



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Kielcach

LKI.410.005.04.2018
P/18/072

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I. Dane identyfikacyjne kontroli

<i>Numer i tytuł kontroli</i>	P/18/072 Bariery prawne w rozwoju firm rodzinnych w Polsce.
<i>Okres objęty kontrolą</i>	Lata 2015 – 2018 (do 31 marca 2018 r.) oraz zdarzenia i dokumenty sprzed 1 stycznia 2015 r. oraz po 31 marca 2018 r., gdy miały związek z przedmiotem kontroli.
<i>Jednostka przeprowadzająca kontrolę</i>	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Kielcach.
<i>Kontrolerzy</i>	Piotr Fatałski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKI/40/2018 z dnia 16 kwietnia 2018 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2)
<i>Jednostka kontrolowana</i>	Urząd Skarbowy w Staszowie (dalej: Urząd), ul. Ogłędowska 12, 28-200 Staszów.
<i>Kierownik jednostki kontrolowanej</i>	Bożena Jońca, Naczelnik Urzędu od 25 lutego 2017 r. Wcześniej, od 1 września 2012 r. do 24 lutego 2017 r. Naczelnikiem Urzędu była Anna Łyko. (dowód: akta kontroli str. 3-4)

II. Ocena kontrolowanej działalności¹

Ocena ogólna

W Urzędzie nie analizowano barier prawnych w sferze funkcjonowania mikro, małych i średnich przedsiębiorstw, w tym firm rodzinnych². Działania Urzędu w głównej mierze skupiały się na zapewnieniu obsługi i wsparcia przedsiębiorców w prawidłowym wykonywaniu przez nich obowiązków podatkowych. Pracownicy Urzędu prowadzili działania edukacyjno-informacyjne, opracowywali karty informacyjne mające ułatwić załatwienie sprawy przez podatnika oraz podejmowali działania w celu skrócenia czasu załatwiania spraw.

W Urzędzie większość postępowań kontrolnych i podatkowych oraz czynności sprawdzających prowadzono prawidłowo. Dwie kontrole (nr 4278 i 4308) spośród 34 badanych dotyczyły okresów odległych (4-5 lat wstecz), ze względu na ujęcie w planach kontroli zbyt dużej liczby czasochłonnych kontroli, w stosunku do możliwości kadrowych. Przyczyną prowadzenia czynności sprawdzających dopiero po czterech latach wobec jednego podatnika były liczne zmiany struktury organizacyjnej Urzędu i zmiany personalne (zarówno kadry pracowniczej jak i kierowniczej). Dwie kontrole zostały zakończone po terminie wskazanym w postanowieniu o przedłużeniu terminu zakończenia kontroli.

W postępowaniach w sprawie udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych zebrano i rozpatrzono kompletny materiał dowodowy. W ośmiu z 10 postępowań w sprawie udzielenia ulg nie przesłuchano strony, pomimo wymogu wynikającego z przepisów wewnętrznych.

¹ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny ogólnej według 3-stopniowej skali ocen jest nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie daje prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, Najwyższa Izba Kontroli stosuje ocenę opisową, bądź uzupełnia ocenę ogólną o dodatkowe objaśnienia.

² Na potrzeby niniejszej kontroli przyjmuje się, że firma rodzinna to każdy podmiot gospodarczy z sektora mikro, małych lub średnich przedsiębiorstw, w którym wspólnie pracuje przynajmniej dwóch członków rodziny, co najmniej jeden z nich ma istotny wpływ na zarządzanie firmą a rodzina posiada udziały większościowe.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

Opis stanu
faktycznego

1. Diagnozowanie barier w rozwoju firm rodzinnych

Urząd nie prowadził działań bezpośrednio ukierunkowanych na identyfikowanie i analizowanie barier prawnych w sferze funkcjonowania mikro, małych i średnich przedsiębiorców, w tym firm rodzinnych i w związku z tym nie przekazywał organom wyższego stopnia informacji w tym zakresie. Działania Urzędu w głównej mierze skupiały się na zapewnieniu obsługi i wsparcia przedsiębiorców w prawidłowym wykonywaniu przez nich obowiązków podatkowych. (dowód: akta kontroli str. 725)

Naczelnik Urzędu Bożena Jońca wyjaśniła m.in.: *działania Urzędu skoncentrowane były na sprawnej i skutecznej realizacji ustawowych obowiązków związanych z rejestracją podatników, wymiarem, kontrolą i poborem, wspieraniem podatników w prawidłowym wypełnianiu przez nich obowiązków podatkowych, a także egzekucją zobowiązań podatkowych i prowadzeniem dochodzeń w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe. W trakcie realizacji tych zadań podatnicy nie zgłaszali faktu istnienia barier prawnych w rozwoju firm rodzinnych. Ponadto żaden akt prawa wewnętrznego nie zobowiązywał naczelników urzędów skarbowych do identyfikowania i analizy tego rodzaju barier. (...) taki obowiązek nie wynikał również z pism organów wyższego stopnia kierowanych do Urzędu.* (dowód: akta kontroli str. 1201-1202, 1206-1207)

Podczas spotkań szkoleniowo-informacyjnych organizowanych przez Urząd, jak i inne instytucje, pracownicy Urzędu przekazywali przedsiębiorcom informacje dotyczące m.in.:

- rozliczania dochodów oraz korzystania z ulg podatkowych;
- wypełniania i przysyłania w formie elektronicznej deklaracji i zeznań podatkowych;
- obowiązków płatników wynikających ze zmian przepisów dotyczących podatku dochodowego od osób fizycznych;
- zakładania i prowadzenia własnej działalności gospodarczej;
- opodatkowania dochodów cudzoziemców zatrudnianych sezonowo w rolnictwie;
- tworzenia i przysyłania jednolitych plików kontrolnych (dalej: JPK_VAT) oraz zakładania profilu zaufanego eGO. (dowód: akta kontroli str. 704-725)

W celu zapewnienia jednolitego załatwiania spraw Naczelnik wydawał instrukcje (wcześniej zarządzenia), w których m.in.:

- wprowadził procedury, mające zapewnić prawidłowe prowadzenie kontroli podatkowej;
- ujednolicił poszczególne etapy postępowania podatkowego, prowadzonego w celu wydania decyzji wymiarowej;
- określił tryb postępowania w zakresie podatku od towarów i usług (dalej: VAT), w tym przy dokonywaniu zwrotów tego podatku;
- określił zasady obiegu wniosków oraz sposób przygotowania i wydawania zaświadczeń;
- określił zasady przetwarzania danych zawartych w deklaracjach podatkowych oraz przeprowadzania czynności sprawdzających;
- opisał proces wydawania decyzji uznaniowych, wprowadzając jednocześnie wzory dokumentów w celu obiektywnego przeprowadzenia postępowania. (dowód: akta kontroli str. 275-288, 726-945)

W okresie objętym kontrolą złożono sześć skarg na pracowników Urzędu, z których pięć było nieuzasadnionych w świetle przeprowadzonych postępowań wyjaśniających, a jednemu pracownikowi udzielono upomnienia. Niepotwierdzone skargi dotyczyły niepodejmowania działań kontrolnych wobec podatnika, zatrudnieniu bez umowy pomocy domowej przez pracownika Urzędu, przekraczaniu uprawnień przez komornika (dwie skargi w tej samej sprawie) oraz niegrzecznego zachowania pracownika wobec interesanta. Zasadna skarga dotyczyła wpisania w tytule wykonawczym błędnych danych współmałżonka zobowiązanego. W wyniku błędu wpisano niewłaściwą osobę, o tym samym imieniu, nazwisku i roku urodzenia co małżonek zobowiązanego oraz adresie zamieszkania zgodnym z adresem zobowiązanego. (dowód: akta kontroli str. 946-951)

Ustalono
nieprawidłowości

Ocena cząstkowa

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Urząd nie prowadził działań bezpośrednio ukierunkowanych na identyfikowanie i analizowanie barier prawnych w sferze funkcjonowania mikro, małych i średnich przedsiębiorców, w tym firm rodzinnych. Działania Urzędu ukierunkowane były przede wszystkim na zapewnienie obsługi i wsparcia przedsiębiorców, w prawidłowym wykonywaniu przez nich obowiązków podatkowych.

2. Wdrożenie rozwiązań prawnych mających na celu likwidację barier w rozwoju firm rodzinnych

Opis stanu
faktycznego

W okresie objętym kontrolą Urząd przeprowadził 200 kontroli, w tym 182 kontroli właściwych³ i 18 kontroli doraźnych⁴. Pięć kontroli właściwych (przeprowadzonych w 2015 r.) obejmowało swoim zakresem zarówno podatek dochodowy jak i podatek VAT, pozostałe kontrole obejmowały tylko jeden podatek, tj. VAT (101 kontroli), dochodowy od osób fizycznych (76), dochodowy od osób prawnych (dziewięć), a jedna – składki na Państwowy Fundusz Osób Niepełnosprawnych (dalej: PFRON). (dowód: akta kontroli str. 6-24)

W latach 2015-2018 (I kwartał) Urząd przeprowadził 2 105 czynności sprawdzających, w tym w 2015 r. – 219, w 2016 r. – 269, w 2017 r. – 795 i w pierwszym kwartale 2018 r. – 822. Czynności sprawdzające dotyczyły m.in. zasadności zwrotu podatku VAT, odczytu z pamięci fiskalnej kasy rejestrującej, ustalenia wartości rynkowej rzeczy lub prawa majątkowego, ustalenia istnienia obowiązku podatkowego, rozliczenia dochodów osiągniętych za granicą. (dowód: akta kontroli str. 25-182)

W wyniku badania 30 firm rodzinnych najczęściej poddawanych kontroli i czynnościom sprawdzającym⁵ stwierdzono, że przeprowadzono 34 kontrole⁶ w 22 firmach, w tym w trzech firmach przeprowadzono po trzy kontrole, w sześciu firmach po dwie i 13 firmach po jednej. W firmach, w których przeprowadzono więcej niż jedną kontrolę, kolejna kontrola dotyczyła innego podatku lub innego okresu. W badanej próbie wszystkie kontrole dotyczyły jednego podatku. (dowód: akta kontroli str. 183-185)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła m.in.: *obejmowanie kontrolą tylko jednego podatku ma na celu zminimalizowanie utrudnień w stosunku do podatnika i zrealizowanie czynności kontrolnych w jak najkrótszym czasie, który jest ograniczony limitem ustawowym. (...) W przypadku stwierdzenia nieprawidłowości mających wpływ na rozliczenie w innych podatkach i nie skorygowania tych nieprawidłowości przez podatnika, podejmowano kontrole w innych obszarach.* (dowód: akta kontroli str. 1207)

Pośród badanych 34 kontroli, 14 dotyczyło podatku VAT, 13 podatku dochodowego od osób fizycznych opłacanego według skali, trzy podatku dochodowego od osób fizycznych opłacanego liniowo, jedna zryczałtowanego podatku dochodowego, dwie odprowadzania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych od wynagrodzeń pracowników i jedna składek na PFRON. Podczas kontroli podatku VAT kontrolą obejmowano okres od miesiąca do dwóch lat, natomiast w przypadku podatku dochodowego rok podatkowy, poza dwoma kontrolami, w których objęto okres dziewięciu miesięcy. Bieżących rozliczeń podatników (do trzech lat wstecz) dotyczyło 31 kontroli. Trzy kontrole dotyczyły okresów odległych (4-5 lat wstecz), z których jedną przeprowadzono na zlecenie PFRON. (dowód: akta kontroli str. 183-185)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że *kontrole nr 4278 i nr 4308 wobec podatnika W.J. (PIT i VAT za 2011 r.) wszczęto dość późno w stosunku do kontrolowanego okresu, jednakże w dozwolonym przepisami czasie. Wynikało to z faktu, że plany kontroli obejmowały dużo czasochłonnych kontroli, a moce przerobowe komórki kontroli były zbyt małe.* (dowód: akta kontroli str. 1207)

³ W tym w 2015 r. – 75 kontroli właściwych, w 2016 r. – 56, w 2017 r. – 43 i w 2018 r. (I kwartał) – 8.

⁴ W tym w 2015 r. – 3 kontrole doraźne, w 2016 r. – 10, w 2017 r. – 3 i w 2018 r. (I kwartał) – 2.

⁵ Z badania wyłączono kontrole i czynności sprawdzające dotyczące zasadności dokonania zwrotu podatku VAT.

⁶ W tym 30 kontroli właściwych.

W wyniku kontroli nr 4278 w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2011 r. Naczelnik Urzędu wydała decyzję ustalającą zobowiązanie podatkowe w wysokości 216 tys. zł (dodatkový przypis – 206 tys. zł) oraz decyzję określającą wysokość odsetek za zwłokę na dzień złożenia zeznania podatkowego w wysokości 22 tys. zł. Decyzja określająca wysokość odsetek została zmieniona w postępowaniu odwoławczym przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Kielcach (dalej: IAS), który określił należne odsetki w wysokości 19 tys. zł. (dowód: akta kontroli str. 987-988)

Czynności sprawdzające przeprowadzono w 18 firmach rodzinnych spośród 30 badanych, w tym w dwóch czterokrotnie, trzech trzykrotnie, w siedmiu dwukrotnie i w sześciu jeden raz. Przeprowadzane czynności sprawdzające dotyczyły bieżących rozliczeń podatników, za wyjątkiem czynności sprawdzających przeprowadzonych w stosunku do dwóch podatników. Czynności sprawdzające dotyczące rozliczenia dochodów osiągniętych za granicą w 2014 r. przez J.P. przeprowadzono w lutym 2018 r. Informacje o dochodach uzyskanych za granicą przez 780 osób (w tym ww. osobę) Urząd otrzymał 11 lipca 2017 r. od zagranicznej administracji podatkowej za pośrednictwem Biura Wymiany Informacji Podatkowej w Koninie. IAS poleciła przeprowadzenie weryfikacji otrzymanych danych do 23 marca 2018 r. Natomiast czynności sprawdzające wobec B.A. w związku z przychodami, które nie znajdują pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzące ze źródeł nieujawnionych prowadzono (bez udziału podatnika) za 2011 r. w 2016 r., a za 2012 r. w 2017 r., pomimo że wydruku przychodów i rozchodów podatnika do analizy dokonano w sierpniu 2012 r. (dowód: akta kontroli str. 183-185, 199-205)

Jako przyczyny przeprowadzenia czynności sprawdzających wobec B.A. dopiero w latach 2016-2017, Naczelnik Urzędu wskazała liczne zmiany struktury organizacyjnej Urzędu i zmiany personalne (zarówno kadry pracowniczej jak i kierowniczej). Naczelnik podkreśliła, że czynności sprawdzające przeprowadzone zostały na podstawie dokumentów będących w posiadaniu Urzędu, w sposób niezakłócający funkcjonowania działalności przedsiębiorcy. (dowód: akta kontroli str. 1207-1208)

W Biuletynie Informacji Publicznej⁷ na stronie IAS, w zakładce dotyczącej Urzędu został zamieszczony schemat procedury kontroli podatkowej, zgodnie z art. 78 ust. 3 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej⁸ (dalej: *uosg*). W schemacie wskazano, że kontrolę poprzedza analiza prawdopodobieństwa naruszenia prawa w ramach prowadzonej działalności gospodarczej. (dowód: akta kontroli str. 952-953)

Przeprowadzona analiza pięciu postępowań kontrolnych⁹, dotyczących firm rodzinnych, podczas których przedłużano termin zakończenia kontroli wykazała, że przedłużanie terminu zakończenia kontroli było zasadne i następowało z przyczyn określonych w art. 83 ust. 3 i 3a *uosg*. W trzech postępowaniach termin zakończenia kontroli przedłużano jeden raz, w jednym dwukrotnie i w jednym trzykrotnie. Przyczynami przedłużania kontroli było niedostarczanie dokumentów do kontroli przez podatnika, nieobecność podatnika (brak możliwości uczestnictwa w czynnościach), wnioski podatników o przedłużenie terminu na złożenie dowodów w sprawie. Zgodnie z art. 284b § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa¹⁰ (dalej: *Op*) o przedłużeniu terminu zakończenia kontroli oraz przyczynach tego przedłużenia informowany był podatnik. W dwóch przypadkach podatnikom doręczono protokoły kontroli po terminie wskazanym jako termin zakończenia kontroli. W dwóch protokołach z kontroli wykazano inną liczbę dni przeznaczonych na czynności kontrolne niż wynikała z ewidencji czasu pracy prowadzonej na potrzeby przyznawania dodatków kontrolerskich. W protokole kontroli sporządzonym po przeprowadzeniu postępowania kontrolnego nr 4278 wykazano 18 dni kontroli¹¹. Przeprowadzając kontrolę Urszula Prokop w miesięcznych ewidencjach czasu pracy dla pracownika wykonującego kontrolę podatkową wykazała łącznie 34,15 dni na kontrolę podatkową, 0,2 dnia na przygotowanie do kontroli oraz

⁷ <http://www.swietokrzyskie.kas.gov.pl/urzed-skarbowy-w-staszowie/zalatwianie-spraw/kontrola-podatkowa>

⁸ Dz. U. z 2017 r. poz. 2168, ze zm. Ustawa uchylona z dniem 30 kwietnia 2018 r. przez ustawę z dnia 6 marca 2018 r. przepisy wprowadzające ustawę – Prawo przedsiębiorców oraz inne ustawy dotyczące działalności gospodarczej (Dz. U. poz. 650).

⁹ Tj. wszystkich, w których przedłużano termin zakończenia kontroli i zakończonych w okresie objętym kontrolą.

¹⁰ Dz. U. z 2018 r. poz. 800, ze zm.

¹¹ 12-26 luty 2016 r., 14-16 marca 2016 r. i od 21 marca do 8 kwietnia 2016 r.

dwa dni na opracowanie wyników kontroli, a Urszula Sojda odpowiednio – 4,57, 0,06 i 0 dni. W protokole z kontroli nr 4314 wykazano 12 dni kontroli¹², a w miesięcznych ewidencjach czasu pracy dla pracownika wykonującego kontrolę podatkową Urszula Prokop wykazała 38,3 dni poświęconych na kontrolę podatkową, 0,2 dnia na czynności przygotowawcze i trzy dni na opracowanie wyników kontroli, a Urszula Kalita odpowiednio 1,5, 0,13 i 0 dni. (dowód: akta kontroli str. 206-216, 227-258, 967-972, 1189-1192)

Bożena Jońca wyjaśniła m.in., że wykazane w ewidencji czasu pracy dni poświęcone na kontrolę obejmowały dodatkowo czas przeznaczony na analizy, zestawienia i opracowanie protokołu kontroli. W czasie przeznaczonym na dodatkowe czynności, które faktycznie związane były z tymi kontrolami, kontrolujący nie zakłócali funkcjonowania przedsiębiorstwa, ponieważ w czynności te w żaden sposób nie byli zaangażowani przedsiębiorcy. (dowód: akta kontroli str. 1209)

Na dzień 26 kwietnia 2018 r. w Urzędzie prowadzone były dwa postępowania kontrolne wobec firm rodzinnych, które zostały wszczęte w okresie objętym kontrolą. W obu postępowaniach wydano postanowienia o przedłużeniu terminu zakończenia kontroli. W postępowaniu kontrolnym wszczętym w dniu 18 listopada 2017 r. wobec S.M. w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za okres od 1 stycznia do 18 listopada 2017 r., przedłużając termin zakończenia kontroli do dnia 30 maja 2018 r., wskazano konieczność zebrania dodatkowych dowodów w postaci przesłuchania świadków. Ostatnie przesłuchanie świadka było przeprowadzone w dniu 29 stycznia 2018 r. i do dnia badania (26 kwietnia 2018 r.) Urząd nie przeprowadził żadnej czynności w sprawie. Natomiast przyczyną dwukrotnego przedłużania terminu zakończenia kontroli wobec K.R. było nieprzedłożenie przez podatnika dokumentów żądanych do kontroli. (dowód: akta kontroli str. 217- 226, 259)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła m.in., że kontrola wobec S.M. wszczęta została w trybie art. 284a § 1 Op, gdyż osoby kontrolujące w wyniku obserwacji zakładu stwierdziły, że podatnik nie zaewidencjonował sprzedaży na kasie rejestrującej. Na podstawie zebranego w toku kontroli materiału dowodowego ustalono, że kontrolowany w okresie od 1 stycznia 2017 r. do 18 listopada 2017 r. nie wykazywał całości uzyskiwanych przychodów. Badany okres nie obejmował całego roku podatkowego, zatem zasadnym było rozszerzenie zakresu kontroli w ten sposób, by kontrolą objęty został cały okres rozliczeniowy. Z uwagi na to, iż powszechnie stosowana jest zasada niewszczyniania kontroli w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych przed upływem terminu do złożenia zeznania, tj. przed 30 kwietnia roku następującego po roku podatkowym, z rozszerzeniem kontroli wstrzymano się do upływu terminu do złożenia zeznania podatkowego za 2017 r. Z uwagi na powyższe, w dniu 7 maja 2018 r. rozszerzono kontrolę o przychody z działalności gospodarczej za okres od 19 listopada 2017 r. do 31 grudnia 2017 r. oraz o podatek od towarów i usług za 2017 r. Kontrola ta zakończona została w dniu 29 maja 2018 r. (dowód: akta kontroli str. 1211)

W latach 2015-2018 (I kwartał) po przeprowadzonych 99 kontrolach podatkowych¹³ podatnicy, na podstawie art. 81b § 1 pkt 2 lit. a Op, złożyli 336 deklaracji korygujących¹⁴ związanych z zakresem kontroli na łączną kwotę 1 184 tys. zł¹⁵ oraz 29 deklaracji korygujących spoza zakresu kontroli (np. dotyczących innego podatku niż objęty kontrolą) na łączną kwotę 10 tys. zł. W wyniku ośmiu postępowań kontrolnych podatnicy dokonali 72 wpłat na łączną kwotę 84 tys. zł bez konieczności składania dokumentu korygującego (przypis na podstawie wpłaty). (dowód: akta kontroli str. 6)

W okresie objętym kontrolą Naczelnik Urzędu, po przeprowadzonych kontrolach podatkowych, wszczęła 131 postępowań podatkowych¹⁶, z których 112 zakończyło się wydaniem decyzji, a pozostałe 19 jest w toku. W wyniku zakończonych postępowań wydano 118 decyzji na łączną kwotę 4 798 tys. zł¹⁷. W powyższym okresie wydano również 18 decyzji

¹² 6-12 lipca 2016 r. i 20-30 stycznia 2017 r.

¹³ W tym w 2015 r. – 55, w 2016 r. – 31, w 2017 r. – 10 i w 2018 r. (I kw.) – 3.

¹⁴ W tym w 2015 r. – 202, w 2016 r. – 94, w 2017 r. – 27 i w 2018 r. (I kw.) – 13.

¹⁵ W tym w 2015 r. – 315 993 zł, w 2016 r. – 441 237 zł, w 2017 r. – 418 756 zł i w 2018 r. (I kw.) – 7 609 zł.

¹⁶ W tym w 2015 r. – 33, w 2016 r. – 38, w 2017 r. – 41 i w 2018 r. (I kw.) – 19.

¹⁷ W tym w 2015 r. – dwie decyzje na łączną kwotę 22 401 zł, w 2016 r. – 74 decyzje na łączną kwotę 1 472 629 zł, w 2017 r. – 36 decyzji na kwotę 2 925 275 zł i w 2018 r. – sześć decyzji na kwotę 377 531 zł.

na łączną kwotę 1 242 tys. zł, w wyniku postępowań podatkowych wszczętych przed 1 stycznia 2015 r. (dowód: akta kontroli str. 330-335)

Badaniem objęto wszystkie (30) postępowania podatkowe wszczęte wobec trzech firm rodzinnych w latach 2015-2018, po przeprowadzonych kontrolach podatkowych. Badane postępowania podatkowe były wszczynane zgodnie z art. 165b § 1 Op, tj. nie później niż w terminie sześciu miesięcy od zakończenia kontroli. W terminie do 30 dni od dnia zakończenia kontroli (upływu terminu do zgłoszenia zastrzeżeń lub rozpatrzenia zastrzeżeń) wszczęto 24 postępowania podatkowe, a pozostałe sześć w terminie nie dłuższym niż trzy miesiące. Powyższe było zgodne z § 12 instrukcji nr 2613/15/2015 Naczelnika Urzędu z dnia 30 czerwca 2015 r. w sprawie trybu postępowania w zakresie ustalania lub określania zobowiązań podatkowych, zgodnie z którym pracownik lub kierownik komórki Kontroli Podatkowej (dalej: KP) przekazuje kierownikowi komórki Postępowań Podatkowych oraz Analiz i Planowania (dalej: PPAP) akta sprawy z kontroli podatkowej zawierające kompletny zbiór dokumentów zgromadzonych w trakcie postępowania w terminie 60 dni od dnia podpisania protokołu z kontroli. Pracownik, który otrzymał akta w ciągu miesiąca dokonuje analizy tych akt mającej na celu podjęcie decyzji w zakresie dalszego postępowania, tj. sprawdzenia zaistnienia przesłanek do wszczęcia postępowania podatkowego. Punkt 12 *Wytycznych do wprowadzania danych do podsystemu Kontrola* opracowanych przez Departament Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów nakazywał zatwierdzenie kontroli w terminie 60 dni od daty zakończenia kontroli, jednakże nie później niż w dniu przekazania protokołu kontroli do komórki wymiarowej. Powyższy termin został wskazany również w zaleceniach Dyrektora Izby Skarbowej w Kielcach (dalej: IS) zawartych w piśmie znak 2601-KW.0710.19.2015 z dnia 9 listopada 2015 r.

Zbadane protokoły z kontroli zawierały elementy określone w art. 290 § 2 Op, w tym m.in. opis dokonanych ustaleń faktycznych i ocenę prawną sprawy będącej przedmiotem kontroli. W protokołach kontroli zamieszczono niezbędne pouczenia o prawie złożenia zastrzeżeń lub wyjaśnień oraz prawie złożenia korekty deklaracji, o obowiązku zawiadomienia organu podatkowego przez kontrolowanego o każdej zmianie swojego adresu dokonanej w ciągu 6 miesięcy od dnia zakończenia kontroli podatkowej, jeżeli w toku kontroli podatkowej ujawniono nieprawidłowości, oraz skutkach niedopełnienia tego obowiązku. Podatnikom zapewniono możliwość czynnego udziału w postępowaniu podatkowym, możliwość wypowiedzenia się w sprawie zgromadzonego materiału dowodowego. Jako przyczyny przedłużania terminu załatwienia sprawy wskazywano zawilość sprawy i umożliwienie stronie wypowiedzenia się co do zebranego materiału dowodowego. Decyzje wydawane były w terminie od 37 do 149 dni od daty doręczenia postanowienia w sprawie wszczęcia postępowania, w tym do dwóch miesięcy cztery decyzje, a pozostałe w okresie od dwóch do sześciu miesięcy. Decyzje zawierały wszystkie elementy określone w art. 210 Op. (dowód: akta kontroli str. 990-1132, 1195-1198)

W okresie objętym kontrolą podatnicy wnieśli odwołania do organu wyższego stopnia od 15 decyzji na łączną kwotę 1 777 tys. zł. Dyrektor IS (od 1 marca 2017 r. Dyrektor IAS) utrzymał w mocy trzy decyzje na łączną kwotę 1 144 tys. zł, a odwołania od siedmiu decyzji oczekują na rozstrzygnięcie. W latach 2015-2018 (I kwartał) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Kielcach (dalej: WSA) oddalił skargi na sześć decyzji na łączną kwotę 677 tys. zł, a jedną decyzję na kwotę 34 tys. zł uchylił. Powodem uchylenia decyzji Dyrektora IS i poprzedzającej ją decyzji Naczelnika Urzędu było błędne określenie momentu powstania obowiązku podatkowego w podatku VAT.

W powyższym okresie firmy rodzinne złożyły odwołania do Dyrektora IAS od ośmiu decyzji na łączną kwotę 766 381 zł. Sześć odwołań od decyzji (538 tys. zł) oczekuje na rozstrzygnięcie, jedna decyzja (206 tys. zł) została utrzymana w mocy. Dyrektor IAS jedną decyzję uchylił i orzekł co do istoty sprawy. Uchylona decyzja dotyczyła określenia wysokości odsetek za zwłokę na dzień złożenia zeznania podatkowego PIT-36 za 2011 r. od różnicy pomiędzy wysokością zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych za poszczególne miesiące 2011 r. określone przez Urząd, a wysokością zaliczek uregulowanych przez podatnika. Naczelnik Urzędu określiła odsetki w wysokości 22 tys. zł, a w postępowaniu odwoławczym ustalono je na 19 tys. zł. Na decyzję Dyrektora IAS podatnik złożył skargę do WSA, która została oddalona. Obecnie podatnik wniósł skargę kasacyjną do Naczelnego Sądu

Administracyjnego. Przyczyną uchylenia decyzji przez Dyrektora IAS było zastosowanie niewłaściwego przepisu do wyliczenia odsetek od zaliczek na podatek dochodowy. Urząd, jako podstawę ustalenia prawidłowej wysokości zaliczek na podatek dochodowy przyjął art. 44 ust. 1, 3 i 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych¹⁸, wyliczając odsetki od różnicy pomiędzy kwotą zaliczek za poszczególne miesiące określoną przez Urząd i zapłaconą przez podatnika. Natomiast Dyrektor IAS stanął na stanowisku, że do prawidłowego wyliczenia wysokości zaliczek na podatek dochodowy powinien mieć zastosowanie przepis art. 23a Op, ze względu na zastosowanie szacunku do wyliczenia podstawy opodatkowania w miesiącu grudniu. (dowód: akta kontroli str. 954-955, 974-989)

W okresie objętym kontrolą nie wystąpiły przypadki uchylenia decyzji dotyczących firm rodzinnych i przekazania sprawy do ponownego rozpatrzenia Naczelnikowi Urzędu oraz stwierdzenia nieważności decyzji dla spraw prowadzonych po 1 stycznia 2017 r. (dowód: akta kontroli str. 1212)

Naczelnik Urzędu w dniu 30 czerwca 2015 r. wydała instrukcję nr 2613/10/2015 w sprawie planowania kontroli podatkowej. Zgodnie z powyższą instrukcją przy planowaniu kontroli uwzględnia się:

- wytyczne Ministra Finansów zawarte w *Krajowym Planie Działań Administracji Podatkowej* na dany rok;
- wytyczne Ministra Finansów zawarte w *Polityce zarządzania ryzykiem zewnętrznym w administracji podatkowej*;
- wytyczne Dyrektora Izby Skarbowej w Kielcach zawarte w *Wojewódzkim Planie Działań województwa świętokrzyskiego* na dany rok;
- wytyczne Ministra Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towaru i usług;
- wnioski wewnętrzne o przeprowadzenie kontroli podatkowej zaproponowane przez Zespół ds. typowania, w skład którego wchodzi: zastępca Naczelnika Urzędu, kierownicy komórek: PPAP, KP, Drugiego Samodzielnego Referatu Obsługi Bezpośredniej (OB.-2).

Typowanie podmiotów do kontroli odbywało się przy wykorzystaniu narzędzia informatycznego – moduł *Analiza grupowa* w podsystemie *Kontrola*.

Komórki organizacyjne, które w wyniku dokonanych analiz dokumentów i czynności sprawdzających lub w oparciu o obowiązujące wytyczne stwierdziły uzasadnioną konieczność przeprowadzenia kontroli, przekazywały do PPAP *Zlecenie kontroli*. Zlecenia były rejestrowane, weryfikowane i analizowane. Komórka PPAP sporządzała *Wniosek o kontrolę podatkową*, do którego załączano formularz *Analiza ryzyka zewnętrznego – wykonana* z podsystemu *Kontrola* oraz *Kartę informacyjną podmiotu typowanego do kontroli* stanowiącą wydruk z aplikacji e-ORUS. Powyższa karta zawierała m.in. informacje ogólne o podmiocie, informacje o kartach kontowych, stanie zaległości podatkowych i wierzycieli obcych, dokonanych czynnościach majątkowych, dane o karalności z ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy¹⁹, przeprowadzonych kontrolach podatkowych i czynnościach sprawdzających oraz posiadanych kasach fiskalnych. Zespół ds. typowania, po dokonaniu analizy, podejmuje decyzję o przyjęciu lub odmowie przyjęcia wniosku do planu.

Wnioski o przeprowadzenie kontroli zostały sporządzone dla 32 z 34 badanych postępowań kontrolnych przeprowadzonych wobec firm rodzinnych. Na potrzeby planowania kontroli dla powyższych 34 postępowań sporządzono 27 kart informacyjnych podmiotu typowanego do kontroli oraz 26 analiz ryzyka zewnętrznego. Kart informacyjnych oraz analiz ryzyka zewnętrznego nie drukowano powtórnie w przypadku gdy wniosek o kontrolę był skutkiem przeprowadzonej kontroli u tego samego podatnika, w zakresie innego podatku lub okresu. (dowód: akta kontroli str. 1133-1152)

Urząd podejmował działania mające na celu zapewnienie rzetelnej, sprawnej i przyjaznej obsługi przedsiębiorców. Działanie te polegały m.in. na prowadzeniu działań edukacyjno-informacyjnych dotyczących zeznań podatkowych, opracowaniu kart informacyjnych ułatwiających załatwienie sprawy przez klienta, badaniach satysfakcji klienta, skracaniu czasu

¹⁸ Dz. U. z 2018 r. poz. 200, ze zm.

¹⁹ Dz. U. z 2017 r. poz. 2226, ze zm.

załatwiania spraw oraz opracowaniu materiałów do serwisów www.obywatel.gov.pl i www.biznes.gov.pl. (dowód: akta kontroli str. 509-703, 1185-1186)

W 2015 r. dwukrotnie, a w latach 2016-2018 corocznie, Urząd przeprowadzał badania ankietowe satysfakcji klientów. Badania prowadzone były w celu określenia potrzeb i oczekiwań podatników co do sposobu funkcjonowania Urzędu. Badania umożliwiały uzyskanie wiedzy dotyczącej postrzegania organizacji przez podatników oraz poziomu zadowolenia klientów z obsługi i organizacji pracy Urzędu. Dzięki analizie wyników kierownictwo Urzędu mogło ukierunkować działania na spełnienie potrzeb i oczekiwań klientów, a następnie monitorować wprowadzone zmiany. (dowód: akta kontroli str. 509-576)

Instrukcją nr 2613/4/2015 Naczelnika Urzędu w sprawie systemu i katalogowania kart informacyjnych w Urzędzie Skarbowym w Słazowie określono sposób opracowywania kart informacyjnych w celu zapewnienia klientom kompletnej informacji o usługach świadczonych w Urzędzie i ich realizacji. Karty informacyjne sporządzane były dla usług świadczonych dla klientów Urzędu i zawierały następujące informacje merytoryczne: kogo dotyczy, jakie dokumenty należy złożyć, gdzie pobrać druki, termin i tryb składania dokumentów, wymagane opłaty, sposób, forma i termin załatwienia sprawy, środki odwoławcze, dodatkowe informacje oraz podstawę prawną. Najpopularniejsze karty znajdowały się na Sali Obsługi Podatników, pozostałe karty, które nie wzbudzały zainteresowania podatników, nie były eksponowane. (dowód: akta kontroli str. 509-511, 577-613)

Poprawa jakości obsługi podatnika polegała m.in. na skracaniu czasu trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek strony oraz zwiększeniu szybkości wydawania zaświadczeń o niezaleganiu w podatkach. W celu skracania czasu postępowań wszczętych na wniosek strony m.in. wprowadzono gotowe formularze dla osób ubiegających się o ulgę, wnioski składane osobiście przez podatnika analizowano pod względem kompletności dokumentów niezbędnych do rozpatrzenia wniosku w momencie ich składania, doręczano pisma procesowe przez pracowników Urzędu. Działania te były raportowane do IAS. (dowód: akta kontroli str. 509-511, 614-637)

Urząd prowadził również corocznie czynności edukacyjno-informacyjne dotyczące akcji zeznań podatkowych, tzw. akcja *Szybki PIT*. Akcja polegała na przygotowaniu Urzędu do rozliczenia rocznych zeznań podatkowych, poprzez zaktualizowanie tablic ogłoszeniowych, wywieszenie plakatów, wyłożeniu aktualnych formularzy, przygotowaniu stanowisk komputerowych z dostępem do Internetu w celu złożenia zeznań drogą elektroniczną. Prowadzono również akcję informacyjną i promocyjną w urzędach miast i gmin, powiatowym urzędzie pracy, centrum integracji społecznej, cechu rzemieślników i przedsiębiorców, izbie gospodarczej, Zakładzie Ubezpieczeń Społecznych, urzędzie pocztowym oraz stowarzyszeniu na rzecz osób niepełnosprawnych. (dowód: akta kontroli str. 509-511, 638-664)

Z działań edukacyjno-informacyjnych prowadzonych przez Urząd przekazywane były do IAS cotygodniowe listy informacji bieżących i informacji publicznych. (dowód: akta kontroli str. 509-511, 665-681)

W latach 2015-2018 r. (I kwartał) Naczelnik Urzędu wydała 143 decyzje dotyczące ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, w tym 113 decyzji przyznających ulgę i 30 decyzji odmawiających udzielenia ulgi. Wydano:

- sześć decyzji²⁰ odraczających spłatę zobowiązań podatkowych w łącznej kwocie należności głównej - 189 tys. zł i odsetek – 7 tys. zł, naliczając opłatę prolongacyjną w wysokości 2 tys. zł;
- 74 decyzje²¹ rozkładające na raty należność główną w łącznej wysokości 2 336 tys. zł wraz z odsetkami – 416 tys. zł i ustaloną opłatą prolongacyjną – 72 tys. zł;

²⁰ W tym w 2015 r. - jedną decyzję na należność główną w wysokości 11 tys. zł, odsetki – 0,1 tys. zł i opłata prolongacyjna – 0,1 tys. zł oraz w 2016 r. - 5 decyzji na łączną kwotę należności głównej – 178 tys. zł, odsetki – 7 tys. zł i opłata prolongacyjna – 2 tys. zł.

²¹ W tym w 2015 r. – 10 decyzji rozkładających należność główną w łącznej wysokości 296 tys. zł wraz z odsetkami w kwocie 1 tys. zł i opłatą prolongacyjną w kwocie 8 tys. zł, w 2016 r. – 24 decyzje odpowiednio na

- 17 decyzji²² odmawiających rozłożenia na raty łącznej należności głównej w wysokości 655 tys. zł i odsetek – 21 tys. zł;
- 10 decyzji²³ zmieniających decyzje rozkładające na raty na należność główną w łącznej wysokości 391 tys. zł wraz z odsetkami – 54 tys. zł i ustaloną opłatą prolongacyjną – 25 tys. zł;
- 23 decyzje²⁴ umarzające odsetki od zaległości podatkowej w łącznej wysokości 42 tys. zł;
- 13 decyzji²⁵ odmawiających umorzenia zaległości podatkowych w łącznej wysokości 49 tys. zł wraz z odsetkami – 120 tys. zł. (dowód: akta kontroli str. 260-274)

W celu zapewnienia terminowego i zgodnego z prawem załatwiania spraw z zakresu ulg uznaniowych Naczelnik Urzędu wydała zarządzenie z dnia 30 września 2014 r. oraz instrukcję w dniu 30 czerwca 2015 r., w których określono m.in. zakres odpowiedzialności za załatwienie sprawy na poszczególnych stanowiskach, zakres gromadzonego materiału dowodowego, obieg dokumentów w Urzędzie oraz wzory dokumentów sporządzanych w związku z prowadzeniem postępowania w sprawie udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych. (dowód: akta kontroli str. 275-326)

W wyniku badania 10 postępowań dotyczących ulg w spłacie zobowiązań podatkowych²⁶, prowadzonych na wniosek firm rodzinnych, stwierdzono, że:

- zgodnie z art. 187 § 1 Op zebrano i rozpatrzono cały materiał w celu rozstrzygnięcia czy istnieje ważny interes strony lub interes publiczny uzasadniający uwzględnienie wniosku. Ulgi zostały przyznane w związku z ważnym interesem strony lub interesem społecznym;
- zapewniono stronie czynny udział w postępowaniu, a w przypadku dwóch wniosków załatwionych odmownie, przed wydaniem decyzji wyznaczono stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego, zgodnie z art. 200 § 1 Op;
- osiem decyzji zostało wydanych do 30 dni od dnia złożenia wniosku przez podatnika, a w pozostałe dwie, odpowiednio po 36 i 38 dniach. Załatwienie spraw (zgodnie z wnioskiem strony) po upływie 30 dni od dnia złożenia pierwotnego wniosków spowodowane było w jednym przypadku rozszerzeniem zakresu wniosku przez podatnika, a w drugim przypadku koniecznością uzupełnienia wniosku o pełnomocnictwo osoby podpisującej wniosek w imieniu podatnika. W obu przypadkach Urząd wydał decyzje w terminie 30 dni od daty uzupełnienia pierwotnych wniosków;
- decyzje spełniały wymogi określone w art. 210 Op, w szczególności wskazano w uzasadnieniu faktycznym fakty, które Urząd uznał za udowodnione, dowody na których się oparł, oraz przyczyny z powodu których innym dowodom odmówił wiarygodności i mocy dowodowej, zaś w uzasadnieniu prawnym wyjaśniono podstawy prawne decyzji, z przytoczeniem przepisów prawa, zamieszczono stosowne pouczenia o trybie odwoławczym;
- prawidłowo naliczono odsetki i opłatę prolongacyjną;
- przed wydaniem decyzji badaniu podlegały kwestie pomocy publicznej;
- w ośmiu postępowaniach nie przesłuchano strony w toku postępowania dotyczącego przyznania ulgi uznaniowej, pomimo wymogu wynikającego z instrukcji nr 2613/16/2015 Naczelnika Urzędu z dnia 30 czerwca 2015 r. (dowód: akta kontroli str. 275-329)

kwoty: 739 tys. zł, 115 tys. zł i 20 tys. zł, w 2017 r. – 32 decyzje odpowiednio na kwoty 1 130 tys. zł, 270 tys. zł i 37 tys. zł i w 2018 r. – osiem decyzji odpowiednio na kwoty 171 tys. zł, 29 tys. zł i 8 tys. zł.

²² W tym w 2015 r. – sześć decyzji odmawiających rozłożenia zaległości podatkowych w łącznej wysokości 61 tys. zł wraz z odsetkami w wysokości 6 tys. zł, w 2016 r. – dziewięć decyzji odpowiednio na kwoty 422 tys. zł i 2 tys. zł, w 2017 r. – dwie decyzje odpowiednio na kwoty 171 tys. zł i 14 tys. zł.

²³ W tym w 2015 r. – trzy decyzje rozkładające należność główną w łącznej wysokości 159 tys. zł wraz z odsetkami w kwocie 4 tys. zł i opłatą prolongacyjną w kwocie 9 tys. zł, w 2016 r. – cztery decyzje odpowiednio na kwoty: 96 tys. zł, 0 tys. zł i 8 tys. zł, w 2017 r. – trzy decyzje odpowiednio na kwoty: 136 tys. zł, 50 tys. zł i 8 tys. zł.

²⁴ W tym w 2015 r. – cztery decyzje umarzające odsetki w wysokości 10 tys. zł, w 2016 r. – 12 decyzji umarzających odsetki w wysokości 25 tys. zł i w 2017 r. – siedem decyzji umarzających odsetki w wysokości 7 tys. zł.

²⁵ W tym w 2015 r. – jedna decyzja odmawiająca umorzenia należności głównej w kwocie 3 tys. zł oraz odsetek w kwocie 0,1 tys. zł, w 2016 r. – 10 decyzji odpowiednio na kwoty 45 tys. zł i 36 tys. zł, w 2017 r. – jedna decyzja odmawiająca umorzenia odsetek w kwocie 83 tys. zł i w 2018 r. – jedna decyzja odmawiająca umorzenia odsetek w kwocie 0,2 tys. zł.

²⁶ W tym dwóch (wszystkich) decyzji negatywnych i ośmiu pozytywnych.

Raporty z rozbieżnościami dotyczącymi JPK_VAT generowane były na poziomie centralnym przez Centrum Analiz i Planowania Administracji Skarbowej lub Departament Poboru Podatków Ministerstwa Finansów. Na powyższym poziomie dokonywano wstępnej weryfikacji i typowania konkretnych podmiotów do dalszych działań na poziomie lokalnym. Zestawienia niezgodności z raportów przesyłane były do IAS, a następnie do właściwych urzędów skarbowych, celem niezwłocznego podjęcia czynności weryfikacyjnych. Zgodnie z zaleceniami urzędy skarbowe w pierwszej kolejności miały potwierdzić swoją właściwość, a następnie zweryfikować otrzymane dane pod kątem ich zgodności z posiadanymi dokumentami źródłowymi. Dopiero po przeprowadzeniu powyższych czynności, jeżeli wystąpiła konieczność, miały przeprowadzić czynności sprawdzające z udziałem podatnika. Do końca marca 2018 r. Urząd udzielił 23 odpowiedzi po zweryfikowaniu otrzymanych raportów dotyczących 87 podatników. W wyniku przeprowadzonych czynności Urząd stwierdził m.in. następujące rozbieżności pomiędzy otrzymanymi danymi, a ustalonym stanem faktycznym: błędne wykazanie danych kontrahenta, pomyłkowe zaksięgowanie faktury na sprzedaż jako zakup, niewykazanie części zakupów, błędne wpisanie pozycji, niewpisanie kodu kraju sprzedawcy, nieujęcie zakupów objętych odwrotnym obciążeniem, brak obowiązku składania JPK_VAT lub niezłożenie przez podmiot zobowiązany, odliczenie podatku VAT w kwocie 3 tys. zł, z faktury od nieistniejącego podatnika. W wyniku weryfikacji danych przez Urząd podatnicy składali korekty deklaracji VAT i JPK_VAT. (dowód: akta kontroli str. 336-367)

Pracownicy Urzędu odbyli szkolenia dotyczące JPK_VAT, w tym dwóch pracowników uczestniczyło w trzech szkoleniach centralnych organizowanych przez Krajową Szkołę Skarbowości, pięciu pracowników odbyło szkolenia regionalne organizowane przez IAS, a 21 pracowników odbyło szkolenia e-learningowe „JPK – informacje podstawowe”. (dowód: akta kontroli str. 468-469)

W listopadzie i grudniu 2017 r. Urząd przeprowadził siedem szkoleń dotyczących obowiązku przesyłania JPK_VAT, w których uczestniczyło 70 przedsiębiorców. Urząd za pośrednictwem poczty elektronicznej przypominał mikroprzedsiębiorcom o obowiązku składania JPK_VAT, konieczności założenia bezpłatnego Profilu Zaufanego (eGO), który pozwala prawidłowo złożyć i podpisać JPK_VAT oraz o dyżurach w dniach 17 i 24 lutego 2018 r., podczas których można było uzyskać informacje w zakresie obowiązku przesyłania JPK_VAT. Urząd składał do IAS cotygodniowe raporty o podjętych i planowanych działaniach w związku z obowiązkiem weryfikacji składanych od 1 stycznia 2018 r. JPK_VAT przez mikroprzedsiębiorców. (dowód: akta kontroli str. 470-508)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Dwie kontrole podatkowe nie zostały zakończone w terminie określonym w postanowieniu o przedłużeniu terminu zakończenia kontroli wydanym na podstawie art. 284b § 2 Op. Wyznaczony w postanowieniu termin zakończenia kontroli nr 4314 upłynął w dniu 31 stycznia 2017 r., a protokół doręczono 8 lutego 2017 r. W kontroli nr 4278 protokół doręczono w dniu 22 kwietnia 2016 r., pomimo że termin wyznaczony w postanowieniu upłynął w dniu 15 kwietnia 2016 r. W związku z tym zakończenie tych kontroli nastąpiło bez zawiadomienia kontrolowanego, z podaniem przyczyny przedłużenia i bez wskazania nowego terminu ich zakończenia. (dowód: akta kontroli str. 206-207, 956-973, 1208-1209, 1213-1231)

Zgodnie z art. 284b § 1 Op kontrola powinna zostać zakończona bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie wskazanym w upoważnieniu, o którym mowa w art. 283. O każdym przypadku niezakończenia kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu, o którym mowa w art. 283, kontrolujący obowiązany jest zawiadomić na piśmie kontrolowanego, podając przyczyny przedłużenia terminu zakończenia kontroli i wskazując nowy termin jej zakończenia (art. 283 § 2 Op). Natomiast zgodnie z art. 291 § 4 Op, kontrola zostaje zakończona w dniu doręczenia protokołu kontroli.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła m.in., że zbieranie dowodów zakończono przed terminem wskazanym jako zakończenie kontroli nr 4278 i wówczas zwrócono podatnikowi przedłożone do kontroli dokumenty. Po ww. terminie wykonywane czynności polegały

jedynie na sporządzaniu protokołu - opisie zebranego, bardzo obszernego materiału dowodowego i opisie dokonanych ustaleń. Dla tego rodzaju kontroli, przewidziany przepisami limit czasu trwania kontroli był zbyt krótki, wobec czego, biorąc pod uwagę zapis art. 284b § 3 Op, przewidziany czas na kontrolę wskazany w postanowieniu (do dnia 15.04.2016 r.) poświęcono głównie na badanie dokumentacji podatkowej i zbieranie dowodów. W przypadku kontroli nr 4314 podatnik utrudniał szybkie i sprawne przeprowadzenie kontroli. Protokół z kontroli sporządzono w terminie, jednak z uwagi na nieobecność w tym dniu kontrolowanego, wysłano go za pośrednictwem operatora pocztowego. (dowód: akta kontroli str. 1208-1209)

2. W Urzędzie nie sporządzono *Wniosków o kontrolę podatkową* na potrzeby planowania kontroli, dla kontroli numer 4305 i 4314, pomimo obowiązku wynikającego z § 10 instrukcji nr 2613/10/2015 Naczelnika Urzędu z dnia 30 czerwca 2015 r. w sprawie planowania kontroli podatkowej. (dowód: akta kontroli str. 1133-1151)

Kierownik Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej Barbara Kopeć wyjaśniła, że powyższych wniosków nie sporządzono przez przeoczenie. Jednocześnie wskazała, że podmioty zostały wytypowane do przeprowadzenia kontroli na podstawie analizy segmentacji grupowej oraz analizy ryzyka zewnętrznego. (dowód: akta kontroli str. 1152)

3. W ośmiu postępowaniach w sprawie udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań nie przesłuchano strony, pomimo wymogu wynikającego z instrukcji nr 2613/16/2015 Naczelnika Urzędu z dnia 30 czerwca 2015 r. (dowód: akta kontroli str. 327-329)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła m.in., że w wielu przypadkach, pomimo wyznaczonego wcześniej terminu przesłuchania, podatnicy nie zgłaszali się na przedmiotowe przesłuchanie, lub prosili o wyznaczenie innego terminu, uzasadniając, iż w wyznaczonym terminie nie mogą się stawić. Powodowało to wydłużanie czasu trwania postępowań. Ponadto w wielu przypadkach przesłuchiwanie podatnicy, pomimo udzielenia im wcześniej informacji na temat zakresu żądanych informacji nie byli przygotowani, aby rzetelnie odpowiedzieć na zadane pytania wynikające z treści protokołu, nie posiadali przy sobie dokumentów, które potwierdzałyby ich sytuację majątkową, nie byli w stanie na miejscu określić miesięcznych wydatków, jak również dochodów osób pozostających we wspólnym gospodarstwie domowym. (...) W celu wyeliminowania kilkukrotnego stawiania się podatnika do Urzędu oraz w celu skrócenia czasu trwania postępowań a także zebrania rzetelnego materiału dowodowego niezbędnego do wydania decyzji uznaniowej, ww. protokół zastąpiono „*Oświadczeniem o sytuacji majątkowej...*”, które jest wręczane podatnikowi wraz z wnioskiem o ulgę. (dowód: akta kontroli str. 1252)

Zdaniem NIK powyższe wyjaśnienia nie zasługują na uwzględnienie. Z instrukcji nr 2613/16/2015 z 30 czerwca 2015 r. wynikał jednoznacznie obowiązek przesłuchania strony w toku postępowania w sprawie przyznania ulgi uznaniowej i sporządzenia protokołu z tej czynności. Przywołane przez Naczelnika Urzędu *Oświadczenie o sytuacji majątkowej* zostało wprowadzone dopiero instrukcją nr 2613/5/2018 Naczelnika Urzędu z dnia 5 czerwca 2018 r. w sprawie procesu wydawania decyzji uznaniowej. (dowód: akta kontroli str. 1154-1184)

Ocena częściowa

W Urzędzie większość postępowań kontrolnych i podatkowych oraz czynności sprawdzających prowadzona była prawidłowo. Dwie kontrole spośród 34 badanych dotyczyły okresów odległych (4-5 lat wstecz), czego przyczyną było ujęcie w planach kontroli zbyt dużej liczby czasochłonnych kontroli, w stosunku do możliwości kadrowych. Natomiast przyczyną prowadzenia czynności sprawdzających dopiero po czterech latach wobec jednego podatnika były liczne zmiany struktury organizacyjnej Urzędu i zmiany personalne (zarówno kadry pracowniczej jak i kierowniczej). Dwie kontrole zostały zakończone po terminie wskazanym w postanowieniu o przedłużeniu terminu zakończenia kontroli.

W postępowaniach w sprawie udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych decyzje wydawane były w oparciu o kompletny materiał dowodowy. W ośmiu z dziesięciu postępowań w sprawie udzielenia ulg nie przesłuchano strony, pomimo wymogu wynikającego z przepisów wewnętrznych.

Urząd podejmował działania mające na celu zapewnienie rzetelnej, sprawnej i przyjaznej obsługi przedsiębiorców. Prowadzono działania edukacyjno-informacyjne dotyczące zeznań podatkowych, opracowano karty informacyjne mające ułatwić załatwienie sprawy przez klienta oraz podejmowano działania skracające czas załatwiania spraw.

IV. Wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli²⁷, wnosi o:

1. Podjęcie działań zapewniających zakończenie kontroli podatkowych, w każdym przypadku, w terminie określonym w upoważnieniu do kontroli.
2. Sporządzanie *Wniosków o kontrolę podatkową* dla wszystkich typowanych do kontroli podmiotów.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Kielcach.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Kielce, czerwca 2018 r.

Kontrolerzy
Piotr Fatalski
główny specjalista kontroli państwowej

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Kielcach
Dyrektor
Grzegorz Walendzik

.....
podpis

.....
Podpis

²⁷ Dz. U. z 2017 r. poz. 524, ze zm.