



**DYREKTOR
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W POZNANIU**

Poznań, dnia 18 marca 2019 r.

3001-IWW1.0921.65.2017.15
UNP 3001-18-035600

Egzemplarz nr 1

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE	
Sporządzone na podstawie art. 46 i art. 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz.U. nr 185, poz. 1092).	
Nazwa i adres kontrolowanego urzędu	
Urząd Skarbowy w Koninie ul. Zakładowa 7a, 62-510 Konin	
Naczelnik kontrolowanego urzędu	
Pani Violetta Olas	
Imienne upoważnienie do przeprowadzenia kontroli	
Upoważnienia nr 24/2017 z dnia 2 sierpnia 2017 r. oraz nr 34/2017 z dnia 28 września 2017 r. wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.	
Wpis do książki kontroli	
Kontrola w trybie zwykłym wpisana pod pozycją nr 1/2017.	
Koordynator kontroli – imię, nazwisko i stanowisko służbowe	
Tomasz Kochanek - starszy ekspert skarbowy.	
Kontrolerzy – imię, nazwisko i stanowisko służbowe	
1.	Aleksandra Drobniowska - starszy ekspert skarbowy,
2.	Tomasz Kochanek - starszy ekspert skarbowy.

Data rozpoczęcia czynności kontrolnych	7 września 2017 r.
Data zakończenia czynności kontrolnych	25 października 2017 r.
Tryb kontroli	
Zwykły.	
Zakres kontroli	
Przedmiot kontroli	Prawidłowość oraz czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wnioski podatnika.
Okres objęty kontrolą	Od 1 lipca 2016 r. do 30 czerwca 2017 r.
Ocena skontrolowanej działalności	
Ocena negatywna.	
DOKONANE USTALENIA STANU FAKTYCZNEGO	

1. Wewnętrzne uregulowania – procedury dotyczące kontrolowanego obszaru

- Regulamin Organizacyjny nadany Zarządzeniem nr 9/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 1 kwietnia 2015 r. a następnie Regulamin Organizacyjny nadany zarządzeniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu nr 15/2017 z dnia 9 marca 2017 r.,
- Wewnętrzna procedura nr 9 obowiązująca od 17 kwietnia 2015 r. - prowadzenie czynności wierzycielskich,
- Wewnętrzna procedura nr 27 obowiązująca od 30 kwietnia 2015 r. – zadaniowa struktura organizacyjna Działu Spraw Wierzycielskich.

2. Prawidłowość prowadzonych ewidencji

Kontrolę przeprowadzono w zakresie:

- rejestracji wniosków w Bibliotece Akt - kontrolę przeprowadzono na podstawie wydruku z systemu BIBLIOTEKA AKT „Wydruk zarejestrowanych spraw w okresie od 1 lipca 2016 r. do 31 grudnia 2016 r., od 1 stycznia 2017 r. do 28 lutego 2017 r. oraz od 1 stycznia 2017 r. do 30 czerwca 2017 r. wg kodów kontrolowanych spraw”. Wnioski zostały prawidłowo zarejestrowane w systemie Biblioteka Akt,
- rejestracji wniosków w systemie POLTAX.

Kontrole przeprowadzono na podstawie 30 losowo wytypowanych spraw. Wnioski były wprowadzane średnio w terminie 4 dni od ich wpływu do Urzędu.

3. Prawidłowość i terminowość prowadzonych postępowań wszczętych na wniosek strony

3.1 Decyzje wydane w sprawach ulg i umorzeń zobowiązań podatkowych

Badaniu poddano 6 postępowań podatkowych zakończonych wydaniem decyzji w kontrolowanym okresie. W trakcie badania niżej wymienionych postępowań podatkowych prowadzonych w okresie objętym kontrolą dokonano poniższych ustaleń:

3.1.1 Decyzja z dnia 28 września 2016 r.

Sp. z o.o. w dniu 1 sierpnia 2016 r. złożyła wniosek o zmianę decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego w Koninie z dnia 28 stycznia 2016 r w części dotyczącej ostatniej raty, wnosząc o rozłożenie zaległości na kolejne raty.

W protokole z dnia 13 września 2016 r. z zapoznania strony ze zgromadzonym materiałem dowodowym, w rubryce „Strona wnosi – nie wnosi uwag” wpisano: cyt.: „poinformowano stronę, że wniosek zostanie rozpatrzony odmownie”. Zgodnie z art. 207 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity Dz.U z 2015 r., poz. 613 ze zm.), organ podatkowy orzeka w sprawie w drodze decyzji, chyba, że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej. Informowanie strony, że wniosek zostanie rozpatrzony odmownie – przed realizacją przez stronę prawa określonego w art. 123 § 1 ww. ustawy tj. przed wypowiedzeniem się przez stronę, co do zebranych dowodów oraz zgłoszonych żądań – stanowi naruszenie nie tylko wyżej przywołanego art. 123 § 1 ww. ustawy, ale narusza także zasadę prowadzenia postępowania podatkowego w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych zawartą w art. 121 § 1 ww. ustawy.

W trakcie postępowania podatkowego w dniu 21 września 2016 r. do US Konin wpłynęło pismo wraz z załącznikami Spółki z o.o. mające potwierdzać trudną sytuację finansową firmy.

Na podstawie samych rozstrzygnięć stwierdzić należy, iż zgodnie z art. 67 a § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa – organ podatkowy, na wniosek podatnika, z zastrzeżeniem art. 67b, w przypadku uzasadnionym ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym, może odroczyć lub rozłożyć na raty zapłatę zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę. Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 17 maja 2016 r. II FSK 963/14 – stwierdził, iż przez ważny interes podatnika w treści norm prawnych zawierające klauzule generalne, należy rozumieć nadzwyczajne względy, które mogłyby zachwiać podstawami egzystencji podatnika. Ważny interes podatnika to między innymi sytuacja, gdy z powodu

nadzwyczajnych, losowych przypadków podatnik nie jest w stanie uregulować zaległości podatkowych. Będzie to również utrata możliwości zarobkowania lub utrata losowa majątku. W takiej interpretacji przepisów zawartych w Ordynacji Podatkowej przejawia się pozafiskalny cel klauzul generalnych. Ich zastosowanie i wydanie rozstrzygnięcia podatkowego uzależnione jest jednak nie tylko od oceny organu podatkowego, lecz odpowiedniego zachowania podatnika.

W orzecznictwie sądowym jest utrwalony pogląd, iż przy rozpatrywaniu ważnego interesu podatnika należy wziąć pod uwagę także korzystanie oraz regulowanie przez wnioskodawcę ulg w zapłacie zobowiązań podatkowych, z których korzystał w poprzednich latach. W przedmiotowej sprawie zbadano i opisano poniżej korzystanie z ww. ulg przez Sp. z o.o. od 2013 r.

- a. Decyzją z dnia 15 maja 2013 r. rozłożono na 6 rat zaległości podatkowe w podatku od towarów i usług, Spółka zapłaciła w terminie 5 rat.
Przed terminem płatności 6 raty (20 listopada 2013 r.) złożono wniosek o zmianę ww. decyzji w zakresie raty 6 – dalsze rozłożenie na raty.
- b. Decyzją z dnia 17 grudnia 2013 r. zmieniono decyzję z dnia 15 maja 2013 r. i rozłożono na 6 rat zaległość wynikającą z 6 raty. Spółka zapłaciła w części 1 ratę - wpłata po terminie płatności.
- c. Decyzją z dnia 27 marca 2014 r. zmieniono decyzję z dnia 17 grudnia 2013 r. Ww. decyzją zaległości podatkowe rozłożono na 10 rat. Spółka nie zapłaciła ani jednej raty.

Zgodnie z treścią wniosku z dnia 28 stycznia 2014 r. Spółka wnioskowała o rozłożenie zaległości podatkowych na 6 rat, w kwotach nie większych niż 30.000,00 zł, płatnych od lutego 2014 r. Tymczasem w ww. decyzji ratalnej płatność pierwszej raty wyznaczono na 25 lipca 2014 r. Zmiana w decyzji terminu płatności rat żądanych we wniosku narusza art. 67a § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie, z którym organ podatkowy na wniosek podatnika może rozłożyć na raty zaległość podatkową wraz z odsetkami.

Do Urzędu w dniu 14 marca 2014 r. wpłynęła decyzja Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Poznaniu z dnia 21 lutego 2014 r. w sprawie określenia zobowiązania podatkowego za okresy: 6/2008, 7/2008, 9/2008, 11/2008 i 12/2008. Określenie zobowiązania podatkowego w ww. decyzji nastąpiło na skutek odliczenia naliczonego podatku VAT w 2008 r. z tzw. „pustych faktur”. W uzasadnieniu decyzji ratalnej wskazano, cyt. „badając przyczyny

leżące u podstaw przedmiotowej zaległości stwierdzić należy, że przejściowe trudności ekonomiczne, spowodowane zostały okolicznościami noszącymi cechy czynników niezależnych od wnioskującego podmiotu i nie będących następstwem świadomie przyjętej strategii działania”.

- d) Decyzją z dnia 27 marca 2014 r. rozłożono na 3 raty zapłatę zaległości podatkowej w podatku od towarów i usług za 12/2007. Ww. decyzją zaległości podatkowe w łącznej wysokości rozłożono na 3 raty. Spółka nie zapłaciła żadnej raty.
- e) Decyzją z dnia 21 sierpnia 2014 r. odmówiono Sp. z o.o. rozłożenia na 36 rat zaległości podatkowych w podatku VAT za marzec 2014 r., kwiecień 2014 r., maj 2014 r.
- f) Decyzją z dnia 28 stycznia 2016 r. rozłożono na raty zaległości w podatku VAT za czerwiec 2008 r., lipiec 2008 r., wrzesień 2008 r., listopad 2008 r. i grudzień 2008 r. Ponadto w decyzji orzeczono rozłożenie na raty zaległości w podatku dochodowym od osób prawnych CIT za 2007 r. Ww. decyzją zaległości podatkowe w łącznej wysokości rozłożono na 7 rat. Spółka zapłaciła w terminie 6 rat oraz 7 ratę w części.

Zaległość w podatku dochodowym za 2007 r. powstała na skutek decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Poznaniu z dnia 30 października 2013 r. w której stwierdzono między innymi obniżenie przychodu zawartą w tzw. „pustych fakturach”. Powyższa decyzja została utrzymana w mocy decyzją Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 9 listopada 2014 r. Ww. decyzja Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu została zaskarżona do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu.

Zaległości podatkowe w podatku od towarów i usług o rozłożenie na raty, których wniośł Podmiot pismem z dnia 23 grudnia 2015 r. wynikały z decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej z dnia 21 lutego 2014 r., utrzymanej w mocy decyzją Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 29 sierpnia 2014 r. Ww. decyzja Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu została utrzymana w mocy wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 13 listopada 2015 r. Jak stwierdził WSA w wyżej przywołanym wyroku, Sp. z o.o. ujmowała w rozliczeniach podatkowych tzw. „puste faktury” pochodzące od firmy, w której osoba odpowiedzialna za wystawianie faktur została uznana wyrokiem Sądu Rejonowego Wydziału Karnego winną wystawiania faktur dotyczących usług, które faktycznie nie zostały wykonane. W dniu 19 lutego 2016 r. strona złożyła skargę kasacyjną od ww. wyroku WSA.

W dniu 28 września 2016 r. Naczelnik Urzędu wydał decyzję, (która została objęta przedmiotową kontrolą) na mocy, której rozłożył na 12 rat zaległości podatkowe w podatku od towarów i usług za wrzesień 2008 r., listopad 2008 r., grudzień 2008 r. (należność główna + odsetki) oraz zaległości w podatku dochodowym (CIT) za 2007 r. (należność główna + odsetki). Ww. decyzją zaległości podatkowe w łącznej wysokości rozłożono na 12 rat. Spółka zapłaciła po terminie 3 raty w niższej wysokości.

W uzasadnieniu przedmiotowej decyzji wskazano: cyt. „*Oceniając zebrany materiał dowodowy stwierdzić należy, że w złożonym wniosku podatnik wykazuje okoliczności, które miały wpływ na powstanie zaległości podatkowych. Przedsiębiorca informuje, że kontrola przeprowadzona przez Urząd Kontroli Skarbowej zakwestionowała prawidłowość rozliczenia przez spółkę podatku CIT za 2007 r. i podatku VAT za 2007 i 2008 r. Przedsiębiorca nie zgadza się z ustaleniami kontroli i korzysta z prawa do zażaleń i odwołań. Kwota zaległości jest duża i przedsiębiorca nie ma możliwości, aby uregulować ją jednorazowo*”.

Ze zgromadzonego materiału dowodowego wynika, że prezes w dniu 25 lutego 2016 r. nabył prawa własności zabudowanej działki oraz prawa użytkowania wieczystego działki przez Sp. z o.o. Pełniąc funkcję prezesa nie próbował wyegzekwować pieniędzy, które powinny wpłynąć z ww. sprzedaży, ale co więcej za pomocą kompensaty dokonał obciążenia składników majątku zagrożonej egzekucją sp. z o.o. na podstawie jak wyżej wykazano umów dzierżawy, płatnych na podstawie niżej wymienionych faktur VAT z marca 2016 r.:

Powyższe może wskazywać na ryzyko zaistnienia przestępstwa z art. 300 § 1 Kodeksu karnego, zgodnie, z którym - kto w razie grożącej mu niewypłacalności lub upadłości zbywa i pozornie obciąża składniki swojego majątku podlega karze pozbawienia wolności do 3 lat. Zauważyć należy, iż w przedmiotowej sprawie mamy do czynienia z przestępstwem dotyczącym mienia wielkiej wartości w rozumieniu art. 115 § 6 Kodeksu Karnego – tj. mieniem, którego wartość w czasie popełnienia czynu zabronionego przekracza 1.000.000,00 zł.

Urząd miał wiedzę o wystąpieniu ww. opisanej sytuacji i wspomniał o tym w badanej decyzji z dnia 28 września 2016 r., cyt.: *Zdaniem organu podatkowego poprzez zawarcie takiej umowy Prezes zarządu działa na szkodę spółki. Działanie to nie służy interesom spółki, doprowadza do dalszego pogorszenia jej sytuacji finansowej*” - co wskazano w uzasadnieniu decyzji. Ustalenia poczynione przez Urząd Skarbowy wskazują na ryzyko zaistnienia przestępstwa z art. 300 § 1 Kodeksu karnego, które należało poddać ocenie organom ścigania.

Po zakończeniu kontroli w dniu 15 listopada 2017 r. Urząd przesłał (e-mail do Koordynatora kontroli) wyjaśnienia dotyczące wydania przedmiotowej decyzji, które zostały poddane analizie. W powyższych wyjaśnieniach Organ argumentuje, iż kierował się przesłanką „interesu publicznego” i rozstrzygnął, co jego zdaniem jest korzystniejsze dla interesu publicznego, – czyli udzielenie ulgi w sytuacji, gdy kwoty zaległości są duże i niemożliwe do jednorazowej spłaty przez podatnika jak i do ściągnięcia jednorazowo przez organ podatkowy. Ponadto Urząd stwierdził cyt.: „zatem uwzględniając fakt, że Spółka nie unika płatności zaległości podatkowych, a także realizuje zasadę obowiązku zapłaty zobowiązań podatkowych wobec budżetu państwa, w sposób najmniej uciążliwy i dobrowolny należało uznać istnienie interesu publicznego uzasadniającego przyznanie wskazanej ulgi”. Uzasadniając swoje stanowisko Urząd powołał się na treść wyroku NSA z 27 lutego 2013 r. II FSK 1351/11, gdzie Sąd stwierdził: *przyczyna powstania zaległości podatkowej, nie może mieć wpływu na rozstrzygnięcie wniosku strony, bowiem nie jest to przesłanka wynikająca z ww. przepisu (art. 67 § 1 Ordynacji podatkowej). Brak jest oznaczenia w przepisie przesłanek negatywnych, takich jak np. zawinione zachowanie podatnika prowadzące do powstania zaległości podatkowej, których wystąpienie uniemożliwiałyby – nawet pomimo zaistnienia przesłanek pozytywnych, uwzględnienia wniosku podatnika”.*

Zauważyć należy, iż w przedmiotowych wyjaśnieniach Urząd przywołując ww. wyrok nie wspomina, że sprawa dotyczyła zaległości w zryczałtowanym podatku dochodowym związanym ze sprzedażą mieszkania przez osobę bezdomną z lekkim stopniem niepełnosprawności, która sprzedała mieszkanie, w sytuacji zagrożenia egzekucją w związku z zaległymi alimentami. Urząd pominął także dalsze uzasadnienie wyroku t.j. cyt.: *Organ podatkowy ustalając istnienie przesłanki „interesu publicznego” nie może też abstrahować od innych wartości wspólnych dla całego społeczeństwa, jak sprawiedliwość, zasady etyki, zaufanie do organów państwa”.*

W zakresie pojęcia „interesu publicznego” w podobny sposób wypowiedział się Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 27 czerwca 2017 r. sygn. akt II FSK 1448/15, który wskazał, iż ustalenie przesłanki istnienia „interesu publicznego” wiąże się z koniecznością ważenia wartości w dwóch płaszczyznach: jedną płaszczyznę tworzy zasada, jaką jest terminowe płacenie podatków w pełnej wysokości, drugą wyjątek od zasady, polegający na zastosowaniu indywidualnej ulgi podatkowej. Dokonując ważenia obu wartości

organ podatkowy uwzględnia rzecz jasna także inne dyrektywy wspólne dla całego społeczeństwa takie jak sprawiedliwość, zasady etyki, zaufanie do organów państwa.

Nie można uznać za sprawiedliwe i etyczne udzielanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych osobie, która dopuściła się nadużyć w rozliczeniach podatkowych i mimo wielokrotnie udzielonych ulg nie spłacała rat. Nie ma także możliwości budowania zaufania do organów państwa, jeżeli organy te udzielają ulg w wyżej opisanych okolicznościach.

Jak wyżej wykazano, w przedmiotowej sprawie nie wystąpiła przesłanka ani „ważnego interesu podatnika” ani też przesłanka interesu publicznego. Wobec czego wydanie w dniu 28 września 2016 r. decyzji nastąpiło bez wystąpienia w sprawie przesłanek: ważnego interesu podatnika ani też interesu publicznego, której wystąpienia, choć jednej z nich wymaga art. 67 a § 1 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa.

Wskazać także należy, iż wyżej wymieniona decyzja z dnia 28 września 2016 r. została wydana w wyniku zmiany decyzji ostatecznej z dnia 28 stycznia 2016 r.

Wysokość ostatniej 7 raty podatnik wpłacił w części.

Jako podstawę prawną zmiany decyzji ostatecznej przywołano art. 253a ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie, z którym decyzja ostateczna na mocy, której strona nabyła prawo, może być za jej zgodą uchylona lub zmieniona przez organ podatkowy, który ją wydał, jeżeli przepisy szczególne nie sprzeciwiają się uchyleniu lub zmianie takiej decyzji i przemawia za tym interes publiczny lub interes ważny interes strony. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 2 sierpnia 2017 r. I SA/Po 220/17 stwierdził, że możliwość wzruszenia w trybie nadzwyczajnym stanowi wyjątek od zasady trwałości decyzji ostatecznej, wyrażonej w art. 128 Ordynacji podatkowej, co oznacza, że przesłanki wzruszenia decyzji ostatecznej „ważny interes strony” i „interes publiczny” muszą być rzeczywiście na tyle ważne, aby „rozważyły” i usprawiedliwiły odstępstwo od tej zasady.

Wobec powyższego stwierdzić należy, iż wydanie przedmiotowej decyzji opartej na wyżej przedstawionym stanie faktycznym stanowi naruszenie art. 253a ustawy Ordynacja podatkowa.

Wskazać także należy, że kwoty ww. opłat za dzierżawę obniżyły podstawę opodatkowania Sp. z o.o. w podatku dochodowym od osób prawnych za 2016 r. oraz zawiły w marcu 2016 r. kwotę podatku naliczonego. Mimo wiedzy o możliwości podejrzenia popełnienia przestępstwa z art. 54 § 1 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny

skarbowy tj. braku ujawnienia podstaw opodatkowania, Urząd nie dokonał w trybie art. 165 § 1 ustawa Ordynacja podatkowa wszczęcia postępowań podatkowych z urzędu: w podatku dochodowym od osób prawnych za 2016 r. oraz w podatku od towarów i usług za marzec 2016 r.

Po przeprowadzonej kontroli uznano, iż w zakresie analizy przez Urząd ww. aktu notarialnego zbycia nieruchomości i umowy dzierżawy dokonano błędnych ustaleń. Jednakże informacja zawarta w ww. wyjaśnieniach, iż „*na tym etapie nie analizowano czy zawarte umowy należałoby ocenić, jako czynności pozorne, mające na celu obejście przepisów prawa podatkowego*” stawia sprawę w innym świetle i dowodzi, iż doszło do naruszenia art. 187 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa zgodnie, z którym, organ podatkowy jest obowiązany zebrać i w sposób wyczerpujący rozpatrzyć cały materiał dowodowy.

Reasumując brak wszczęcia postępowań podatkowych z urzędu w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych za 2016 r. oraz podatku od towarów i usług za marzec 2016 r. - stanowi naruszenie 21 § 3 w związku z art. 165 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.

3.1.2 W dniu 28 lutego 2017 r. do Urzędu Skarbowego w Koninie wpłynęło podanie o przesunięcie terminu przesłania deklaracji.

Do akt sprawy włączono projekt postanowienia o odmowie wszczęcia w sprawie ww. wniosku z dnia 1 marca 2017 r. W uzasadnieniu ww. projektu postanowienia stwierdzono, iż Wnioskodawca w bazie informatycznej tut. Urzędu:

- nie figuruje, jako podmiot prowadzący dokumentację rachunkową podatnikom z terenu objętego właściwością miejscową tutejszego organu podatkowego,
- brak w bazie udzielonych pełnomocnictw ww. podmiotowi.

Zgodnie z art. 165 a § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, – gdy żądanie zostało wniesione przez osobę niebędącą stroną lub z jakichkolwiek innych przyczyn postępowanie nie może być wszczęte, organ podatkowy wydaje postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania. W rozpatrywanej sprawie od dnia 1 marca 2017 r. Urząd miał następujące informacje: Wnioskodawca nie był stroną, nie załączył pełnomocnictw do złożenia ww. wniosków, nie figurował, jako podmiot prowadzący dokumentację rachunkową podatnikom z terenu objętego właściwością miejscową tutejszego organu podatkowego, brak w bazie pełnomocnictw udzielonych wnioskodawcy.

Wobec braków formalnych przedmiotowego podania: tj. pełnomocnictw, należało zastosować art. 169 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie, z którym – jeżeli podanie

nie spełnia wymogów określonych przepisami prawa, organ podatkowy wzywa wnoszącego podanie do usunięcia braków w terminie 7 dni, z pouczeniem, że niewypełnienie tego warunku spowoduje pozostawienie podania bez rozpatrzenia.

Brak ww. wezwania w przedmiotowej sprawie do usunięcia braków formalnych stanowi naruszenie wyżej przywołanego art. 169 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.

W dniu 17 marca 2017 r. do Urzędu wpłynęło pismo Wnioskodawcy z dnia 13 marca 2017 r. z informacją, iż „wniosek nie jest zasadny”, co w konsekwencji skutkowało jego wycofaniem. W zaistniałej sytuacji w dniu 20 marca 2017 r. wydano decyzję, umarzającą wszczęte postępowanie na ww. wniosek z dnia 24 lutego 2017 r.

3.2 Postępowania podatkowe prowadzone w sprawach nadpłat

Badaniu poddano 4 postępowania podatkowe prowadzone w badanym okresie. W trakcie badania niżej wymienionych spraw dokonano następujących ustaleń:

3.2.1 Sprawa zakończona decyzją z dnia 4 sierpnia 2016 r. - w dniu 13 czerwca 2016 r. do Urzędu Skarbowego w Koninie wpłynął wniosek o stwierdzenie nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych (z dnia 2 czerwca 2016 r.). Do przedmiotowego wniosku załączono porozumienie stron z dnia 22 stycznia 2015 r. o rozwiązaniu umowy o pracę, zawarte między pracownikiem a pracodawcą. Do przedmiotowego wniosku dołączono między innymi zaświadczenie, w którym zawarto informację, że zatrudniony z tytułu rozwiązania umowy o pracę otrzymał między innymi świadczenie finansowe – rekompensatę. W przedmiotowym zaświadczeniu zawarto także informację, że ww. świadczenia finansowe zostały wypłacone w dniu 10 lutego 2015 r. i stanowią przychód podlegający opodatkowaniu.

W dniu 8 lipca 2016 r. Naczelnik Urzędu wydał postanowienie o wyznaczeniu nowego terminu zakończenia postępowania do 31 sierpnia 2016 r. Jako przyczynę wyznaczenia nowego terminu zakończenia postępowania wskazano – konieczność zebrania materiału dowodowego. Biorąc pod uwagę, iż Urząd dokonał już prawidłowej analizy stanu faktycznego i prawnego sprawy w wyżej przywołanej analizie z dnia 5 lipca 2016 r. i posiadał wszystkie potrzebne dokumenty, to wydanie postanowienia o przedłużeniu terminu do załatwienia sprawy uznać należy za naruszenie art. 139 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie, z którym – niezwłocznie powinny być załatwiane sprawy, które mogą być rozpatrzone na podstawie dowodów przedstawionych przez stronę łącznie z żądaniem. Ponadto, podanie, jako przyczyny

niedotrzymania terminu *konieczność zebrania materiału dowodowego*, gdzie jak wyżej wykazano nie było takiej konieczności – stanowi naruszenie art. 140 § 1 Ordynacji podatkowej. Pismem z dnia 11 lipca 2016 r. wezwał Płatnika do przesłania informacji, czy wypłacone świadczenie miało na celu zrekompensowanie poniesionej przez pracownika szkody lub doznanej krzywdy. Z załączonych przez Wnioskodawcę do wniosku kserokopii dokumentów wynikało, iż w rozpatrywanej sprawie nie doszło do wypłaty odszkodowania czy zadośćuczynienia (w rozumieniu ustawy Kodeks cywilny), lecz była to wypłata pieniędzy związaną z wnioskiem podatnika o rozwiązanie umowy o pracę na warunkach akceptowanych przez obie strony umowy. Zgodnie z art. 191 ustawy Ordynacja podatkowa – organ podatkowy ocenia na podstawie całego zebranego materiału dowodowego, czy dana okoliczność została udowodniona. Wystąpienie z pisemnym wezwaniem do Płatnika o dokonanie oceny prawnej, czy otrzymana kwota stanowi odszkodowanie - narusza ww. art. 191, ponieważ to na organie podatkowym ciąży obowiązek oceny materiału dowodowego, a nie opieranie się na ocenie prawnej dokonanej przez nieuprawniony podmiot.

3.2.2. W dniu 12 sierpnia 2016 r. do Urzędu Skarbowego w Koninie wpłynął wniosek o zwrot podatku od czynności cywilnoprawnych

Pismem z dnia 27 lipca 2016 r. Drugi Referat Czynności Sprawdzających – OB42 przekazał do Drugiego Samodzielnego Referatu Postępowań Podatkowych wniosek o wydanie stosownej decyzji.

W dniu 12 sierpnia 2016 r. Naczelnik Urzędu wydał postanowienie na mocy, którego wyznaczył nowy termin załatwienia sprawy do dnia 30 września 2016 r. Wyznaczenie postanowieniem nowego terminu załatwienia sprawy, uzasadniono koniecznością analizy stanu faktycznego i prawnego.

Biorąc pod uwagę, iż Urząd dokonał już prawidłowej analizy stanu faktycznego i prawnego sprawy w wyżej przywołanym piśmie z dnia 27 lipca 2016 r. – wydanie postanowienia o przedłużeniu terminu do załatwienia sprawy narusza art. 139 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie, z którym – niezwłocznie powinny być załatwiane sprawy, które mogą być rozpatrzone na podstawie dowodów przedstawionych przez stronę łącznie z żądaniem.

W okresie od 12 sierpnia 2016 r. (wydanie postanowienia o przedłużeniu terminu do wydania decyzji) do 1 września 2016 r. (wpływ wniosku podatnika o stwierdzenie nadpłaty podatku od czynności cywilnoprawnych) - w przedstawionych aktach sprawy,

brak jest dokumentów potwierdzających dokonanie jakichkolwiek czynności w sprawie przez Urząd. Powyższy brak działań Urzędu należy zakwalifikować, jako beczynność w sprawie, co stanowi kolejne naruszenie art. 139 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa.

Sprawę zamknięto pismem z dnia 12 września 2016 r., przekazanym z Komórki Postępowań Podatkowych do OB42, celem dokonania zwrotu nienależnie zapłaconego podatku.

3.2.3 Sprawa zakończona decyzją z dnia 18 sierpnia 2016 r. - w dniu 23 maja 2016 r. do Urzędu wpłynął wniosek małżeństwa o zwrot nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2014 r.

Pismem z dnia 7 czerwca 2016 r. stwierdzono, że w złożonej deklaracji/korekcie stwierdzono nieprawidłowości i wezwano podatnika do:

- Złożenia korekty deklaracji bez zbędnej zwłoki,
- Przesłania brakujących dowodów wypłat odpraw w związku z odejściem z pracy na ustalonych warunkach.

Jak wyżej wskazano do przedmiotowego wniosku o stwierdzenie nadpłaty dołączono korektę PIT-37 za 2014 r., co nie stanowiło przeszkody dla Urzędu, aby wezwać podatnika do złożenia korekty deklaracji w związku ze stwierdzeniem nieprawidłowości – bez wskazania, na czym te nieprawidłowości polegały.

W przedmiotowym wezwaniu poinformowano podatnika, że niezastosowanie się do niniejszego wezwania w oznaczonym terminie może spowodować wszczęcie postępowania podatkowego z urzędu i nałożenie w trakcie jego trwania kary porządkowej na podstawie art. 262 § 1 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa. Zgodnie z przywołanym art. 262 § 1 pkt 1, strona, która mimo prawidłowego wezwania organu podatkowego nie stawiła się osobiście bez uzasadnionej przyczyny, mimo że była do tego zobowiązana – może zostać ukarana karą porządkową do 2 800 zł. Mając na uwadze, iż wezwanie dotyczyło złożenia korekty deklaracji oraz brakujących dowodów wypłat odpraw w związku z odejściem z pracy na ustalonych warunkach – przywołany wyżej w wezwaniu art. 262 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej nie znajduje zastosowania w przedmiotowej sprawie, co w konsekwencji stanowi naruszenie zasady praworządności określonej w art 120 Ordynacji podatkowej, zgodnie, z którą organy podatkowe działają na podstawie przepisów prawa.

Zauważyć także należy, iż doręczenie organowi podatkowemu wniosku o stwierdzenie nadpłaty, co miało miejsce w przedmiotowym postępowaniu – powoduje zgodnie art. 165 § 3

Ordynacji podatkowej wszczęcie postępowania podatkowego na wniosek strony. Tak, więc informowanie strony o możliwości wszczęcia postępowania z urzędu, w razie niezastosowania się do wezwania, nie znajduje umocowania w przepisach prawa, co w konsekwencji stanowi kolejne naruszenie zasady praworządności określonej w art 120 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie, z którą organy podatkowe działają na podstawie przepisów prawa.

Pismem z dnia 22 czerwca 2016 r. nr OB.-42/BA-146-283/16 Drugi Referat Czynności Sprawdzających – OB42 przekazał do Drugiego Samodzielnego Referatu Postępowań Podatkowych wnioski o wydanie stosownej decyzji. W ww. piśmie zawarto negatywną analizę dotyczącą zasadności wniosku podatnika.

W dniu 22 czerwca 2016 r. Naczelnik Urzędu wydał postanowienie na mocy, którego wyznaczył nowy termin załatwienia sprawy do dnia 29 lipca 2016 r. Wyznaczenie postanowieniem nowego terminu załatwienia sprawy, uzasadniono koniecznością analizy stanu faktycznego i prawnego.

Biorąc pod uwagę, iż Urząd dokonał już prawidłowej analizy stanu faktycznego i prawnego sprawy w wyżej przywołanym piśmie z dnia 22 czerwca 2016 r. – wydanie postanowienia o przedłużeniu terminu do załatwienia sprawy narusza art. 139 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie, z którym – niezwłocznie powinny być załatwiane sprawy, które mogą być rozpatrzone na podstawie dowodów przedstawionych przez stronę łącznie z żądaniem.

Pismem z dnia 4 lipca 2016 r. Urząd wezwał Płatnika (pracodawcę) do udzielenia informacji.

Zgodnie z art. 191 ustawy Ordynacja podatkowa – organ podatkowy ocenia na podstawie całego zgromadzonego zebranego materiału dowodowego, czy dana okoliczność została udowodniona. Wystąpienie z pisemnym wezwaniem do Płatnika o dokonanie oceny prawnej (powyższe punkty 1 i 2 wezwania) stanowi naruszenie ww. art. 191, ponieważ to na organie podatkowym ciąży obowiązek oceny materiału dowodowego, a nie ocen dokonanej przez inny podmiot.

Na mocy art. 155 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, organ podatkowy może wezwać stronę lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań i przedłożenia dokumentów lub dokonania określonej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, w tym także w formie dokumentu elektronicznego, jeżeli jest to niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy. Jak wynika z wyżej przywołanej normy prawnej, oceny innych

podmiotów nie są niezbędne do rozstrzygnięcia sprawy. Tak, więc dokonanie przedmiotowego wezwania przez Urząd stanowi naruszenie art. 155 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.

3.2.4 W trybie art. 155 § 1 oraz art. 160 Ordynacji podatkowej wezwano telefonicznie „podatnika/osobę reprezentującą podatnika” do dostarczenia dokumentów związanych z korektą deklaracji. W wezwaniu nie wskazano z imienia i nazwiska osoby, która odebrała telefoniczne wezwanie. Powyższy brak ustalenia rozmówcy stanowi naruszenie art. 160 § 2 Ordynacji podatkowej.

Osobę, która odebrała ww. wezwanie pouczone także, iż w razie niezastosowania się do wezwania istnieje możliwość ukarania grzywną w trybie art. 83 ustawy Kodeks karny skarbowy.

Od dnia 1 stycznia 2016 r. art. 280 ustawy Ordynacja podatkowa zmienił brzmienie. Ustawodawca w przywołanej wyżej normie prawnej jednoznacznie stwierdził, że w sprawach nieuregulowanych w dziale V (czynności sprawdzające) ustawy Ordynacja podatkowa stosuje się odpowiednio przepisy rozdziału 22, Działu IV tj. przepisy dotyczące stosowania kar porządkowych.

Ponadto, nie ustalono czy niezapłacona wierzytelność nie została zbyta lub zapłacona, bowiem zgodnie z art. 89 a ust. 1 a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług jest to jednym z warunków prawa podatnika do obniżenia podstawy opodatkowania. Powyższe należy uznać za naruszenie art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym – organ podatkowy jest obowiązany zebrać i w sposób wyczerpujący rozpatrzyć cały materiał dowodowy.

3.3 Prawidłowość ewidencjonowania w aplikacji SHRIMP rozstrzygnięć udzielających pomocy publicznej lub pomocy de minimis. Po przeprowadzeniu kontroli stwierdzono, że decyzje były prawidłowo wprowadzone do systemu SHRIMP.

4 Uprawnienia do systemu POLTAX

Typowanie do kontroli przeprowadzono metodą wg osądu kontrolującego na podstawie wykazu aktualnych użytkowników bazy danych POLTAX w zakresie nadanych uprawnień: DEKWPR, DEKPRAC, DEKNADZ, DECPRAC, DECWPR. Kontroli poddano uprawnienia nadane pracownikom następujących komórek:

- Dział Kontroli Podatkowej (SKP)

Przeprowadzona w dniu 22 lutego 2017 r. przez Kierownika Działu Kontroli kontrola funkcjonalna w temacie „Aktualność i zasadność posiadanych uprawnień w systemach przez pracowników” za okres I kwartału 2017 dot. pracowników Działu Kontroli nie wykazała nieprawidłowości.

- Wieloosobowe Stanowisko Spraw Karnych Skarbowych (SKK)

Przeprowadzona w dniu 14 kwietnia 2017 r. przez koordynatora kontrola funkcjonalna w temacie „Aktualność i zasadność posiadanych uprawnień w systemach przez pracowników” za okres I kwartału 2017 dot. pracowników Wieloosobowego Stanowiska Spraw Karnych Skarbowych nie wykazała nieprawidłowości.

- Pierwszy Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA1).

Przeprowadzona w dniu 30 grudnia 2016 r. przez Kierownika Referatu kontrola funkcjonalna w temacie „Aktualność i zasadność posiadanych uprawnień w systemach przez pracowników” za okres 2016 dot. pracowników Drugiego Referatu Czynności Sprawdzających (OB42) i nie obejmowała pracowników objętych niniejszą kontrolą (nie byli zatrudnieni w OB42).

- Referat Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników (SKI)

Przeprowadzona w kwietniu 2017 r. przez Kierownika Referatu kontrola funkcjonalna w temacie „Aktualność i zasadność posiadanych uprawnień w systemach przez pracowników” za okres I kwartału 2017 dot. pracowników Referatu Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników nie wykazała nieprawidłowości.

W dniu 21 września 2017 r. (tj. w trakcie trwania kontroli) poinformowano Naczelnika o posiadaniu przez pracowników Urzędu uprawnień do systemu POLTAX, które to uprawnienia wykraczają poza zakres uprawnień niezbędnych do wykonywania obowiązków służbowych wynikających z zadań nałożonych na komórki, w których są zatrudnieni.

W wyniku powyższych działań złożono 53 wnioski o odebranie uprawnień w tym: 45 wniosków dotyczyło systemu POLTAX, 19 wniosków dotyczyło systemu POLTAX i innych (wnioski łączne), 8 wniosków dotyczyło innych systemów.

5 Przestrzeganie zapisów załącznika nr 1 do Systemu Kontroli Wewnętrznej „Sprawowanie kontroli funkcjonalnej wykonywanej w ramach nadzoru służbowego przez osoby zajmujące stanowiska kierownicze w izbach i urzędach skarbowych”.

W okresie objętym kontrolą w obszarze objętym niniejszą kontrolą przeprowadzono następujące kontrole funkcjonalne w zakresie „Poprawa racjonalności udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. W zakresie objętym kontrolą oraz analizowanych sprawach nie stwierdzono nieprawidłowości. Kontrola przeprowadzona zgodnie z planem kontroli funkcjonalnej na rok 2016. Kontrolowane postępowania dotyczyły umorzenia zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych. W zakresie objętym kontrolą nie stwierdzono nieprawidłowości. W trakcie kontroli nie przeprowadzono weryfikacji prawidłowości przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej.

6 Informacje dotyczące kontroli zewnętrznych przeprowadzonych w kontrolowanym Urzędzie

W okresie objętym kontrolą nie stwierdzono kontroli zewnętrznych przeprowadzonych w Urzędzie Skarbowym w Koninie.

(akta kontroli pozycja 4 str. 8 – 66)

Informacja o zgłoszonych zastrzeżeniach do projektu wystąpienia pokontrolnego

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Koninie pismem nr UNP 3001-18-006113 wniósł zastrzeżenia do ustaleń kontroli zawartych w projekcie wystąpienia pokontrolnego.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu po rozpatrzeniu odwołania Naczelnika Urzędu Skarbowego w Koninie nr 3001-18-013639 od odrzucenia zastrzeżeń do projektu wystąpienia pokontrolnego nr 3001-IWW1.0921.65.2017.10, na podstawie art. 42 ust. 5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej) – oddalił odwołanie w całości.

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

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zaleca w zakresie:

1. Przestrzegać w trakcie prowadzonych postępowań podatkowych zasad określonych w art. 121 § 1 oraz 123 § 1 Ordynacji podatkowej.
2. Wydawać decyzje w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych zgodnie z wymogami art. 67 a § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej.

3. Wydawać decyzje w sprawie zmiany decyzji ostatecznej zgodnie z wymogami art. 253a § 1 Ordynacji podatkowej.
4. Wszczynać postępowania z urzędu w trybie art. 165 § 1 Ordynacji podatkowej w przypadku uzasadnionego podejrzenia popełnienia przestępstwa z art. 54 § 1 ustawy Kodeks karny skarbowy – tj. braku ujawnienia podstaw opodatkowania.
5. Rozpatrywać cały zgromadzony materiał dowodowy zgodnie z art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej.
6. Wzywać zgodnie z art. 169 § 1 Ordynacji podatkowej podatników do uzupełniania podań, jeżeli podania te zawierają braki formalne.
7. Rozpatrywać niezwłocznie sprawy na podstawie dowodów przedstawionych przez stronę, zgodnie z art. 139 § 2 Ordynacji podatkowej.
8. Podawać w postanowieniach o przedłużeniu terminów do załatwienia spraw, rzeczywiste przyczyny niedotrzymania terminów zgodnie z art. 140 § 1 Ordynacji podatkowej.
9. Dokonywać oceny prawnej zdarzeń oraz zaistniałych sytuacji, w ramach realizacji dyspozycji zawartej w art. 191 Ordynacji podatkowej.
10. Pouczać o możliwości nałożenia kary porządkowej w sytuacjach przewidzianych w art. 262 Ordynacji podatkowej, z poszanowaniem art. 120 Ordynacji podatkowej.
11. Wzywać podatników w trybie art. 155 § 1 Ordynacji podatkowej tylko w uzasadnionych przypadkach.
12. Pouczać w wezwaniach o możliwości nałożenia kary porządkowej w sytuacjach przewidzianych w art. 262 Ordynacji podatkowej. W przypadku braku skuteczności nałożonej kary porządkowej zawiadomić komórkę ds. karnych skarbowych o możliwości popełnienia czynu zabronionego.
13. Zbierać zgodnie z art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej w trakcie postępowań podatkowych cały materiał dowodowy niezbędny do wyczerpującego rozpatrzenia spraw.
14. 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 Skarbowego 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. nr 185, poz. 1092) i § 22 Zarządzenia nr 74/2016 Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z dnia 28 listopada 2016 r. w sprawie zasad i trybu przeprowadzania kontroli w urzędach skarbowych województwa wielkopolskiego, od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze, a oceny i wnioski zawarte w wystąpieniu pokontrolnym są ostateczne.

Termin złożenia informacji

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.

PIECZĘĆ I PODPIS DYREKTORA IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ

DYREKTOR
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
w Poznaniu
Agnieszka Szymankiewicz

.....
Pieczęć i podpis Dyrektora Izby Administracji Skarbowej

Otrzymują:

1. Egzemplarz nr 1 – Naczelnik kontrolowanego urzędu,
2. Egzemplarz nr 2 – strona kontrolująca celem włączenia do akt kontroli.