.K. i SER – S.W. w zakresie nadzoru nad pracą podległych pracowników oraz Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Szamotułach Małgorzata Kukla – w zakresie nadzoru nad komórką SKA i SOB, Beata Bandosz – Naczelnik Urzędu Skarbowego w Szamotułach – w zakresie organizacji pracy i prowadzonego nadzoru nad komórką SER.

[dowód: akta kontroli poz. 11 w SZD]

Informacja o zgłoszonych zastrzeżeniach do projektu wystąpienia pokontrolnego

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Szamotułach nie wniósł zastrzeżeń do ustaleń kontroli zawartych w projekcie wystąpienia pokontrolnego.

Zalecenia i wnioski dotyczące usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości lub usprawnienia funkcjonowania kontrolowanego urzędu

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zaleca:

1. Spisywać w każdym przypadku na podstawie art. 177 § 1 pełne adnotacje z czynności dokonanych w trybie art. 160 § 1 Ordynacji podatkowej (z wezwań dokonanych telefonicznie lub mailowo) sporządzonych na podstawie art. 177 Ordynacji podatkowej, w formie spełniającej wszystkie wymogi określone w art. 159 § 1 pkt 1-6 wymienionej ustawy.
2. Zwracać uwagę, by notatki z wezwań telefonicznych w każdym przypadku spełniały wymogi zawarte w art. 159 ustawy O.p. (powinno z nich wynikać, m.in. z kim prowadzono rozmowę telefoniczną; co ustalono; czy w trakcie rozmowy poinformowano podatnika, że może przekazać dokumenty osobiście lub za pośrednictwem pełnomocnika; termin do którego żądanie powinno zostać spełnione; skutki prawne niezastosowania się do wezwania; do czego się podatnik zobowiązał).
3. Zawierać w uzasadnionych przypadkach w wezwaniu pouczenie o możliwości nałożenia przez organ kary porządkowej - zwracając uwagę, by nie stosować tego pouczenia w wezwaniach dotyczących podjęcia czynności poza czynności zagrożone karą wskazane w katalogu zamkniętym określonym w art. 262 § 1 ustawy O.p.
4. Podejmować na bieżąco kolejne czynności w sprawie (kierować wezwania, pisma).
5. Wskazywać prawidłowo adresata wezwań kierowanych do spółki (do osoby fizycznej uprawnionej do reprezentowania danej spółki), aby nie naruszać przepisów art. 155 § 1 w powiązaniu z art. 159 § 1 pkt 2 ustawy O.p.
6. Stosować prawidłową podstawę prawną w upoważnieniach do załatwiania spraw w imieniu NUS unikając oczywistych omyłek pisarskich.
7. Zintensyfikować działania mające na celu unikanie błędów podczas rejestracji spraw w systemie ZISAR Plus, tj.
 - ✓ odnotowywać wszystkie, następujące po sobie zdarzenia w systemie (za niedopuszczalne przyjmuje się nieodnotowywanie żadnych zdarzeń),
 - ✓ rejestrować załączniki,
 - ✓ bezwzględnie określać ryzyko,
 - ✓ w notatkach wskazywać z kim przeprowadzono rozmowę telefoniczną (zamieścić informację o rozmówcy) oraz treść rozmowy,
 - ✓ na bieżąco odnotowywać przebieg sprawy,
 - ✓ w sposób prawidłowy dokonywać rejestracji kwoty WUSZ (unikać braku rejestracji kwot WUSZ/podwójnej rejestracji tego samego WUSZ-u przez pracowników różnych komórek),
 - ✓ dokonywać rejestracji spraw w systemie przez osobę prowadzącą sprawę (dopuszcza się rejestrację przez innego pracownika w sytuacji długotrwałej nieobecności).
8. 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 Maciej Młodzikowski (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 – Robert Stangret
2. Z-ca DIAS – Dariusz Strugliński
3. Z-ca DIAS – Anna Urbaniak-Schneider
4. Dział Kontroli Podatkowej, Kontroli Celno-Skarbowej i Nadzoru nad Czynnościami Sprawdzającymi (ICK-1)
5. Dział Wsparcia Zarządzania (IWZ)