



IZBA ADMINISTRACJI SKARBOWEJ W ZIELONEJ GÓRZE

0801-IWW.0921.9.2024.28

UNP: 0801-25-001852

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

z kontroli w trybie zwykłym, przeprowadzonej na podstawie art. 12 ust. 1 w związku z art. 6 ust. 5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020, poz. 224) w Urzędzie Skarbowym w Słubicach, dotyczącej prawidłowości i terminowości wszczynania postępowań podatkowych i prawidłowości ich prowadzenia.

Kontrolę przeprowadziła Kierownik Referatu Nadzoru nad Orzecznictwem oraz Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej [REDAKTED] oraz starszy ekspert skarbowy [REDAKTED] – koordynator kontroli.

Kontrola prowadzona była od 16 maja 2024 roku do 19 lipca 2024 roku - na podstawie upoważnienia do kontroli nr 12/2024 z 15 maja 2024 roku, które przedstawiono przed przystąpieniem do czynności kontrolnych Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w Słubicach, [REDAKTED].

USTALENIA

1. Organizacja pracy komórki realizującej zadania dotyczące prowadzenia postępowań podatkowych i kontroli podatkowej.

Zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa normującymi kontrolowane zagadnienie sprawy powinny być prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych, a te obowiązane są udzielać niezbędnych informacji i wyjaśnień o przepisach prawa podatkowego, pozostających w związku z przedmiotem danej sprawy. Poza tym, organ podatkowy powinien działać szybko i wnikliwie (w miarę możliwości niezwłocznie), posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do załatwienia sprawy i podejmować wszelkie niezbędne działania w celu wyjaśnienia stanu faktycznego.

Zgodnie z Ordynacją podatkową, załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca a sprawy szczególnie skomplikowanej - nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej. Dodatkowo, Ordynacja podatkowa stanowi, że o każdym przypadku niezakończonych sprawy

we właściwym terminie organ podatkowy obowiązany jest zawiadomić stronę, podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazując nowy termin załatwienia sprawy.

W okresie objętym kontrolą tj. od 1 stycznia 2023 roku do 31 grudnia 2023 roku obowiązywał regulamin organizacyjny, wprowadzony jako załącznik do zarządzenia nr 74/2022, Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze, z którego wynika, że sprawy objęte kontrolą prowadzi Referat Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług, Podatków Majątkowych i Sektorowych oraz Spraw Wierzycielskich (SPV) oraz Wieloosobowe Stanowisko ds. Kontroli Podatkowej SKP[1].

Zakresy obowiązków pracowników SPV oraz SKP[1] są aktualne, do głównych obowiązków na zajmowanych przez pracowników stanowiskach należy prawidłowe, zgodne z przepisami prawa, terminowe, skuteczne, efektywne i w sposób oszczędny realizowanie zadań powierzonych zakresem czynności i zleconych przez przełożonych. Również zakresy czynności kierowników SPV oraz SKP[1] są aktualne i w całości uwzględniają zadania w ramach kierowania komórką.

Pośredni nadzór nad realizacją zadań Referatu Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług, Podatków Majątkowych i Sektorowych oraz Spraw Wierzycielskich, pełni Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Słubicach.

Nadzór nad funkcjonowaniem i kierowanie urzędem, powierzony został Pani [REDAKTOWANE] (Naczelnik Urzędu Skarbowego w Słubicach), której uprawnienia i zadania bezpośrednio wynikają z regulaminu organizacyjnego urzędu. W toku kontroli ustalono, że skomplikowane lub złożone sprawy są omawiane razem z Naczelnikiem Urzędu Skarbowego.

Pracownicy zajmujący się sprawami każdego podatku, posiadają dostęp do systemów informatycznych w tym samym zakresie. Dodatkowo pracownicy mają ustalone zastępstwa, które na czas ich nieobecności, mają zapewnić prawidłowe i terminowe prowadzenie postępowań podatkowych oraz kontroli podatkowych.

Odnosnie obciążenia pracą ww. pracowników, uzyskano informacje, że w okresie, w którym kontrolowane sprawy były prowadzone – do zakresu ich obowiązków należały inne zadania niż te wymienione w zakresach obowiązków. Pracownicy komórek prowadzący sprawę w tym czasie (symultanicznie) prowadzili kilka kontroli oraz szerokich postępowań podatkowych, oddelegowani byli do innych czynności i zadań służbowych oraz jako osoby z dużym doświadczeniem zawodowym – udzielali pomocy pozostałym współpracownikom w prowadzonych sprawach.

Kierownicy komórek sporządzają cyklicznie stan spraw komórek oraz recenzują ilość zadań, które pozostały do wykonania oraz monitorują na bieżąco terminowość wykonania spraw. Kierownicy zlecają zadania pracownikom na zasadzie ciągłości prowadzonych spraw (z reguły), tzn. jeżeli sprawa była już wcześniej rozpatrywana w komórce, to otrzymuje ją ten sam pracownik. Pozwala to na szybsze wdrożenie się i przeprowadzenie sprawy, gdyż temat i stan faktyczny sprawy jest znany pracownikowi.

Pracownicy SPV oraz SKP[1], w celu dokumentowania przebiegu załatwiania spraw, gromadzenia i tworzenia dokumentacji, a przede wszystkim kontrolowania terminowości zadań - ewidencjonują prowadzone sprawy w Systemie Zarządzania Dokumentami (SZD). System ten posiada wbudowany mechanizm alarmujący pracownika prowadzącego sprawę, o tym, że termin na załatwienie sprawy zbliża się ku końcowi. System ten również pozwala na ręczne ustawienie alertów, które do takiego zdarzenia pozwalają nie dopuścić. Pracownicy, w celu kontroli czasu prowadzenia postępowań podatkowych - wykorzystują ww. ewidencje, w prawidłowy sposób. Dodatkowo prowadzą odrębną ewidencję w systemie EXCEL (monitoring), w której każda sprawa zostaje wpisana w sposób pozwalający na bieżącą ich identyfikację, kontrolę i niedopuszczenie do ich przedawnienia. Sprawy objęte próbą kontrolną, wprowadzane były na bieżąco i bez zbędnej zwłoki.

W toku kontroli dokonano weryfikacji przeprowadzonych kontroli funkcjonalnych zgodnie z Zarządzeniem nr 41/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze z dnia 24 lipca 2017 r. Do kontroli zostały przedłożone dokumenty po przeprowadzonych czterech kontrolach funkcjonalnych w okresie i zakresie objętym kontrolą. Kontroli dokonali Naczelnik Urzędu, Zastępca Naczelnika i Kierownik SPV. W kontroli funkcjonalnej z 28 lipca 2023 roku przeprowadzonej przez Naczelnika Urzędu stwierdzono nieprawidłowości i wydano zalecenia, które zostały spełnione i zrealizowane, jak wynika z kolejnej kontroli funkcjonalnej z 30 listopada 2023 roku. W pozostałych przeprowadzonych kontrolach nie stwierdzono nieprawidłowości oraz nie wydawano zaleceń. W wytypowanej próbie objętej kontrolą funkcjonalną - nie znajdowały się sprawy objęte kontrolą instytucjonalną.

W kontrolowanym obszarze nie stwierdzono nieprawidłowości.

2. Terminowość przebiegu prowadzonych postępowań podatkowych, prowadzonych przez Referat Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług, Podatków Majątkowych i Sektorowych oraz Spraw Wierzycielskich (SPV).

Celem kontroli była ocena terminowości wszczynania postępowań podatkowych (również po przeprowadzonej kontroli podatkowej) i prawidłowości ich prowadzenia.

W celu zbadania terminowości przebiegu prowadzonych postępowań podatkowych przez Referat Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług, Podatków Majątkowych i Sektorowych oraz Spraw Wierzycielskich (SPV) dokonano analizy czasookresu od zakończenia kontroli/przekazania akt do komórki wymiarowej/wszczęcia postępowania podatkowego, z uwzględnieniem czasu do upływu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. Kontrolą objęto poniższe zagadnienia:

1. Czas trwania postępowania liczonego od daty wszczęcia postępowań podatkowych (z uwzględnieniem tego, czy postępowania podatkowe zostały wszczęte z urzędu, czy na wniosek) do daty zakończenia postępowań podatkowych (z zastrzeżeniem, że postępowanie wymiarowe kończy się wydaniem decyzji).

2. Prawidłowość wywiązywania się przez organ podatkowy z obowiązku zawiadamiania podatnika o niezakończonym w terminie, zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej (czy zgodnie z przepisami, strona postępowania była informowana o niezakończonym postępowaniu podatkowego we właściwym terminie - czy wskazano przyczynę niedotrzymania terminu oraz nowy termin zakończenia postępowania podatkowego). Dokonano oceny dynamiki prowadzonych postępowań i zasadności przedłużania terminu załatwienia sprawy. Dokonano oceny, czy pomiędzy poszczególnymi czynnościami podejmowanymi w sprawie nie było nieuzasadnionej zwłoki i czy kolejne przedłużanie terminu miało faktyczne uzasadnienie.
3. Prawidłowość decyzji, w tym czy decyzja zawiera m.in. powołanie podstawy prawnej, treść rozstrzygnięcia, uzasadnienie faktyczne i prawne oraz pouczenie o trybie odwoławczym.
4. Prawidłowość doręczeń, w tym, czy organ podatkowy skutecznie doręczał np. postanowienia o wszczęciu postępowania lub wyznaczeniu siedmiodniowego terminu do zapoznania się ze zgromadzonym materiałem dowodowym w sprawie.
5. Prawidłowość ustalenia pełnomocnika (kuratora) strony i doręczania korespondencji.
6. Nadzór nad terminowością i poprawnością prowadzenia postępowań podatkowych. W szczególności, czy postępowania podatkowe zostały zakończone w terminach określonych w Ordynacji podatkowej oraz w jaki sposób bezpośredni kierownicy nadzorowali terminowość prowadzenia tych postępowań.

Próbę kontrolną dobrano na podstawie ewidencji sporządzonej przez Urząd, w zakresie:

- Liczby kontroli podatkowych zakończonych w drugiej połowie 2022 roku i zakończonych 2023 roku, po których wszczęto postępowanie podatkowe;
- Liczby decyzji podatkowych wydanych w 2023 roku, w podziale na PIT/CIT/VAT/inne;
- Postępowań podatkowych w toku na dzień 1 stycznia 2024 roku, które wszczęte zostały w roku 2023 i w latach wcześniejszych (w wyniku przeprowadzonych kontroli podatkowych, w podziale na PIT/CIT/VAT/ inne).

Na podstawie ewidencji przedłożonej przez kontrolowany urząd ustalono próbę kontrolną złożoną z poniższych spraw.

- | | |
|--------------------------------------|-------------------------------|
| 1. 0806-SPV.4103. [REDACTED] | 7. 0806-SKP.4103. [REDACTED] |
| 2. 0806-SKP[1].4103. [REDACTED] | 8. 0806-SKP.4103. [REDACTED] |
| 3. 0806-SKP[1].4103. [REDACTED] | 9. 0806-SKP.4103. [REDACTED] |
| 4. 0806-SPV.4102. [REDACTED] | 10. 0806-SKP.4102. [REDACTED] |
| 5. 0806-SPV.4011. [REDACTED] | 11. 0806-SPV.4103. [REDACTED] |
| [REDACTED] 0806-SPV.4103. [REDACTED] | |

W celu zbadania terminowości przebiegu i weryfikacji prawidłowości prowadzonych postępowań prowadzonych przez kontrolowany Urząd, podczas kontroli wzięto pod uwagę następujące zagadnienia, które mogły mieć wpływ na czas trwania postępowania, są to:

1. upływ czasu od wpływu sprawy do komórki do jej przydziału konkretnemu pracownikowi,

2. czas podjęcia i trwania weryfikacji formalnej (badanie kompletności akt, ustalenie czy sprawa była już rozpatrywana w komórce),
3. czy sprawa jest zagrożona przedawnieniem oraz czy sprawy zagrożone przedawnieniem były objęte dodatkowym nadzorem w zakresie terminowości ich prowadzenia,
4. czy sprawa była powiązana z inną sprawą prowadzoną przez inną komórkę oraz jak przebiegała współpraca między komórkami w trakcie prowadzenia postępowania/kontroli,
5. czy w sprawie istniała konieczność przeprowadzenia postępowania uzupełniającego,
6. czy w sprawie istniała konieczność zawieszenia postępowania,
7. czy pomiędzy poszczególnymi czynnościami podejmowanymi w sprawie nie było nieuzasadnionej zwłoki i czy kolejne przedłużanie terminu miało faktyczne uzasadnienie.

Uchybienia i nieprawidłowości stwierdzono w poniższych sprawach.

Sprawa 0806-SKP[1].4103. [REDACTED]

Sprawa była wielokrotnie przedłużana, 20 razy w okresie od sierpnia 2021 r. do maja 2024 r. Jedno zawiadomienie o wyznaczeniu nowego terminu zakończenia postępowania z 20.06.2022 r. zostało wysłane po terminie wskazanym w poprzednim zawiadomieniu. Jako powód organ podatkowy wskazywał gromadzenie materiału dowodowego. Zgromadzony materiał dowodowy nie wskazuje natomiast na jego bieżące gromadzenie. Opis podejmowanych czynności wskazuje na przewlekłe prowadzenia postępowania. W okresie od 11.06.2021 r. do 13.10.2021 r., a następnie od 30.11.2021 r. do 6.04.2023 r., gdzie wystąpiono do strony o przedłożenie oświadczenia, organ nie podejmował żadnych czynności - nie przeprowadzano dowodów nie włączano dokumentów z innych postępowań. Kolejną czynnością po 6.04.2023 r. było wystosowanie do podatnika zawiadomienia w trybie art. 123 OP i postanowienia z art. 200 OP z 18.10.2023 r. Pomimo wyznaczenia stronie terminu do zapoznania z materiałem dowodowym ponownie organ przedłużał termin zakończenia sprawy do 5.06.2024 r., gdzie postanowieniem włączył dokumenty do akt postępowania. Następnie wystosował ponownie do podatnika zawiadomienia w trybie art. 123 OP i postanowienia z art. 200 OP.

W wyjaśnieniach kontrolowany urząd wskazał, że sprawa była wielokrotnie przedłużana z uwagi na konieczność zakończenia postępowania za poprzednie okresy rozliczeniowe: od [REDACTED] r. oraz postępowań u innego podatnika, który firmował działalność w kontrolowanej sprawie. Prowadzone postępowanie wymagało zatem zakończenia postępowań wobec innego podatnika za okresy: [REDACTED] r., [REDACTED] r., [REDACTED] r. oraz [REDACTED] r. Na długość postępowań wpływało opieszałe potwierdzanie odbioru korespondencji przez pełnomocnika w sprawie powiązanej za pośrednictwem ePUAP, czy też konieczność przesłuchań świadków. Na wielokrotne przedłużanie postępowania z powodu gromadzenia i analizy materiału dowodowego miało również wpływ zajmowanie się pracownikiem prowadzącym postępowanie równoległe innymi priorytetowymi sprawami, tj: prowadzenie kontroli podatkowych, czynności mandatowych, nabyć sprawdzających – które podlegają nadzorowi poprzez wyznaczone mierniki. Wpływ miało również długotrwałe zwolnienie lekarskie (5 m-cy).

W sprawie stwierdzono następujące uchybienia i nieprawidłowości:

Uchybienia

1. Wysyłanie zawiadomienia w trybie art. 200 OP przed zgromadzeniem materiału dowodowego - wyznaczenie terminu, o którym mowa w art. 200 § 1 O.p. w sytuacji, gdy organ jest świadomy, że proces gromadzenia materiału dowodowego jeszcze się nie zakończył, jest nieuzasadnione i niezgodne z zasadami ogólnymi postępowania podatkowego.

Nieprawidłowości

1. Kierowanie do Strony zawiadomienia o wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy po upływie terminu ustawowego lub ustalonego przez organ w trybie art. 140 ustawy Ordynacja podatkowa zawiadomienie art. 140 OP z 20.06.2022 r. 0806-SPV.4103. [REDACTED].
2. Przewlekłość postępowania, co może skutkować ponagleniem na niezakończenie sprawy w terminie (art. 141 O.p. – skarga na nieterminowość).

Sprawa 0806-SKP[1].4103. [REDACTED]

Organ postanowieniami z 29.01.2024 r. wyznaczył stronie termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego. Kontrola wykazała brak na zwrotce daty odbioru przesyłki przez stronę. Na decyzjach 0806-SKP[1].4103. [REDACTED] oraz 0806-SKP[1].4103. [REDACTED] widnieje data wydania decyzji 14.02.2024 r. natomiast na potwierdzeniu odbioru 14.03.2024 r.

Kontrolowany organ poinformował, że postanowienia z dnia 29.01.2024 r. zgodnie z zapisem w SZD zostały doręczone w dniu 6.02.2024 r. Na potwierdzeniu odbioru strona nie wpisała daty odbioru przesyłki. Przesyłka ta w dniu 6.02.2024 r. została awizowana przez UP [REDACTED], ale w dniu tym po doręczeniu potwierdzenie odbioru zgodnie z datownikiem placówki pocztowej oddawczej zostało przesłane do nadawcy czyli urzędu skarbowego. Fakt doręczenia przesyłki potwierdza również wydruk z systemu śledzenia przesyłek Poczty Polskiej. 9.07.2024 r. Sporządzono reklamację do Poczty Polskiej S.A.

Decyzje nr 0806-SKP[1].4103. [REDACTED] oraz 0806-SKP[1].4103. [REDACTED] faktycznie zostały wydane w dniu 14.03.2024 r. co potwierdza historia pisma w SZD – data akceptacji 14.03.2024 r. 4.07.2024 r., wydano postanowienia o sprostowaniu oczywistej omyłki nr 0806-SKP[1].4103. [REDACTED] i nr 0806-SKP[1].4103. [REDACTED]. Zachowano termin wynikający z art. 200 O.p., gdyż postanowienie zostało doręczone stronie 6.02.2024 r., a decyzja została wydana 14.03.2024 r.

Z uwagi na poprawienie w toku kontroli wskazanych wyżej nieprawidłowości tj: sporządzenie reklamacji do Poczty Polskiej S.A. i wydanie postanowień o sprostowaniu oczywistej omyłki, odstąpiono od formułowania nieprawidłowości.

Sprawa 0806-SPV.4102. [REDACTED]

W sprawie decyzję wydano 3.04.2023 r. (po 143 dniach od daty wpływu sprawy do US – 10.11.2022 r.). Wniosek wszczął postępowanie, zgodnie z zasadami określonymi w art. 165 § 1 Ordynacji podatkowej, tj. na żądanie strony. Prowadzono je powyżej 2 miesięcy – nie

przedłużano sprawę. Z akt sprawy wynika, że następowały przerwy w prowadzeniu czynności, tj:

- od daty wpływu dokumentów do US (10 listopada) do adnotacji na wydruku (2 grudnia), tj. 22 dni;
- od 6 grudnia 2022 roku (wystosowane wezwanie) do 8 lutego 2023 roku (e-mail), tj. 64 dni.

W wyjaśnieniach kontrolowany urząd wskazał, że zgodnie z wydrukiem spraw prowadzonych w SZD w okresie od 10.11.2022 r. do 08.02.2023 r. pracownik prowadził 179 spraw. Praca pracownika nie jest ograniczona tylko i wyłącznie do prowadzenia postępowań podatkowych – pracownik zajmuje się także obsługą bezpośrednią w zakresie podatków od spadków i darowizn, czynnościami sprawdzającymi w tym zakresie, wydawaniem zaświadczeń w zakresie SD. Dodatkowo, na początku roku następuje spiętrzenie pracy – wydawanie decyzji w zakresie karty podatkowej, osób duchownych i działów specjalnych produkcji rolnej. Wydanie decyzji w zakresie karty podatkowej poprzedzone jest analizą danych w systemach – czy nie nastąpiła zmiana formy opodatkowania bądź likwidacja działalności. Na długość czasu oczekiwania na dokumenty duży wpływ miał fakt, że podatniczka składała dokumenty w innym urzędzie skarbowym.

W sprawie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Prowadzenie postępowania ponad 2 miesiące – bez przedłużenia sprawy na zasadach określonych Ordynacją podatkową.

Sprawa 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE]

Do podatnika kierowano 5 krotnie wezwania o dostarczenie dowodów z złożenia wyjaśnień:

- wezwanie o dostarczenie dokumentów z 18.07.2022 r., nr 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE]
- wezwanie o dostarczenie dokumentów z 8.09.2022 r., nr 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE]
- wezwanie o dostarczenie dokumentów z 20.10.2022 r., nr 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE]
- wezwanie o dostarczenie dokumentów z 21.11.2022 r., nr 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE]

Pomimo wielokrotnych wezwań nie zawarto w nich pouczenia o ukaraniu karą porządkową. Niewystarczające jest powołanie przepisów w podstawie prawnej. Skuteczne zawiadomienie o zastosowaniu kary musi wskazywać rodzaj kary, a także rodzaj naruszenia obowiązków i datę dopuszczenia się przewinienia. Brak precyzyjnego określenia w zawiadomieniu o ukaraniu, sposobu i daty naruszenia obowiązków - daje podstawę do wniesienia sprzeciwu, a w razie jego nieuwzględnienia powództwa do sądu. Podsumowując, uchybienia proceduralne, takie jak nieprawidłowe zawiadomienie o karaniu, skutkują wadliwością nałożonej kary.

W sprawie stwierdzono następujące uchybienia:

1. Brak pouczenia w wezwaniach, że zostanie nałożona kara porządkowa.

Sprawa 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE]

Do podatnika w toku kontroli kierowano wielokrotnie wezwania o dostarczenie dokumentów i nałożono dwie kary porządkowe:

- wezwanie o dokumenty z 24.08.2022 r. nr 0806-SKP.500. [REDAKTOWANE],

- wezwanie o dokumenty z 21.09.2022 r. nr 0806-SKP.500. [REDACTED],
- Postanowienie o nałożeniu kary porządkowej z 14.11.2022 r. 0806-SKP.500. [REDACTED],
- wezwanie o dokumenty z 14.11.2022 r. nr 0806-SKP.500. [REDACTED],
- wezwanie o dokumenty z 30.11.2022 r. nr 0806-SKP.500. [REDACTED],
- wezwanie o dokumenty z 2.02.2023 r. nr 0806-SKP.500. [REDACTED],
- wezwanie o dokumenty z 16.03.2023 r. nr 0806-SKP.5000. [REDACTED],
- Postanowienie o nałożeniu kary porządkowej 17.03.2023 r. 0806-SKP.5000. [REDACTED],
- wezwanie o dokumenty z 27.04.2023 r. nr 0806-SKP.5000. [REDACTED]

Pomimo wielokrotnych wezwań nie zawarto w nich pouczenia o ukaraniu karą porządkową. Niewystarczające jest powołanie przepisów w podstawie prawnej. Kara porządkowa może być nałożona dopiero gdy strona zostanie prawidłowo pouczona o tym, że kara zostanie nałożona. Postanowienie o nałożeniu kary porządkowej pozostawione zostało uznaniu administracyjnemu. Nałożenie kary porządkowej jak i decydowanie o jej wysokości wymaga uzasadnienia stanowiska organu podatkowego co do wysokości kary, w tym w szczególności wykazania jej adekwatności do zarzucanych naruszeń i obowiązków. Postanowienie o nałożeniu kary porządkowej jest postanowieniem zaskarżalnym, musi zatem spełniać warunki formalne wskazane w art. 217 § 1 i 2 oraz art. 218 Ordynacji podatkowej.

W wyjaśnieniach kontrolowany urząd wskazał, że w trakcie prowadzonej kontroli podatkowej podatnik nie przejawiał chęci współpracy z kontrolującym. Nie odbierał wezwań, nie dostarczał dokumentacji. W wezwaniu z 21.09.2022 r. nie został wyodrębniony śródtytuł „Pouczenie” ale jest śródtytuł „Kary porządkowe” wraz z podaniem podstawy prawnej, gdzie w „wyboltowanej” podstawie prawnej zostało zawarte pouczenie wraz z podaniem możliwej maksymalnej kwoty kary. W postanowieniu o nałożeniu kary w związku z prowadzoną kontrolą podatkową, było pouczenie o możliwości wnioskowania przez podatnika o uchylenie kary porządkowej, czego kontrolowany nie uczynił. Postanowienie zawiera również uzasadnienie przyczyn nałożenia kary, natomiast przepisy art. 262 O.p. nie precyzują obowiązku informowania podatnika o sposobie przeprowadzenia analizy co do wysokości nałożonej kary, o której maksymalnej grożącej kwocie – został wcześniej poinformowany.

W sprawie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Nałożenie kary porządkowej w toku kontroli podatkowej pomimo braku pouczenia, że kara zostanie nałożona.

Sprawa 0806-SKP.4103. [REDACTED]

W sprawie wystąpiły nieuzasadnione odstępstwa czasu pomiędzy podejmowanymi czynnościami:

- wszczęciem postępowania 10.05.2022 r., a wezwaniem o dokumenty z 19.10.2022 r.,
- protokołem z 3.11.2022 r. a notatką służbową z 2.02.2023 r.
- wezwaniem do złożenia oświadczenia o stanie majątkowym z 28.04.2023, notatką z 11.07.2023 r.

W protokole badania ksiąg uznano ewidencje zakupów VAT za nierzetelne.

W podstawie prawnej w decyzji organ nie wskazał przepisu dotyczącego nierzetelności ksiąg podatkowych. Brak w decyzji, w tym zakresie, także uzasadnienia faktycznego i prawnego.

W wyjaśnieniach w zakresie nieuzasadnionych odstępów czasu pomiędzy czynnościami kontrolowany urząd wskazał, że: wezwanie o dostarczenie dokumentów wystosowane było do podatnika 7.09.2022 r. Wezwanie nie zostało odebrane i wróciło do urzędu 27.09.2022 r. Podatnik kilkakrotnie dzwonił do urzędu z informacją, że ze względu na wykonywaną pracę znajduje się w Niemczech i że jak tylko będzie mógł, to przedłoży dokumenty. Podatnik nie zjawiał się pomimo prób telefonicznego kontaktu i jego zapewnień. W trakcie prowadzonego postępowania wystąpiły duże odstępy czasu pomiędzy podejmowanymi czynnościami również dlatego, że pracownik prowadzący sprawę w tym czasie prowadził równocześnie kilka kontroli oraz szerokich postępowań podatkowych, oddelegowany był do innych czynności i zadań służbowych oraz jako osoba z dużym doświadczeniem w tematyce kontroli – udzielał pomocy pozostałym współpracownikom w prowadzonych kontrolach podatkowych.

W sprawie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. przewlekłość postępowania/nieuzasadnione odstępy czasu pomiędzy podejmowanymi czynnościami, co może skutkować ponagleniem na niezłatwienie sprawy w terminie (art. 141 O.p. – skarga na nieterminowość), a także konsekwencjami wynikającymi z art. 142 O.p. – odpowiedzialność pracownika organu
2. Niepełna podstawa prawna i uzasadnienie decyzji – naruszenie art. 210 § 1 pkt 4 i 6 O.p.

Sprawa 0806-SPV.4103. [REDAKTOWANE]

Na podstawie CRPO ustalono, że w sprawie występuje dwóch pełnomocników ogólnych. Jeden z nich został wskazany jako pełnomocnik do doręczeń. W nagłówkach pisma nie jest wskazywany pełnomocnik, do którego doręczana jest korespondencja (pismo z 15.03.2023 r. nr 0806-SPV.4103. [REDAKTOWANE]) lub wcale nie ma informacji, że strona jest reprezentowana przez pełnomocników (pismo z 24.10.2023 r. nr 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE], z 1.12.2023 r. 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE]). W pozostałym zakresie korespondencja doręczana była prawidłowo.

Sprawa była wielokrotnie przedłużana. Jako powód organ podatkowy wskazał gromadzenie materiału dowodowego i kilkakrotnie na konieczność dochowania terminów proceduralnych i umożliwienia podatnikowi czynnego udziału w postępowaniu. Zgromadzony materiał dowodowy nie wskazuje natomiast na jego bieżące gromadzenie w okresie od wszczęcia postępowania 28.03.2023 r. do wezwania z 29.01.2024 r. Opis podejmowanych czynności wskazuje na przewlekłe prowadzenie postępowania w tym okresie. Ponadto zawiadomienie z art. 140 OP z 31.05.2024 zostało wysłane po terminie dwóch miesięcy od wszczęcia postępowania, a zawiadomienie z 1.12.2023 r. po terminie wskazanym w poprzednim zawiadomieniu.

W wyjaśnieniach kontrolowany urząd wskazał, że postępowanie za październik 2020 r. wszczęto postanowieniem z 15.03.2023 r. Postępowanie przedłużano zawiadomieniami z:

31.05.2023 r., 18.07.2023 r., 28.09.2023 r., 1.12.2023 r. Zakończenie postępowania było uzależnione od zakończenia postępowań prowadzonych za wcześniejsze okresy: [REDAKTOWANE]
[REDAKTOWANE] Sukcesywnie kończąc wcześniejsze postępowania, których decyzje były podstawą do ustaleń za [REDAKTOWANE] r. – 24.10.2023 r. wystosowano do podatnika zawiadomienie o możliwości zapoznania się z zebrany materiał dowodowy oraz 24.10.2023 r. wysłano postanowienie o wyznaczeniu 7-dniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie.

W sprawie stwierdzono następujące uchybienia i nieprawidłowości:

Uchybienia

1. W nagłówkach pisma kierowanych do Strony nie jest wskazywany pełnomocnik, do którego doręczana jest korespondencja lub wcale nie ma informacji, że strona jest reprezentowana przez pełnomocników.

Nieprawidłowości

1. Kierowanie do Strony zawiadomienia o wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy po upływie terminu ustawowego lub ustalonego przez organ w trybie art. 140 ustawy Ordynacja podatkowa zawiadomienie art. 140 OP.
2. Przewlekłość postępowania, co może skutkować ponagleniem na niezałatwienie sprawy w terminie (art. 141 O.p. – skarga na nieterminowość).

W pozostałych sprawach objętych kontrolą, tj.: 0806-SPV.4103.[REDAKTOWANE], 0806-SPV.4011.[REDAKTOWANE], 0806-SPV.4103.[REDAKTOWANE] – nie stwierdzono nieprawidłowości.

W sprawie nr 0806-SKP.4102.[REDAKTOWANE] nie stwierdzono uchybień i nieprawidłowości w prowadzonym postępowaniu podatkowym. Natomiast na podstawie włączonych do postępowania akt kontroli stwierdzono, że w zawiadomieniach o wyznaczeniu nowego terminu zakończenia kontroli powoływane było upoważnienie o znakach 0806-SKP-[REDAKTOWANE], a nie na to którym wszczęto kontrolę (upoważnienie z 21 maja 2021 roku o znakach 0806-SKP-[REDAKTOWANE]). Kontrolowany wyjaśnił, że upoważnienie nr 0806-SKP-[REDAKTOWANE] dotyczy innego podmiotu, wobec którego prowadzona była kontrola podatkowa. W przedmiotowym postanowieniu omyłkowo powołano się na ten nr upoważnienia, co mogło być spowodowane kumulacją prowadzonych spraw. Pomyłka ta nie wprowadzała podatnika w błąd, gdyż wobec niego prowadzona była tylko jedna kontrola. Kontrolujący wskazują powoływanie się na błędny nr upoważnienia jako błąd techniczny, który nie miał wpływu na stan faktyczny prowadzonej sprawy.

OCENA KONTROLOWANEJ DZIAŁALNOŚCI

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze ocenia pozytywne z nieprawidłowościami działania Kontrolowanego, w zakresie weryfikacji formalnej dokumentów w kontrolowanych sprawach.

W trakcie kontroli weryfikowano m.in: terminowość i prawidłowość wszczętego postępowania, prowadzenie postępowania po zakończonej kontroli podatkowej efektywność wykorzystania czasu na podejmowanie czynności w trakcie prowadzonego

postępowania podatkowego i czasookres prowadzenia postępowania, poprawność formalną i merytoryczną wytworzonych dokumentów, prawidłowość formalną wydanych decyzji, prowadzenie metryki sprawy, prawidłowość doręczeń.

W toku kontroli ustalono, że organ stosuje we wszystkich sprawach (do których ma zastosowanie art. 200 § 1 OP) praktykę, że w jednym terminie wysyła postanowienie w trybie art. 200 Ordynacji podatkowej i zawiadomienie w trybie art. 123 OP wskazując stronie możliwości zapoznania z materiałem dowodowym w terminie 7 dni od doręczenia zawiadomienia. Zgodnie z art. 123 § 1 OP organy podatkowe obowiązane są zapewnić stronom czynny udział w każdym stadium postępowania, a przed wydaniem decyzji umożliwić im wypowiedzenie się co do zebranych dowodów i materiałów oraz zgłoszonych żądań. Natomiast w myśl art. 200 § 1 OP przed wydaniem decyzji organ podatkowy wyznacza stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego.

Co do zasady w sprawach, w których dokonywano przedłużeń terminu załatwienia, istniała konkretna przyczyna przedłużenia terminu, jednak nie było to poprzedzone realnym gromadzeniem materiału dowodowego w sprawie. Zawiadomienia o nowym terminie załatwienia sprawy nie były wystawiane w oparciu o stan faktyczny sprawy. Stwierdzono przypadki, w których zawiadomienie o niezakończonym terminie i wskazaniu nowego terminu załatwienia były wysyłane po terminie ustawowym lub wskazanym przez organ. Nie świadczy to o zachowaniu właściwego nadzoru w zakresie wyznaczania nowych terminów załatwienia prowadzonych postępowań i podejmowania czynności w celu efektywnego i skutecznego zakończenia tych spraw.

W czterech sprawach 0806-SKP[1].4103. [REDAKTOWANE], 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE], 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE], 0806-SPV.4102. [REDAKTOWANE], w których stwierdzono bierność i przewlekłość w podejmowanych czynnościach, należy wskazać nieskuteczny nadzór nad dynamiką prowadzenia postępowań.

Kierowanie do Strony zawiadomienia o wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy po upływie terminu ustawowego lub ustalonego przez organ w trybie art. 140 ustawy Ordynacja podatkowa stwierdzono w dwóch sprawach: 0806-SKP[1].4103. [REDAKTOWANE], 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE].

NIEPRAWIDŁOWOŚCI

W Urzędzie Skarbowym w Słubicach, w kontrolowanym obszarze – stwierdzono poniższe uchybienia i nieprawidłowości.

Jako nieprawidłowości należy traktować:

1. Kierowanie do Strony zawiadomienia o wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy po upływie terminu ustawowego lub ustalonego przez organ w trybie art. 140 ustawy Ordynacja podatkowa – sprawy: 0806-SKP[1].4103. [REDAKTOWANE], 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE];
2. Przewlekłość postępowania, co może skutkować ponagleniem na niezakończonym terminie – sprawy: 0806-SKP[1].4103. [REDAKTOWANE], 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE], 0806-SKP.4103. [REDAKTOWANE];

3. Późne wszczęcie postępowania podatkowego i prowadzenie go ponad 2 miesiące – bez przedłużenia sprawy na zasadach określonych Ordynacją podatkową – sprawa 0806-SPV.4102. [REDACTED]
4. Niepełna podstawa prawna i uzasadnienie decyzji – naruszenie art. 210 § 1 pkt 4 i 6 O.p. - sprawa 0806-SKP.4103. [REDACTED].

Jako uchybienia należy traktować:

1. Wyznaczenie terminu, o którym mowa w art. 200 § 1 O.p. w sytuacji, gdy organ jest świadomy, że proces gromadzenia materiału dowodowego jeszcze się nie zakończył, jest nieuzasadnione i niezgodne z zasadami ogólnymi postępowania podatkowego - sprawa 0806-SKP[1].4103. [REDACTED].
2. W nagłówkach pisma kierowanych do Strony nie jest wskazywany pełnomocnik, do którego doręczana jest korespondencja lub wcale nie ma informacji, że strona jest reprezentowana przez pełnomocników - sprawa 0806-SKP.4103. [REDACTED]
3. Organ zamiast wskazywać, że wyznacza stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego wskazuje, że strona ma siedmiodniowy dniowy termin zapoznania z materiałem dowodowym – art. 200 § 1 OP w zw. z art. 123 § 1 OP wskazuje na siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału - sprawa 0806-SKP[1].4103. [REDACTED]

ZALECENIA

1. Wzmoczenie nadzoru w zakresie prawidłowości i terminowości postępowań podatkowych. Obecnie prowadzony nadzór w kontrolowanych sprawach był nieefektywny. Terminy załatwienia spraw były wielokrotnie przedłużane, a zadania wskazywane do wykonania nie były realizowane.
2. Prowadzić postępowanie w taki sposób, by nie pozostawać w bezczynności. Organizowanie pracy w urzędzie tak, aby nie doprowadzić do przewlekłości postępowania/nieuzasadnionych odstępów czasu pomiędzy podejmowanymi czynnościami.
3. Przeanalizowanie konieczności dokonania zmian organizacyjnych w przypadku dłuższych nieobecności pracownika prowadzącego sprawę.
4. Sukcesywne włącznie do akt postępowania materiału dowodowego z równolegle prowadzonych postępowań (postępowań powiązanych). Należy dołożyć szczególnej staranności przy sporządzaniu dokumentów m.in. w zakresie spełnienia przez nie kryteriów formalnych.
5. Wyznaczanie terminu z art. 200 § 1 O.p. dopiero w sytuacji, gdy proces gromadzenia materiału dowodowego jest zakończony.
6. Dotrzymywać terminów sporządzania dokumentów.
7. Szczegółowe weryfikowanie elementów decyzji - w szczególności daty wydania.

8. Nakładanie kary porządkowej po dwukrotnym prawidłowym pouczeniu o nałożeniu kary.
9. W przypadku telefonicznego kontaktu (podatnik-organ) sporządzanie adnotacji, które będą dokumentować czynności w toku postępowania. Zgodnie z art. 177 § 1 O.p. 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.
10. Omówić występujące uchybienia i nieprawidłowości z pracownikami wykonującymi zadania w zakresie prowadzenia postępowań.
W szczególności przypomnieć pracownikom o obowiązku zawarcia w wezwaniu o dostarczenie dowodów lub złożenie wyjaśnień pouczenia podatnika, że w przypadku niezastosowania się do wezwania może być/ zostanie nałożona kara porządkowa. Jako dobra praktyka można opracować wzór takiego wezwania dla całego US.
Przypomnienie pracownikom o elementach decyzji – art. 210 O.p. w szczególności podstawie prawnej oraz uzasadnieniu faktycznym i prawnym w kontekście ksiąg podatkowych.

Informację o realizacji zaleceń pokontrolnych wraz z potwierdzającymi ją dokumentami należy przesać do tut. organu w terminie miesiąca od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

Wystąpienie pokontrolne liczy łącznie 13 stron.

Zielona Góra, 9 stycznia 2025 roku.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej
w Zielonej Górze


(podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym)