



Rzeszów, dnia 24 marca 2023 r.

**Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Rzeszowie**



UNP: 1801-23-033976

Znak sprawy: 1801-I W W.0921.14.2022

*W dokumencie ograniczono informacje na podstawie
art. 5 ustawy o dostępie do informacji publicznej.*

*Imię i Nazwisko osoby przeprowadzającej anonimizację
lub wyłączającej informacje z jawności: Grażyna Bender
Stanowisko służbowe: kierownik referatu
data dokonania wyłączenia: 6.04.2023r.*

Naczelnik Urzędu Skarbowego
w Jasle

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

sporządzone na podstawie art. 46 i 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (tekst jednolity: Dz. U. z 2020 r., poz. 224) zawierające ustalenia dokonane w trakcie kontroli przeprowadzonej w trybie zwykłym w Urzędzie Skarbowym w Jasle, ul. Staszica 3, 38-200 Jasło, zwanego dalej „Urzędem”.

Kontrolę przeprowadzili w dniach: 19.09.2022 r. – 21.10.2022 r., pracownicy Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie:

– (koordynator kontroli), starszy ekspert skarbowy,

– starszy ekspert skarbowy,

działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie Nr 1801-IWW.0921.14.2022 z dnia 15.09.2022 r.

Temat kontroli:

„Prawidłowość planowania, realizacji, dokumentowania i wykorzystania wyników kontroli podatkowych w postępowaniach podatkowych.”

Cel kontroli: zweryfikowanie prawidłowości planowania kontroli, szybkości czynności kontrolnych, efektywności podejmowanych działań kontrolnych oraz terminowości wykorzystywania wyników kontroli.

Okres objęty kontrolą: od 1.01.2021 r. do 19.09.2022 r. oraz zdarzenia i dokumenty wcześniejsze lub późniejsze, gdy miały związek z przedmiotem kontroli.

Kontrolę przeprowadzono zgodnie z „Programem kontroli” zatwierdzonym przez Kierownika komórki ds. kontroli w dniu 15.09.2022 r.

Fakt przeprowadzenia kontroli w trybie zwykłym odnotowano w książce kontroli Urzędu pod pozycją 1/2022.

Kierownictwo Urzędu:

W okresie objętym kontrolą funkcję Naczelnika Urzędu Skarbowego w Jasle pełniła Pani

. Funkcję Zastępcy Naczelnika Urzędu sprawowała Pani

Syntetyczne uwagi do pracy organu podatkowego w zakresie objętym tematyką kontroli w odniesieniu do poprzednich kontroli zewnętrznych (IAS, MF, NIK) oraz prawidłowość wykonania zaleceń pokontrolnych.

Na podstawie przedłożonej Książki kontroli ustalono, że w okresie 2018 - 2022 nie były prowadzone kontrole zewnętrzne w zakresie objętym tematyką kontroli.

Skargi i wnioski dotyczące kontrolowanego obszaru.

Na podstawie ewidencji prowadzonych przez Dział Kontroli Wewnętrznej Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie pn. „Przesyłanie skarg i wniosków według właściwości” oraz „Załatwianie skarg i wniosków” ustalono, że w okresie objętym kontrolą:

- nie wpłynęły skargi i wnioski dotyczące kontrolowanego obszaru, które podlegałyby przesłaniu do Urzędu Skarbowego w Jaśle,
- nie wpłynęły skargi i wnioski na działania Naczelnika Urzędu Skarbowego w Jaśle w temacie objętym kontrolą.

Organizacja pracy komórek organizacyjnych realizujących zadania objęte tematem kontroli.

W toku kontroli badaniem objęto następujące zagadnienia:

- Organizację pracy w zakresie typowania i planowania kontroli podatkowej oraz realizację planów kontroli.
- Przestrzeganie procedur kontroli , m.in.: zawiadamianie kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, prawidłowość dokumentowania przebiegu kontroli podatkowej, terminowość występowania o czynności sprawdzające u kontrahenta kontrolowanego, zawiadamianie kontrolowanego o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli, a także o sposobie załatwienia zastrzeżeń do protokołu kontroli.
- Prawidłowość procesu przedłużania terminów zwrotu podatku od towarów i usług w toku prowadzonych kontroli podatkowych.
- Ocenę merytoryczną zgromadzonego w toku kontroli materiału.
- Terminowość i rzetelność wprowadzania danych do podsystemu *KONTROLA*, tj. ewidencjonowanie zdarzeń w podsystemie, anulowanie i unieważnianie postępowań kontrolnych, tworzenie dokumentów oczekiwanych, wiązanie dokumentów pokontrolnych z postępowaniami kontrolnymi oraz terminowość przekazywania materiałów pokontrolnych do komórek wymiarowych i jego wykorzystanie.
- Terminowość i prawidłowość wykorzystania ustaleń pokontrolnych.

Ocena skontrolowanej działalności Urzędu, ze wskazaniem ustaleń, na których została oparta:

Ustalenia przeprowadzonej kontroli oraz jej wyniki stanowiły podstawę do przyznania ogólnej pozytywnej z uchybieniami¹ oceny pracy Urzędu, w badanym zakresie. Ocenę ogólną skontrolowanej działalności ustalono w oparciu o średnią ważoną ocen częściowych (3,50 pkt) przy założeniu, że przyznanie punktacji w przedziale od 2,51 do 3,50 uzasadnia przyznanie oceny pozytywnej z uchybieniami.

Powyższa ocena stanowi wynik kontroli w zakresie następujących zagadnień:

1. Pożyskiwanie danych stanowiących potencjalne źródło kontroli i ewidencjonowanie źródeł kontroli w podsystemie *KONTROLA*.
2. Typowanie podmiotów do kontroli podatkowej.
3. Wykorzystywanie plików JPK w kontrolach podatkowych.
4. Przestrzeganie procedury kontroli podatkowej.
5. Merytoryczna ocena zgromadzonego w toku kontroli materiału dowodowego.
6. Terminowość i rzetelność wprowadzania danych do podsystemu *KONTROLA*.
7. Wykorzystanie materiałów pokontrolnych.

Stwierdzono następujące uchybienia:

- 1) 4 przypadki niepełnej analizy informacji sygnałnych,
- 2) 1 przypadek braku udokumentowania powiadomienia informatora o przyjęciu informacji do wykorzystania,
- 3) brak zaewidencjonowania w podsystemie *KONTROLA* 1 sprawy (doniesienia), jako potencjalnego źródła kontroli,
- 4) uchybienia w zakresie terminu zatwierdzania planów kontroli,
- 5) kierowanie do kontrahentów kontrolowanego na podstawie art. 274c ustawy Ordynacja podatkowa wezwań do udzielenia wyjaśnień, czym naruszono ten przepis uprawniający organ podatkowy do żądania przedstawienia dokumentów,
- 6) stosowanie w wezwaniach kierowanych do uczestników kontroli podatkowej na podstawie art. 155 ustawy Ordynacja podatkowa, pouczenia z art. 83 § 1 Kodeksu karnego skarbowego, zamiast pouczenia o możliwości nałożenia kary porządkowej z art. 262 Ordynacji podatkowej.

Dane ogólne

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie Skarbowym w Jaśle obowiązywały:

- 1) Regulamin organizacyjny Urzędu Skarbowego w Jaśle nadany przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie
 - zarządzeniem Nr 75/2019 z 22.03.2019 r., obowiązującym od 01.04.2019 r., zmieniany zarządzeniami:
 - nr 231/2019 z 8.11.2019 r., obowiązującym od 15.11.2019 r.,
 - nr 27/2020 z 7.02.2020 r., obowiązującym od 15.02.2020 r.,
 - nr 109/2020 z 3.07.2020 r., obowiązującym od 15.07.2020 r.,
 - nr 149/2020 z 5.08.2020 r., obowiązującym od 15.08.2020 r.,
 - nr 28/2021 z 22.01.2021 r., obowiązującym od 01.01.2021 r.

oraz

- zarządzeniem Nr 3/2022 z dnia 24.01.2022 r. obowiązującym od 24.01.2022 r.

Wskazane wyżej dokumenty prawa wewnętrznego określały:

- zasady organizacji pracy,
- strukturę organizacyjną,
- zakres zadań komórek organizacyjnych,
- zakres nadzoru sprawowanego przez Naczelnika Urzędu i kierowników komórek organizacyjnych,
- zakres stałych uprawnień Naczelnika Urzędu i kierowników komórek organizacyjnych - do wydawania decyzji, podpisywania pism i wyrażania stanowiska w określonych sprawach,

- zakres upoważnień Naczelnika do wykonywania zadań z zakresu spraw pracowniczych w stosunku do obsługujących go pracowników świadczących pracę w komórkach organizacyjnych Urzędu.

Organizacja pracy komórek organizacyjnych realizujących zadania objęte tematem kontroli.

Urząd Skarbowy w Jaśle zaliczany jest do grupy średnich urzędów skarbowych.
Na dzień 19.09.2022 r. w Urzędzie zatrudnionych było 76 pracowników.

Bezpośrednia realizacja zadań związanych z tematyką kontroli odbywała się w okresie objętym kontrolą w następujących komórkach organizacyjnych:

Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających (dalej SKA) do którego zadań należało w szczególności:

- 1) pozyskiwanie informacji mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego, w tym o wydatkach i wartości mienia zgromadzonego przez podatnika;
- 2) zarządzanie ryzykiem zewnętrznym, w tym identyfikowanie obszarów zagrożeń mogących mieć wpływ na prawidłowość wypełniania obowiązków podatkowych i celnych;
- 3) typowanie podmiotów do czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i postępowań podatkowych oraz sporządzanie planów kontroli;
- 4) dokonywanie czynności sprawdzających;
- 5) badanie zasadności zwrotu podatku;
- 6) wydawanie postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatku;
- 7) orzecznictwo w zakresie kar porządkowych;
- 8) analizowanie oświadczeń o stanie majątkowym, z wyłączeniem oświadczeń majątkowych pracowników;
- 9) przekazywanie wniosków o dokonanie zwrotu podatku od wartości dodanej do właściwych państw członkowskich;
- 10) realizacja zadań związanych z transakcjami wewnątrzwspólnotowymi;
- 11) obsługa systemów wymiany informacji podatkowych;
- 12) wymiana informacji podatkowych;
- 13) analiza informacji dostępnych w ramach wymiany informacji podatkowych, w tym w systemach informatycznych wspomagających wymianę informacji i międzynarodową współpracę w sprawach podatkowych;
- 14) bieżąca obsługa i analiza informacji podsumowujących o dokonanych wewnątrzwspólnotowych transakcjach (VAT-UE).

Referat Kontroli Podatkowej (dalej SKP) do którego zadań należało w szczególności:

- 1) prowadzenie kontroli podatkowej;
- 2) prowadzenie postępowań w zakresie sprzeciwu przedsiębiorcy na działania organu kontroli;
- 3) wnioskowanie o zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych;
- 4) wydawanie postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatku;
- 5) orzecznictwo w zakresie kar porządkowych.

Referat Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych należy w szczególności w zakresie podatków dochodowych i podatku od towarów i usług:

- 1) prowadzenie postępowań podatkowych, w tym w sprawach:
- określania wysokości przychodu/dochodu, wysokości zobowiązania podatkowego, wysokości zaliczek na podatek, wysokości nadpłaty, wysokości straty poniesionej przez podatnika, wpłat z zysku, wysokości odsetek za zwłokę, wysokości zwrotu podatku lub nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych,
 - nieujawnionych źródeł przychodów oraz przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodu,

ustalania zobowiązań podatkowych,

- orzekania w sprawach odpowiedzialności spadkobierców, następców prawnych, podmiotów przekształconych oraz płatników za zobowiązania podatkowe,
- 2) wnioskowanie o zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych,
 - 3) wydawanie postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatku,
 - 3) orzecznictwo w zakresie kar porządkowych,
 - 4) ustalanie wysokości kosztów postępowania,
 - 5) orzekanie w zakresie zgody lub odmowy wydania zgody na przekazanie środków zgromadzonych na rachunku VAT.

a) procedury wewnętrzne związane z zakresem kontroli

Instrukcje i decyzje Naczelnika Urzędu:

- Decyzja nr 3/2018 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Jasle z 24.08.2018 r. w sprawie wybranych zagadnień w zakresie przeprowadzenia kontroli podatkowej w Urzędzie Skarbowym w Jasle.
- Decyzja nr 7/2021 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Jasle z 1.07.2021 r. w sprawie wybranych zagadnień w zakresie przeprowadzenia kontroli podatkowej w Urzędzie Skarbowym w Jasle.
- Decyzja nr 1/2018 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Jasle z 24.01.2018 r. w sprawie wprowadzenia zasad postępowania w przypadkach ujawniania przestępstw i wykroczeń skarbowych w Urzędzie Skarbowym w Jasle.
- Decyzja nr 1/2021 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Jasle z 5.01.2021 r. w sprawie wprowadzenia zasad postępowania w przypadkach ujawniania przestępstw i wykroczeń skarbowych w Urzędzie Skarbowym w Jasle.

Wytyczne Ministerstwa Finansów:

- „*Standardy dotyczące wyjaśnień i wezwań*” z czerwca 2017 r. zatwierdzone przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej,
- pismo Departamentu Poboru Podatków z 15.11.2019 r., znak: DPP4.8622.191.2019, przypominające o obowiązku bezwzględnego przestrzegania uregulowań zawartych w rozdziale 6 i 9 Działu IV oraz w Dziale V Ordynacji Podatkowej (Dz. U z 2019 r. poz. 900 ze zm.), a także zasad określonych w dokumencie „*Standardy dotyczące wyjaśnień i wezwań*” przekazanym do stosowania w czerwcu 2017 r.,
- pismo Departamentu Nadzoru nad Kontrolami z 10.06.2020 r., znak: DNK13.8622.8.2020, przypominające o obowiązku bezwzględnego przestrzegania uregulowań zawartych w Rozdziale 6, dziale IV Ordynacji podatkowej (Dz. U z 2019 r. poz. 900 ze zm.), a także zasad określonych w dokumencie „*Standardy dotyczące wyjaśnień i wezwań*” przekazanym do stosowania w czerwcu 2017 r.,
- „*Wytyczne do czynności sprawdzających*” przekazane pismem Departamentu Poboru Podatków z 31 maja 2017 r., znak DPP.8620.1.2017,

- „Wytyczne do czynności sprawdzających” z września 2021 r. przekazane celem wykorzystania służbowego przy piśmie Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z 8.09.2021 r., znak: DNK12.8621.17.2020,
- „Wytyczne do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA” (opracowanie: Departament Administracji Podatkowej, Warszawa, grudzień 2011)
- „Wytyczne do e_ORUS” zawarte w pismach:
 - Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów z 24.01.2020 r., znak: DPP4.8622.207.2019,
 - Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów z 31.01.2020 r., znak: DPP4.8622.207.2019 wraz z pismem Izby Administracji Skarbowej w Kielcach z 29.01.2020 r., znak: 2601-ICK.4022.56.2020,
 - Departamentu Nadzoru nad Kontrolami Ministerstwa Finansów z 5.06.2020 r., znak: DNK13.8622.70.2020,
 - Departamentu Nadzoru nad Kontrolami Ministerstwa Finansów z 23.06.2020 r., znak: DNK13.8622.70.2020.

Zadania związane z planowaniem, realizacją i wykorzystaniem wyników kontroli podatkowych w postępowaniach podatkowych realizowane były przez pracowników zatrudnionych w komórkach:

- Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA)
- Referat Kontroli Podatkowej (SKP)
- Referat Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych (SPV)

W ramach obowiązującej struktury organizacyjnej Urzędu oraz wyspecyfikowanego zakresu zadań poszczególnych komórek organizacyjnych Urzędu ustalono, że do zadań Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających należało m.in. typowanie podmiotów do kontroli podatkowej. Z kolei zadania związane z kontrolą podatkową w badanym okresie były realizowane przez pracowników Referatu Kontroli Podatkowej. Komórki te bezpośrednio podlegały Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego.

Ustalenia w zakresie przyjętego trybu postępowania, organizacji pracy przy planowaniu podmiotów do kontroli, ilości sporządzonych wniosków o kontrolę przez komórkę SKA oraz efektów uzyskanych (kontrolę pozytywną/negatywną, w tym uszczuplenia powyżej 3.000 zł) zostały przedstawione przy zagadnieniu „*typowanie podmiotów do kontroli*”.

1. Pozyskiwanie danych stanowiących potencjalne źródło kontroli i ewidencjonowanie źródeł kontroli w podsystemie KONTROLA.

Badaniem objęto sposób postępowania kontrolowanego Urzędu z wpływającymi „informacjami sygnałnymi”, tj. zbadano prawidłowość ich rejestracji, dokonanej analizy i podjętej decyzji o sposobie zakończenia.

W Urzędzie Skarbowym w Jasle, sposób ewidencjonowania i obsługi informacji sygnałnych nie został sformalizowany w procedurach wewnętrznych.

Z informacji przekazanych przez Kierownika SKA wynika, że obsługa wpływających informacji sygnałnych odbywała się w następujący sposób:

Informacje sygnałne wpływające do Urzędu ewidencjonowane są w zaprowadzonej „Ewidencji doniesień” pod symbolem JRWA:

- 1805-SKA.4020.4.....2021 – dotyczy roku 2021;

- 1805-SKA.4020.4.....2022 – dotyczy roku 2022.

W 2021 r. co do zasady wszystkie informacje ewidencjonowano w podsystemie *KONTROLA* jako „źródła kontroli” za wyjątkiem informacji sygnałnych wpływających za pośrednictwem aplikacji KTI-KAS oraz informacji sygnałnych „dublowanych – dotyczących tego samego zdarzenia” które, bezpośrednio wiązano już z zaewidencjonowanym źródłem. W przypadku informacji nie mających istotnego znaczenia dla sprawy nie odnotowywano ich jako źródła kontroli. Od 1 lipca 2021 r. wdrożono funkcjonalność systemu ZISAR, a następnie ZISAR PLUS obejmującą moduł „Rejestr informacji”. Sukcesywnie od tej daty podjęto ewidencjonowanie wpływających informacji sygnałnych dodatkowo poprzez system ZISAR – ZISARPLUS. W 2022 r. wszystkie informacje ewidencjonowane były w systemie ZISARPLUS za wyjątkiem informacji wpływających za pośrednictwem aplikacji KTI-KAS. Dodatkowo informacje sygnałne wpływające do Urzędu - do 30 maja 2022 r. (do czasu wygaszenia podsystemu *KONTROLA* dla celów kontroli podatkowej) były ewidencjonowane w podsystemie *KONTROLA* jako „źródła kontroli”.

W systemie ZISARPLUS, obsługa informacji sygnałnych odbywała się w oparciu o przypisane pracownikom komórki SKA aktywne role użytkownika aplikacji.

- „rejestrator informacji” (wskazany pracownik lub kierownik komórki) – dokonuje rejestracji informacji sygnałnej za pomocą modułu: Rejestr informacji – Nowa informacja, a następnie przekazuje zarejestrowaną informację do „dyspozytora w zakresie informacji”;
- „dyspozytor w zakresie informacji” (kierownik komórki) dokonuje wyboru analityka i przekazuje informacje do oceny „analitykowi informacji”;
- „analityk informacji” (pracownik komórki) dokonuje analizy informacji sygnałnej, proponuje zakres rozwiązania, a następnie przekazuje wynik rozpracowania do zatwierdzenia przez „decydenta informacji”;
- „decydent informacji” (kierownik komórki) zatwierdza informacje i podejmuje ostateczną decyzję o sposobie zakończenia sprawy.

W stosunku do otrzymanych informacji sygnałnych prowadzone są analizy ryzyka. Nadzór nad prawidłowością przeprowadzonych analiz ryzyka sprawuje Kierownik SKA, który także akceptuje decyzję o sposobie zakończenia sprawy.

W przypadku:

- przekazania sprawy do kontroli podatkowej sporządzany jest wniosek o kontrolę podatkową;
- przekazania sprawy do komórki kontroli celem podjęcia działań w terenie lub wykorzystania w toku prowadzonej kontroli przekazywana jest sporządzona analiza ryzyka wraz z kserokopią informacji sygnałnej;
- przekazania sprawy do komórki postępowań podatkowych – sporządzany jest wniosek w formie pisemnej;

W przypadku podjęcia decyzji o czynnościach sprawdzających – osoba dokonująca analizy ryzyka w komórce SKA prowadzi także czynności sprawdzające.

Na podstawie przedłożonych do kontroli dokumentów ustalono, że w 2021 r. w komórce SKA zaewidencjonowano 45 spraw, z czego 24 odłożono a/a., 3 przekazano do innego organu, 18 poddano czynnościom sprawdzającym, w tym w terenie.

W 2022 r. zaewidencjonowano 48 informacji sygnałnych, z tego 3 sprawy przekazano do innego organu, 13 spraw odłożono a/a., w 24 sprawach przeprowadzono czynności sprawdzające w komórce SKA lub czynności w terenie przez komórkę SKP, 6 spraw na dzień wszczęcia niniejszej kontroli pozostaje w toku.

Dane w zakresie sposobu załatwienia informacji sygnałnych przedstawiono w poniższej tabeli:

	Ilość spraw ogółem, które wpłynęły w danym okresie	Ilość spraw załatwionych	Ilość spraw niezadowolonych	Sposób załatwienia			
				Ujęto w planach kontroli	Załatwiono w komórce SKA, SKP (czynności sprawdzające)	Przekazano wg właściwości do innego organu	Zakończenie sprawy po przeprowadzonej analizie t.zw. „odłożenie aa.”
	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	[6]	[7]
2021 r.	45	45	0	0	18	3	24
2022 r.	48	42	6	2	24	3	13
Razem:	93	87	6	2	42	6	37

Sprawy niezadowolone zaewidencjonowane w spisach spraw dotyczą:

- 1 sprawa z grupy spraw objętych próbą kontrolną (poz. 12 tabeli nr na str. 8),
- 5 spraw dotyczy przekazania wniosków do komórki SKP o przeprowadzenie czynności w terenie.

Kontroli poddano sposób postępowania Urzędu z wpływającymi „informacjami sygnałnymi”, tj. prawidłowość dokonanej analizy i podjętej decyzji oraz szybkość działań w zakresie ich rozpracowywania. W tym celu kontroli poddano 14 losowo wybranych spraw (po 7 z ewidencji spraw z 2021 r. oraz z 2022 r.).

Lp.	Sygnatura sprawy	Data wpływu	Data wzięcia	Data zakończenia	Czego dotyczy
1		20.01.2021	16.02.2021	18.02.2021	ANONIM
2		11.03.2021	24.03.2021	07.05.2021	ANONIM
3		11.05.2021	24.05.2021	24.05.2021	ANONIM
4		08.08.2021	03.09.2021	16.02.2022	Nadawca:
5		07.09.2021	13.09.2021	17.09.2021	ANONIM
6		01.10.2021	20.10.2021	20.10.2021	Nadawca:
7		02.12.2021	12.12.2021	14.12.2021	ANONIM
8		10.01.2022	13.01.2022	13.01.2022	Nadawca:
9		22.02.2022	01.03.2022	02.03.2022	Nadawca:

					ANONIM
10		01.04.2022	12.04.2022	06.05.2022	
11		07.04.2022	14.04.2021	21.07.2021	
12		31.05.2022	26.07.2022	W toku	
13		31.07.2022	11.08.2022	11.08.2022	
14		01.09.2022	06.09.2022	07.09.2022	

Ustalenia kontroli w odniesieniu do próby kontrolnej zawarto w tabeli Nr 1 stanowiącej załącznik nr 1.

[dowód: załącznik nr 1]

W analizowanych 14 przypadkach średni okres, jaki upłynął od daty wpływu informacji sygnałnej do podjęcia pierwszych czynności w sprawie wynosił 15 dni i mieścił się w przedziale od 3 do 56 dni. Nie stwierdzono przypadków przekroczenia 60 dniowego terminu liczonego od daty wpływu informacji do wszczęcia działań mających na celu ostateczne załatwienie sprawy.

W objętych badaniem weryfikacjach wpływających informacji sygnałnych stwierdzono niżej wymienione naruszenia:

1) poz. 2 tabeli ()

Anonimowa informacja sygnałna dotycząca wynajmu lokalu. W dniu 27.04.2021 r. wezwano podmiot do czynności sprawdzających, w tym do przedłożenia umowy najmu lokalu. W wykonaniu wezwania podatnik przedłożył umowę najmu z której wynika, że najem jest nicodpłatny oraz oświadczenie, że nie pobiera opłat za wynajem lokalu w zamian za opiekę nad domem. Czynności sprawdzające zakończone odrębną adnotacją sporządzoną przez pracownika. Przedłożone do kontroli dokumenty nie zawierają informacji podsumowującej dokonane ustalenia oraz wskazania sposobu zakończenia sprawy.

2) poz. 4 tabeli ()

Informacja sygnałna w zakresie niedrukowania paragonów fiskalnych przez podmiot świadczący usługi w gabinecie lekarskim. Wysłano informacje do nadawcy doniesienia. Z karty analizy zawiadomienia oraz raportów z systemów wynika, że przeprowadzono analizę dochodów i wydatków podatnika, przeanalizowano kwoty zadeklarowanych w zeznaniach przychodów/dochodów a także zweryfikowano czy podmiot posiada zarejestrowaną kasę fiskalną. Decyzja o odłożeniu informacji a/a podjęta w oparciu o ustalenia ww. analiz oraz przypuszczenie, że niedrukowanie paragonów może być podyktowane tym, że podmiot przyjmuje pacjentów w oparciu o kontrakt z NFZ. W aktach brak informacji o weryfikacji, czy lekarz figuruje na liście świadczeniodawców w ramach NFZ.

3) poz. 10 tabeli ()

Anonimowa informacja sygnałna o wynajmie przez wskazany podmiot 6 garaży. Analizowano dochody podmiotu, którego zgłoszenie dotyczy. Na podstawie danych z ewidencji budynków i gruntów ustalono, że ww. nie posiada garaży. Sprawę odłożono aa.

Analiza informacji pobieżna. Nie wezwano podmiotu do złożenia wyjaśnień w sprawie, nie podjęto czynności w terenie, celem weryfikacji czy na posesji podatnika (budynek jednorodzinny) znajdują się przedmiotowe garaże. Nie przeprowadzono weryfikacji informacji z wykorzystaniem funkcjonalności map dostępnych w sieci internet.

4) poz. 11 tabeli ()

Anonimowa informacja sygnałna, przekazana za pośrednictwem ZISARPLUS z I US Rzeszów, dotycząca nieopodatkowanych dochodów z najmu mieszkania położonego w Rzeszowie. Z przedłożonej do kontroli karty analizy wynika, że w toku czynności ustalono, że podmiot, którego zgłoszenie dotyczy, opodatkowywał przychody z najmu (PIT-28) w latach 2009-2013. Od 2014 r. w systemach urzędu nie odnotowano wpływu żadnych zeznań podatkowych. Z treści adnotacji wynika, że 21.07.2022 r. pracownik Urzędu przeprowadził rozmowę telefoniczną z podatnikiem w toku której ustalono, że podatnik od 2011 r. przebywa w Wielkiej Brytanii a umowę najmu lokalu o którym mowa w informacji sygnałnej przepisał na ojca. Analiza złożonych zeznań PIT-28 przez ojca podatnika wykazała, że deklaruje on od 2013 r. przychody z najmu. Podjęto decyzję o odłożeniu sprawy aa.

Z przedłożonych do kontroli dokumentów nie wynika, czy Urząd weryfikował prawidłowość opodatkowania przychodów z najmu – nie wezwano podatnika do czynności sprawdzających, w tym zakresie a przede wszystkim nie ustalono uprawnienia ojca podmiotu, którego zgłoszenie dotyczyło, do dysponowania przedmiotową nieruchomością, czy też do reprezentowania właściciela nieruchomości.

5) poz. 9 tabeli ()

Brak pisemnego zawiadomienia do nadawcy informacji.

Z wyjaśnień do wyżej wymienionych ustaleń, złożonych przez Kierownika SKA, wynika cyt.:

ad 1). „(...) w przedmiotowej sprawie przeprowadzone zostały czynności sprawdzające. Przedstawione w toku czynności sprawdzających dokumenty tj. „umowa najmu, oświadczenia obu stron umowy najmu” nie potwierdziły wystąpienia nieprawidłowości. Pracownik realizujący przedmiotowe czynności sporządził na powyższą okoliczność adnotację służbową zawierającą informację o zgromadzonych i pozyskanych dokumentach – które nie potwierdziły wystąpienia nieprawidłowości.”

[dowód: załącznik nr 2]

Złożone wyjaśnienia nie zostały uwzględnione. Adnotacja służbowa, sporządzona przez pracownika, zawierająca ustalenia z dokonanych czynności nie została zaakceptowana przez osobę uprawnioną. Z informacji przekazanych przez Kierownika SKA (str. 7 niniejszego dokumentu) oraz wyjaśnień złożonych przez Zastępcę Naczelnika (str. 12 niniejszego dokumentu) wynika, że osobą uprawnioną do akceptacji sposobu zakończenia sprawy, poprzez odłożenie *ad acta*, jest Kierownik SKA na mocy uprawnień wynikających z Regulaminu Organizacyjnego Urzędu oraz odrębnego upoważnienia. Powyższe naruszenie zakwalifikowano jako uchybienie.

ad 2). „(...) Samo zgłoszenie w swojej istocie nie przesądza o naruszaniu obowiązujących przepisów przez przedsiębiorcę – nie wskazano w zgłoszeniu że sprzedaż nie jest ewidencjonowana za pośrednictwem kasy czy też brak jest wydawania paragonu za zrealizowaną usługę. Sum brak

wydruku paragonu może być wynikiem tego, że pacjent w trakcie wizyty wnioskował wyłącznie o receptę, lub uzyskał świadczenie w ramach NFZ. W ocenie tut. organu wynik przeprowadzonej analizy ryzyka uwzględniającej między innymi wysokość deklarowanych przez podatnika przychodów i dochodów za okres ostatnich sześciu lat jak również znaczny wzrost dochodowości z roku na rok, stanowi główne przesłanki uzasadniające podjęcie decyzji o sposobie zakończenia sprawy – natomiast brak weryfikacji lekarza na liście świadczeniodawców w ramach NFZ nie powinien determinować wyniku rozpracowania.”

ad. 3). „Urząd Skarbowy w Jasle w przedmiocie otrzymanej informacji przeprowadził analizę ryzyka uwzględniającą pozyskanie aktualnych informacji poprzez aplikację ZSIN -- Zintegrowany System Informacji o Nieruchomościach z rejestru gruntów oraz informacji o lokalach mieszkalnych o nieruchomościach będących w posiadaniu przez osobę wskazaną w zgłoszeniu. Pozyskane informacje nie potwierdziły posiadania przez tą osobę garaży będących przedmiotem ewentualnego najmu. Zgłoszenie z uwagi na status „anonimowe” nie pozwoliło pozyskać dodatkowych, istotnych informacji potwierdzających lub wykluczających jego wiarygodność, z kolei informacje pozyskane z aplikacji ZSIN nie dawały podstawy podjęcia dodatkowo innych działań wobec wskazanego podatnika.”

ad 4). „Urząd Skarbowy w Jasle przeprowadził czynności sprawdzające w stosunku do podatnika wskazanego w informacji sygnałnej tj. W wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających złożono sprawę a/a. Ustalenia dokonane w toku przeprowadzonych czynności determinowały tut. organ podatkowy do przeprowadzenia analizy ryzyka (uwzględniającego przedmiot zgłoszenia) w stosunku do osoby 'trzeciej'. Ocena przeprowadzonej analizy ryzyka uwzględniająca rodzaj, zakres, czasokres deklarowanych przez tego podatnika przychodów (w tym ze źródła wskazanego w informacji sygnałnej) nie spowodowała konieczności wdrożenia dodatkowych działań.”

[dowód: załączniki nr 3-5]

Odnosząc się do złożonych wyjaśnień (pkt 2-4) podkreślić należy, iż czynności podjęte przez Urząd w toku weryfikacji informacji sygnałnych, w ocenie kontrolujących nie były wystarczające. Decyzja o odłożeniu sprawy aa., poza analizą dochodów podatnika, oparta została na domniemaniu o świadczeniu usług w ramach kontaktu z NFZ (pkt. 2). Nie wezwano podatnika do złożenia wyjaśnień odnośnie informacji o przychodach z najmu (wg. zgłaszającego 6 garaży), nie podjęto czynności w terenie, nie wykorzystano funkcjonalności sieci Internet do weryfikacji czy na posesji posadowione są garaże o których mowa w zgłoszeniu (pkt. 3). Nie wyjaśniono uprawnienia podatnika do dysponowania nieruchomością. Nie rozszerzono czynności na podmiot trzeci – nie zweryfikowano prawidłowości opodatkowania przychodów z tyt. najmu mieszkania (pkt 4). Powyższe naruszenia zakwalifikowano jako uchybienia.

ad 5). W przedmiotowej sprawie osoba zgłaszająca - osobiście dostarczyła informację do Urzędu Skarbowego w Jasle w dniu 22-02-2022 roku. Osobą odbierającą dokumentację był kierownik komórki SKA. W dniu odbioru dokumentacji została przeprowadzona rozmowa z osobą informującą o zdarzeniu. Osoba ta wskazała, że jest ..., poinformowała o przedmiocie zdarzenia i udzieliła szczegółowych informacji na jego temat, została też poinformowana o przyjęciu dokumentów i podjęciu stosownych działań przez tut. organ podatkowy w przedmiotowej sprawie. Wobec powyższych okoliczności brak było przesłanek do pisemnego informowania podatnika o tym, o czym został poinformowany w trakcie składania dokumentów.”

[dowód: załącznik nr 6]

W aktach sprawy, przedłożonych kontrolującym, nie zalega adnotacja o poinformowaniu zgłaszającego o przyjęciu informacji do wykorzystania oraz o ograniczeniach wynikających z zapisów ustawy Ordynacja podatkowa w zakresie tajemnicy skarbowej. Złożone wyjaśnienia nie zostały uwzględnione a stwierdzone naruszenie zakwalifikowano jako uchybienie.

W odniesieniu do kontrolowanej próby spraw ustalono ponadto, że wszystkie sprawy zakończone poprzez tzw. „odłożenie sprawy aa.”, nie zostały zaakceptowane przez Naczelnika Urzędu.

Dotyczy spraw:

- [redacted] - poz. 1 tabeli
- [redacted] - poz. 3 tabeli
- [redacted] - poz. 4 tabeli
- [redacted] - poz. 10 tabeli
- [redacted] - poz. 11 tabeli

Wyjaśnienia złożyła Pani [redacted] - Zastępca Naczelnika Urzędu. Z przedłożonych wyjaśnień wynika, że cyt.: „Przedmiotowe sprawy dotyczą sygnalizowanych nieprawidłowości w wypełnianiu obowiązków podatkowych. Na skutek podjętych czynności weryfikacyjnych /sprawdzających (przeprowadzonych z udziałem podatnika lub bez takiego udziału na podstawie dostępnych informacji zawartych w systemach informatycznych) sprawy zostały zakończone i złożone a/a. Przeprowadzone analizy zostały zaakceptowane przez kierownika Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających tj. Pana [redacted]

Na wstępie należy zauważyć, że zgodnie z regulaminem organizacyjnym Urzędu Skarbowego w Jaśle do wyłącznej kompetencji i podpisu Naczelnika Urzędu Skarbowego zastrzeżone zostały sprawy wymienione w § 27 pkt od 1 do 8 w tym: udzielanie pisemnych upoważnień do załatwiania spraw w imieniu Naczelnika Urzędu Skarbowego w tym także do wydawania decyzji i postanowień, udzielania pełnomocnictw dla radcy prawnego i pracowników Urzędu Skarbowego do reprezentowania Naczelnika Urzędu przed sądami, podejmowania decyzji w sprawie wyłączenia pracowników od załatwiania spraw, podejmowania decyzji w sprawie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych i niepodatkowych należności budżetowych, reprezentowania Urzędu Skarbowego przed organami samorządów terytorialnych, udzielanie odpowiedzi na zalecenia pokontrolne i pójnspekcyjne Najwyższej Izby Kontroli, Ministerstwa Finansów, Izby i innych organów, akceptacji zwrotów podatku od towarów i usług przekraczających 100 000 zł oraz rozstrzygania sporów kompetencyjnych między komórkami organizacyjnymi. Stosownie do § 29 w/w regulaminu organizacyjnego kierownicy komórek organizacyjnych z kolei uprawnieni są do podpisywania dokumentów oraz zajmowania stanowiska w sprawach wyraźnie wskazanych w regulaminie lub odrębnych upoważnieniach udzielonych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego.

Pan [redacted] zgodnie z posiadanym upoważnieniem z dnia 27 lutego 2020 r. znak sprawy 1805.SWW.013.9.2020 i z dnia 12 marca 2021r. znak sprawy 1805.SWW.013.3.2021 udzielonym przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Jaśle w trybie art.143 ustawy Ordynacja podatkowa posiada upoważnienie między innymi do przeprowadzenia czynności sprawdzających w ramach Działu V ustawy Ordynacja podatkowa oraz podejmowania rozstrzygnięć i podpisywania dokumentów których podstawą są zapisy wynikające między innymi z treści art.155 w/w ustawy. W świetle powyższych okoliczności Pan [redacted] dysponując w/w upoważnieniem dokonywał ostatecznej akceptacji przeprowadzonych analiz które są niczym innym jak czynnościami sprawdzającymi prowadzonymi z udziałem podatnika lub bez takiego udziału (czynności przeprowadzane na podstawie informacji zgromadzonych w dostępnych systemach informatycznych). Należy zauważyć, że procedura na podstawie której działają organy podatkowe tj. Ordynacja podatkowa odnosi się do trzech kategorii czynności a mianowicie czynności

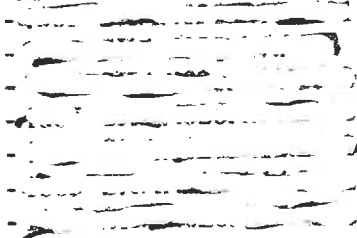
sprawdzających, kontroli podatkowej oraz postępowań podatkowych. Wszelkiego rodzaju działania analityczne, weryfikacyjne organów podatkowych mieszczą się w szeroko pojętym katalogu czynności sprawdzających, których efekt końcowy determinowany jest zgromadzonym materiałem dowodowym. I tak w wyniku takich działań sprawa zainicjowana złożonym wnioskiem/donosem może być w następstwie dokonanych czynności sprawdzających przekazana do kontroli podatkowej, postępowań podatkowych lub złożona a/a co nie znaczy że charakter przeprowadzonych czynności (potwierdzenie złożenia sprawy a/a) wykracza poza zwykły zakres przeprowadzanych czynności sprawdzających. Na podkreślenie zasługuje fakt iż czynności sprawdzające opisane w Dziale V ustawy Ordynacja podatkowa mają charakter czynności materialno-technicznych i nie kończą się osobnym (władczym) aktem administracyjnym do którego niewątpliwie należy mieć odrębne umocowanie. Reasumując przeprowadzane przez pracowników Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających w tym również Pana czynności sprawdzające czy to dotyczące poniżej opisanych okoliczności informacji sygnałnych/donosów czy też zlecanych w ramach innych działań analitycznych KAS, lub stwierdzonych nieprawidłowości w zeznaniach i deklaracjach podatkowych mają umocowanie w Dziale V ustawy Ordynacja podatkowa i nie wymagają ze względu na swój charakter ostatecznej akceptacji Naczelnika Urzędu Miarbowego."

[dowód załącznik nr 7]

Złożone wyjaśnienia w tym zakresie zostały przez kontrolujących uwzględnione.

W celu sprawdzenia prawidłowości ewidencjonowania źródeł kontroli, w podsystemie KONTROLA, sporządzono Raporty monitorujące wdrożenie i eksploatację R_KON_MONIT za okresy od 1.01.2021 r. do 31.12.2021 r. oraz od 1.01.2022 r. do 19.09.2022 r., które zawierały dane o ilości i stanie przetworzenia informacji wprowadzonych do podsystemu, w czasie określonym przez parametry raportu, w zakresie źródeł kontroli, z podziałem na zewnętrzne i wewnętrzne. Na podstawie danych z tych raportów ustalono, że w okresie objętym kontrolą zaewidencjonowano ogółem 70 źródeł kontroli, z tego 15 to wewnętrzne źródła kontroli, a 55 to zewnętrzne źródła kontroli.

Celem zbadania prawidłowości ewidencjonowania informacji sygnałnych jako źródła kontroli wygenerowano z podsystemu KONTROLA raport szczegółowy R_KON_DRUK_ZRK – ewidencja źródeł kontroli utworzonych w zadanym okresie. Wynik analizy tego raportu, w porównaniu z ewidencją zarejestrowanych spraw wskazuje, że w nw. sprawach informacje sygnałne nie zostały zaewidencjonowane jako potencjalne źródło kontroli.



Wyjaśnienia Kierownika SKA dot. sprawy nr 1 wskazuja, że cyt.:

„Informacja sygnałna zaewidencjonowana pod w/w numerem sprawy dotyczyła zgłoszenia anonimowego o treści lakonicznej bez wskazania konkretnych zdarzeń. Informacja została oceniona i rozpoznana. Zidentyfikowano podatnika i w uzasadnieniu rozpracowania wskazano, że z uwagi na deklarowane zwroty podatku VAT podlega on cyklicznie co miesiąc szczegółowej analizie z uwzględnieniem zapisów zdarzeń gospodarczych zawartych w składanych plikach JPK_VAT, a prowadzone działania weryfikacyjne nie ujawniły nieprawidłowości. Na tej

podstawie stwierdzono, że przedmiotowa informacja nie stanowi potencjalnego „źródła kontroli” istotnego do odnotowania w podsystemie KONTROLA – została ona odnotowana natomiast w Ewidencji doniesień zaprowadzonej na 2021 rok.”

[dowód: załącznik nr 8]

Niezaewidencjonowanie ww. sprawy jako źródło kontroli w podsystemie KONTROLA uznano za uchybienie. Obowiązek w tym zakresie został określony w pkt 1 a) „Wytocznych do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA” (opracowanie Departament Administracji Podatkowej Warszawa, grudzień 2011). Zgodnie z jego treścią, w podsystemie KONTROLA należy ewidencjonować wszystkie źródła kontroli, bez względu na to, czy stanowią podstawę wszczęcia kontroli podatkowej. Skutkiem tego uchybienia było zamieszczenie niekompletnych danych w obszarze ewidencjonowania źródeł kontroli.

W odniesieniu do pozostałych spraw Kierownik SKA wyjaśnił: cyt.: „Od 1 stycznia 2022 roku obowiązującym systemem do ewidencjonowania informacji sygnałnych jest aplikacja ZISARPLUS. Informacje o numerach sprawy [redacted] zostały odnotowane w tym systemie.

W przypadku informacji sygnałnych zaewidencjonowanych pod numerami: [redacted] - informacje te zostały otrzymane za pośrednictwem aplikacji KTI-KAS i poprzez tą aplikację istnieje obowiązek raportowania sposobu wykorzystania informacji. Na spotkaniach – naradach organizowanych cyklicznie przez IAS Rzeszów z kierownikami komórek SKA w formie on-line uzyskano informację, że informacje sygnałne wypływające za pośrednictwem KTI-KAS z uwagi na odrębnie prowadzoną ich ewidencję nie należy ewidencjonować w systemie ZISAR PLUS.

[dowód: załącznik nr 8]

Wyjaśnienia w tym zakresie zostały przez kontrolujących uznane.

Ustalenia wskazane dla kontrolowanego obszaru: „Pozyskiwanie danych stanowiących potencjalne źródło kontroli i ewidencjonowanie źródeł kontroli w podsystemie KONTROLA”, stanowią podstawę do przyznania oceny częściowej pozytywnej z nieprawidłowościami 2. Zgodnie z kryteriami oceny dla tego obszaru – przy wadze 10 przyznana ocena wyniosła 20 punktów.

Skala jak i charakter stwierdzonych naruszeń wskazują na konieczność poprawy realizacji zadań w zakresie weryfikacji informacji sygnałnych, przy czym w oparciu o założenia zawarte w programie kontroli i potencjalnie niewielkie skutki naruszeń dokonano podwyższenia oceny częściowej do oceny pozytywnej z uchybieniami 3. Przy wadze 10 ocena wyniosła 30 punktów

2 . Typowanie podmiotów do kontroli podatkowej.

Zgodnie z Regulaminem organizacyjnym Urzędu Skarbowego w Jasle, za typowanie podmiotów do czynności sprawdzających, kontrol podatkowej i postępowań podatkowych oraz sporządzanie planów kontroli odpowiedzialna była komórka Czynności Analitycznych i Sprawdzających. Dział SKA w ramach realizowanego zadania z zakresu analizy ryzyka zewnętrznego i wewnętrznego dokonywał:

- pozyskiwania, gromadzenia i analizowania informacji mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego oraz ustalenie zobowiązania podatkowego, w tym także z tytułu nieujawnionych źródeł dochodu,

- oceny informacji wynikających z wszelkiego rodzaju źródeł, systemów informatycznych, baz danych urzędu skarbowego i innych dostępnych informacji w tym z portali internetowych, informacji sygnałnych zewnętrznych i wewnętrznych,
- wykorzystywania dostępnych aplikacji (WRO-SYSTEM, POLTAX, KONTROLA, KRFT, KRIT, VIES, RejZD, e-ORUS, CZM, CRCM, inne) do pozyskiwania informacji celem identyfikacji zjawisk i zagrożeń dla unikania opodatkowania przychodów i dochodów we wszystkich rodzajach podatków.

Typowanie podmiotów do kontroli następowało systematycznie w toku realizowanych zadań wynikających z Regulaminu organizacyjnego Urzędu. Działania podejmowane w ramach analizy ryzyka obejmowały:

- czynności analityczne i sprawdzające w zakresie deklarowanych zwrotów VAT przy wykorzystaniu aplikacji WRO-SYSTEM;
- typowanie do kontroli i czynności sprawdzających podmiotów, wobec których zachodzi podejrzenie zatajania (niewykazywania) całości dokonanej sprzedaży celem zmniejszenia obciążenia podatkowego w podatku od towarów i usług;
- prowadzenie analiz mających na celu ustalenie powiązań osobowych, kapitałowych z podmiotami, deklarującymi w składanych deklaracjach VAT wysokie kwoty do przeniesienia lub niewielkie kwoty do przeniesienia, zbliżone wartości sprzedaży i nabyć, nagły wzrost sprzedaży opodatkowanej stawką podstawową w stosunku do poprzednich okresów rozliczeniowych;
- typowanie do kontroli, czynności sprawdzających podatników, którzy skorzystali z ulgi na zakup kasy fiskalnej, natomiast nie dokonali zwrotu odliczonych lub zwróconych im kwot wydatkowanych na zakup kas rejestrujących w związku z zaprzestaniem działalności w okresie trzech lat od dnia rozpoczęcia;
- typowanie do kontroli podatkowych, czynności sprawdzających podmiotów niezarejestrowanych jako podatnik VAT czynny - przekroczony limit przychodów;
- prowadzeniem działań weryfikacyjnych wobec podmiotów w odniesieniu do których na podstawie złożonych plików JPK VAT stwierdzono różnego rodzaju nieprawidłowości w oparciu o przekazywane cyklicznie raporty przez Ministerstwo Finansów Departament;
- typowanie podmiotów do kontroli, czynności sprawdzających niewypełniających obowiązków związanych z zapłatą podatku;
- typowanie podmiotów do kontroli, czynności sprawdzających deklarujących straty z działalności gospodarczej;
- typowanie podmiotów do kontroli, czynności sprawdzających unikających opodatkowania przychodów i dochodów we wszystkich rodzajach podatków.

a) Trafność typowania podmiotów do kontroli podatkowych, mierzona efektem finansowym kontroli.

Zadania związane z kontrolą podatkową w okresie od 1.01.2021 r. 19.09.2022 r. realizowane były przez 6. pracowników komórki kontroli (SKP).

Analizie poddano ilość kontroli zatwierdzonych w badanym okresie w bazach danych *KONTROLA* oraz *ZISARPLUS*, przeprowadzonych na podstawie zleceń komórki biorącej udział w procesie typowania podmiotów do kontroli (SKA). Celem tej analizy była ocena trafności wytypowanych podmiotów do kontroli z wyszczególnieniem ilości kontroli pozytywnych oraz ich efektów finansowych.

Na podstawie sporządzonych raportów „R_KON_RAP_12” z podsystemu *KONTROLA* oraz „Wykaz kontroli podatkowych” z systemu *ZISARPLUS* stwierdzono, że w kontrolowanym

okresie w Urzędzie Skarbowym w Jasle zakończono 34 kontrole podatkowe, w tym 32 z wynikiem pozytywnym, na ogólną kwotę uszczuplenia 2.271.959,00 zł oraz 145.106,00 zł sankcji.

Wskaźnik % kontroli pozytywnych do kontroli zakończonych ogółem wyniósł 94,12 %.

Trafność typowania podmiotów do kontroli podatkowych, mierzona efektem finansowym kontroli (uszczuplenia powyżej 3.000 zł).

W oparciu o dane z ww. raportów ustalono:

(w okresie od 1.01.2021 r. do 19.09.2022 r.)

- liczba kontroli z ustaleniami > 3.000 – 28
- liczba kontroli podatkowych ogółem – 34
- uzyskany wskaźnik skuteczności kontroli – **82,35 %**

W oparciu o ww. dane należy stwierdzić, iż proces typowania podmiotów do kontroli podatkowych w badanym okresie w zestawieniu z efektami uzyskanymi w toku kontroli (ilość kontroli z kwotą uszczupień powyżej 3.000 zł) przełożył się na efektywność kontroli podatkowych, a uzyskany wskaźnik skuteczności kontroli wyniósł odpowiednio 94,12 % i 82,35 %.

b) Wnioski o kontrolę, plany kontroli, współpraca komórek SKA i SKP.

W niniejszej kontroli stwierdzono, iż w okresie objętym kontrolą, za proces typowania podmiotów do kontroli podatkowej odpowiedzialny był Dział SKA. Wnioski o kontrolę poprzedzone były wynikami analiz deklaracji/zeznań podatkowych, danych dostępnych w systemie VIES, systemach informatycznych POLTAX, informacji uzyskanych z zewnętrznych źródeł.

Na podstawie przedłożonych do kontroli ewidencji ustalono, że w okresie objętym kontrolą, do komórki SKP skierowano łącznie 24 wnioski o kontrolę. Wnioski te do 30.03.2022 r. (do czasu funkcjonowania podsystemu *KONTROLA*) stanowiły podstawę utworzenia źródeł kontroli a następnie wskazań do kontroli. Od 1.04.2022 r. rejestracja wszelkich czynności związanych z kontrolą prowadzona była w systemie ZISARPLUS. Ustalono, że wszystkie wnioski o kontrole zostały ujęte w planach kontroli.

W ramach kontrolowanego zagadnienia badaniem objęto prawidłowość sporządzania planów kontroli oraz stopień ich realizacji.

Do kontroli przedłożono wydruki planów kontroli wytworzonych w okresie objętym kontrolą. Jak wynika z przedłożonej dokumentacji plany dotyczyły okresów kwartalnych i miesięcznych. Ponadto sporządzono 2 plany (wykaz kontroli) z okresem realizacji ad hoc.

W tym zakresie kontrolą objęto dokumentację zaewidencjonowaną w podsystemie *KONTROLA* do 30.03.2022 r. oraz po wygaszeniu jego funkcjonalności w systemie *ZISARPLUS*.

W toku kontroli badaniem objęto plany kontroli m. in. pod kątem okresów, dla których zostały sporządzone, terminowości ich sporządzania i zatwierdzania.

Szczegółowe dane, na podstawie raportów z podsystemu *KONTROLA* w tym zakresie zostały ujęte w poniższej tabeli:

Lp	Nr Planu	Termin realizacji	Data utworzenia w podsystemie <i>KONTROLA</i>	Data zatwierdzenia w podsystemie <i>KONTROLA</i>	Ilość kontroli zaplanowanych/ ilość kontroli zrealizowanych	Rodzaj planu
----	----------	-------------------	---	--	--	--------------

1.	01.01.2021-31.03.2021	8.01.2021	Brak zatwierdzenia	2/2	Kwartalny plan kontroli kompleksowych PIT, PPE i VAT
2.	01.01.2021-31.03.2021	15.01.2021	15.01.2021	1/1	Kwartalny plan kontroli kompleksowych PIT, PPE i VAT
3.	1.03.2021-31.05.2021	16.02.2021	17.02.2021	1/1	Kwartalny plan kontroli właściwych i kompleksowych w podatkach: PIT, PPE, PPF, CIT, VAT
4.	1.03.2021-31.05.2021	26.02.2021	26.02.2021	1/1	Kwartalny plan kontroli właściwych i kompleksowych w podatkach: PIT, PPE, PPF, CIT, VAT
5.	19.03.2021-30.06.2021	19.03.2021	19.03.2021	1/1	Kwartalny plan kontroli kompleksowych CIT, VAT
6.	Półrocze, 15.04.2021-30.09.2021	15.04.2021	15.04.2021	1/0	AD-HOC-Kontrole doraźne zleczone, pilne
7.	01.04.2021-30.06.2021	28.04.2021	28.04.2021	1/1	Kwartalny - kontrole uiszczania zaliczek na podatek dochodowy (PPE, PIT, CIT)
8.	19.05.2021-31.08.2021	19.05.2021	20.05.2021	1/1	Kwartalny - kontrole uiszczania zaliczek na podatek dochodowy (PPE, PIT, CIT)
9.	01.07.2021-30.09.2021	20.07.2021	20.07.2021	1/1	Kwartalny - kontrole uiszczania zaliczek na podatek dochodowy (PPR, PIT, CIT)
10.	kwartał 01.07.2021-30.09.2021	21.07.2021	21.07.2021	1/1	AD-HOC-Kontrole doraźne zleczone, pilne
11.	06.09.2021-30.09.2021	06.09.2021	Brak zatwierdzenia	1/1	Miesięczny plan kontroli podatku od towarów i usług
12.	21.09.2021-31.12.2021	21.09.2021	21.09.2021	1/1	Kwartalny plan kontroli kompleksowych PIT, PPE i VAT
13.	23.09.2021-30.09.2021	23.09.2021	23.09.2021	1/1	Miesięczny plan kontroli podatku od towarów i usług
14.	01.10.2021-31.12.2021	15.10.2021	18.10.2021	1/0	Kwartalny - kontrole uiszczania zaliczek na podatek dochodowy (PPE, PIT, CIT)
15.	01.11.2021-31.01.2022	02.11.2021	02.11.2022	1/1	Kwartalny plan kontroli podatku od towarów i usług
16.	01.11.2021-31.01.2022	09.11.2021	09.11.2022	1/1	Kwartalny plan kontroli właściwych kompleksowych w podatkach: PIT, PPE, PPF, CIT, VAT
17.	22.11.2021-30.11.2021	22.11.2021	Brak zatwierdzenia	1/0	Miesięczny plan kontroli podatku od towarów i usług, ZISAR
18.	01.01.2022-31.03.2022	28.02.2022	28.02.2022	1/1	Kwartalny plan kontroli kompleksowych CIT, VAT
19.	01.03.2022-31.03.2022	02.03.2022	02.03.2022	1/1	Kwartalny plan kontroli kompleksowych CIT, VAT
Razem:				20/17	

Po wygaszeniu podsystemu *KONTROLA*, od 1.04.2022 r, wg informacji przekazanych przez Kierownika SKA plany kontroli tworzą w formach tabel-dokument WORD, które następnie były zatwierdzane przez Naczelnika Urzędu. Do kontroli przedłożono nw. plany kontroli:

Lp	Nr Planu	Termin realizacji	Data utworzenia	Data Zatwierdzenia (pieczęć i podpis Naczelnika)	Ilość kontroli zaplanowanych/ ilość kontroli zrealizowanych	Nazwa planu
1.	brak	II kwartał	8.04.2022	11.04.2022	1/1	Kwartalny plan kontroli w obszarze podatku VAT (II kwartał)
2.	brak	II-III kwartał	3.06.2022	3.06.2022	5/5	Kwartalny plan kontroli w obszarze podatków dochodowych (II-III kwartał)
3.	brak	III kwartał	30.06.2022	30.06.2022	1/1	Kwartalny plan kontroli kompleksowych - III kwartał

- Analiza przedłożonych do kontroli dokumentów wskazuje, że w Urzędzie Skarbowym w Jasle w okresie objętym kontrolą 3. plany kontroli sporządzone w podsystemie *KONTROLA* nie zostały zatwierdzone przez Naczelnika Urzędu (dotyczy planów nr: 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20).
- W odniesieniu do pozostałych planów kontroli, stwierdzić należy, że były one zatwierdzane, jednakże analiza dat ich tworzenia i zatwierdzenia wskazuje, że Urząd nie stosował zaleceń wynikających z dokumentu „Wtyczne do wprowadzania danych do podsystemu *KONTROLA*” (opracowanie: Departament Administracji Podatkowej, Warszawa, grudzień 2011). Pkt 2 ww. Wtycznych stanowi, że Plany kontroli zatwierdza się najpóźniej w ostatnim dniu okresu poprzedzającego okres, na który plan jest utworzony.

W analizowanych przypadkach tworzenie i zatwierdzanie planów kontroli następowało w trakcie trwania okresu na jaki plany zostały utworzone (dotyczy planów nr: [redacted]; [redacted]; [redacted] oraz planu kontroli na II kwartał 2022 r. utworzonego 8.04.2022 r.).

Ponadto, okresy objęte planami kwartalnymi:

- 1.03.2021-31.05.2021 plan kontroli nr [redacted],
- 19.03.2021-30.06.2021 plan kontroli nr [redacted],
- 19.05.2021-31.08.2021 plan kontroli nr [redacted],
- 21.09.2021-31.12.2021 plan kontroli nr [redacted],
- 2.11.2021-31.01.2022 plan kontroli nr [redacted].

oraz miesięcznymi:

- 6.09.2021-30.09.2021 plan kontroli nr [redacted],
- 23.09.2021-30.09.2021 plan kontroli nr [redacted],
- 22.11.2021-30.11.2021 plan kontroli nr [redacted] nie spełniają definicji tych okresów.

Ilość pozycji ujęta w poszczególnych planach kontroli (1-2) a także daty ich tworzenia sugerują, że plany były tworzone na potrzeby konkretnych kontroli i miały charakter planów kontroli doraźnych.

Wyjaśnienia w zakresie powyższych ustaleń złożył Kierownik SKA: cyt.:

ad. 1. „W/w plany kontroli posiadają w podsystemie KONTROLA status „do realizacji” – bez daty zatwierdzenia w systemie. Przedmiotowe plany zostały zatwierdzone na wydruku w dacie ich utworzenia przez Zastępcę Naczelnika Urzędu Skarbowego w Jaśle – nie zostały natomiast zatwierdzone w podsystemie KONTROLA w dacie ich utworzenia przez Naczelnika Urzędu z uwagi na jego nieobecność w pracy w dacie tworzenia planu.”

[dowód: załącznik nr 9]

ad. 2. „W przedmiotowej sprawie należy zauważyć, że zakres, rodzaj, złożoność zadań określonych w regulaminie Organizacyjnym Urzędu dla komórki SKA determinuje konieczność reagowania na wszelkie ujawniane w toku realizowanych zadań nieprawidłowości związane z brakiem wypełniania przez podatników obowiązków nałożonych przepisami prawa w tym identyfikowanie obszarów, zagrożeń mogących mieć wpływ na prawidłowość wypełniania obowiązków podatkowych. W toku realizowanych zadań w ramach bieżącej pracy ujawnione zagrożenia mające wpływ na prawidłowość wypełniania obowiązków podatkowych przez podatników determinowały konieczność wszczęcia kontroli podatkowej, a co za tym idzie uwzględnienia podmiotu w planie kontroli w okresie ujawnienia nieprawidłowości. Podmioty ujęte w planach kontroli sporządzonych za lata 2021-2022 zapewniały komórce SKP ciągłość realizacji powierzonych zadań. Dodatkowo komórka SKP w latach 2021-2022 prowadziła kontrole podatkowe zainicjonowane w latach wcześniejszych. Tworząc plany kontroli w szczególności brano pod uwagę takie czynniki jak: waga rodzaju ujawnionej w toku analiz nieprawidłowości; przewidywany efekt finansowy; wskaźnik obciążenia komórki SKP kontrolami w toku.”

[dowód: załącznik nr 10]

Przedłożone wyjaśnienia nie zostały uwzględnione. Schemat działania Urzędu w zakresie tworzenia i zatwierdzania planów kontroli nie koreluje z zapisami określonymi w dokumencie Departamentu Administracji Podatkowej z grudnia 2011 r. „Wytyczne do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA”. Powyższe naruszenie zakwalifikowano jako uchybienie.

Ponadto, na podstawie przedłożonej dokumentacji ustalono, że nie wszystkie kontrole ujęte w planach kontroli zostały zrealizowane lub ich wszczęcie nastąpiło po okresie objętym planem:

- plany kontroli nr [redacted], [redacted], [redacted] - kontrole zaplanowane nie zostały zrealizowane,
- plany kontroli nr [redacted], [redacted], [redacted], [redacted], [redacted], [redacted] - kontrole wszczęte po okresie objętym planem.

Wskazania przyczyn niezrealizowania zaplanowanych kontroli lub ich wszczęcia po okresach objętych planami dokonał w swoim wyjaśnieniu Pan [redacted] Kierownik SKB-i wynika z niego cyt.:

- „- zaplanowana kontrola z planu nr [redacted], po ustaleniach, dokonanych w trakcie innych czynności służbowych, pouczeniu podatnika i nałożeniu na niego mandatu karnego, została za zgodą Z-cy Naczelnika odroczone na przyszły czas i uwarunkowana rozwojem sytuacji u podatnika (zawieszenie/ odwieszenie działalności, stan zdrowia, likwidacja),
- zaplanowana kontrola z planu nr [redacted] nie została podjęta, po wygenerowaniu upoważnienia do kontroli i podjęciu czynności związanych z jej wszczęciem, ze względu na zmianę adresu siedziby Spółki, a tym samym właściwości miejscowej,
- zaplanowana kontrola z planu nr [redacted] - za zgodą Z-cy Naczelnika odstąpiono od realizacji kontroli, ze względu na fakt niedawnego zakończenia dwóch kontroli w podmiocie oraz nietrafne stanowisko w uzasadnieniu wniosku o kontrolę, w zakresie interpretacji przepisów podatkowych.

Co do wszczęcia kontroli podatkowych po okresie objętym planem, stwierdzić należy, że taka sytuacja występuje w zasadzie z roku na rok. Rzadko zdarza się, że wszystkie zaplanowane na dany okres (miesiąc, kwartał, rok) kontrole w tym okresie zostaną zrealizowane.

Ma to związek z obsadą komórki kontroli (liczba pracowników, urlopy, zwolnienia lekarskie, itp.), czasochłonnością kontroli, której nie ma możliwości przewidzieć, wykonywaniem kontroli pilniejszych w pierwszym rzędzie, wykonywaniem innych zleconych prac przez pracowników komórki kontroli (ogłędziny, akcje mandatowe, nabycia sprawdzające i inne).”

[dowód: załącznik nr 11]

Złożone wyjaśnienia zostały przez kontrolujących uznane.

Ustalenia wskazane dla kontrolowanego obszaru: „Typowanie podmiotów do kontroli podatkowej” stanowią podstawę do przyznania oceny cząstkowej pozytywnej z uchybieniami 3. Zgodnie z kryteriami oceny dla powyższego obszaru – przy wadze 15 przyznana ocena wyniosła 45 punktów.

3. Wykorzystanie plików JPK w kontrolach podatkowych.

Kontrolą objęto akta spraw 10 kontroli podatkowych, losowo wybranych z raportów „R KON RAP 12” z podsystemu KONTROLA oraz „Wykaz kontroli podatkowych” z systemu ZISARPLUS, tj. kontrole podatkowe o nr: [redacted], [redacted], [redacted], [redacted], [redacted], [redacted], [redacted], [redacted], [redacted], [redacted].

Na tej podstawie zweryfikowano wykorzystanie plików JPK w prowadzonych kontrolach podatkowych.

Dane w tym zakresie przedstawiono w poniższej tabeli.

Lp.	Nr kontroli	Wykorzystanie plików JPK na ządanie (JPK_EWP, JPK_FA, JPK_FA_RR, JPK_KR, JPK_MAG, JPK_PKPIR, JPK_WB)
1.	[redacted]	Wzwanie do JPK_VAT, JPK_WB, JPK_FA z 9.02.2021 r.; pobrano pliki protokołem z 12.02.2021 r.
2.	[redacted]	Wzwanie do JPK_KR, JPK_WB, JPK_FA z 20.05.2021 r.; pobrano pliki protokołem z 31.05.2021 r.

3.		- Wezwanie do JPK_VAT zakup i sprzedaż, JPK_FA, JPK_WB, JPK_MAG z 7.12.2020 r.; - Próba pobrania plików nieudana (protokół z 18.12.2020 r.); - Powtórne wezwanie do JPK_VAT zakup i sprzedaż, JPK_FA, JPK_WB, JPK_MAG z 02.2021 r.; - Brak w aktach sprawy informacji, czy było wydane postanowienie o ukaraniu karą porządkową w związku z brakiem odpowiedzi na dwa wezwania.
4.		Brak wezwania o JPK na żądanie. Powodem odstąpienia od żądania JPK było to, że kontrolowany nie prowadził ksiąg podatkowych, nie składał deklaracji, zatem brak było możliwości pozyskania od niego JPK.
5.		Brak (kod podatku VAT za 2016 r. - brak JPK) - okres objęty kontrolą 1.01.2016 - 31.12.2016 r.
6.		Brak (kod podatku PPH - brak JPK) - okres objęty kontrolą 1.01.2015 - 31.12.2017 r.
7.		Wezwanie do JPK_WB, JPK_FA, JPK_VAT z 14.07.2020 r.; Odpowiedź na wezwanie z 17.07.2020 r.;
8.		Wezwanie do JPK_KR, JPK_WB, JPK_MAG, JPK_FA, JPK_VAT z 9.07.2020 r.; 27.07.2021 r.; Odpowiedź na wezwanie z 26.08.2021 r.;
9.		Wezwanie do JPK_WB, JPK_FA, JPK_VAT z 3.09.2020 r.; Częściowa odpowiedź na wezwanie - Brak w aktach sprawy informacji, czy było wydane postanowienie o ukaraniu karą porządkową w związku z częściową realizacją żądania organu podatkowego.
10.		Wezwanie do JPK_WB, JPK_FA, JPK_VAT z dnia 2.07.2020 r.; Odpowiedź na wezwanie z 26.04.2022;

W oparciu o akta spraw wytypowanych do kontroli stwierdzono, że wezwania do przekazania danych w postaci elektronicznej odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2 Ordynacja podatkowa, kierowane do kontrolowanych na podstawie art. 155 § 1, art. 187 § 1, 189 § 1 i § 2, art. 193a oraz art. 292 ww. ustawy, zawierały wszystkie elementy o których mowa w art. 159 ww. ustawy.

W przypadku pobrania danych JPK każdorazowo sporządzano, na podstawie art. 172 § 1, art. 193a i art. 286 § 1 pkt 4 Ordynacja podatkowa, protokół z pobrania ksiąg podatkowych i dowodów księgowych na informatycznych nośnikach danych.

Adnotacje z czynności sprawdzenia nośnika danych pod względem jego zawartości, sporządzano na podstawie art. 177 Ordynacja podatkowa (weryfikacja przekazanych plików w celu wykrycia wirusów komputerowych, specyfikacja danych, badanie zgodności ze strukturą logiczną o której mowa w art. 193a ww. ustawy).

Karty ewidencyjne pobranych dowodów (JPK) zawierały następujące dane: sygnaturę akt, określenie rodzaju sprawy, dane identyfikacyjne kontrolowanego, nr karty ewidencyjnej, datę otworzenia dowodu, imię, nazwisko i podpis pracownika organu kontrolującego, cel otworzenia dowodu, dane techniczne dowodu (rodzaj i sposób sporządzenia), adnotację o otwarciu dowodu przez prokuratora lub sąd, uwagi.

W przypadku braku reakcji wezwanego na kilkukrotne wezwanie do przedłożenia plików JPK, nakładano karę porządkową o której mowa w art. 262 Ordynacji podatkowej.

Analiza ww. spraw pod kątem wykorzystywania plików JPK w toku kontroli podatkowych wykazała co następuje:

- w sprawie z poz. nr 3 tabeli skierowano dwa wezwania do przedłożenia JPK na żądanie: z 7.12.2020 r. oraz powtórne z 2.2021 r. z uwagi na brak reakcji wezwanego na pierwsze wezwanie. W aktach sprawy brak informacji, czy było wydane postanowienie o nałożeniu kary porządkowej na wezwanego w związku z brakiem odpowiedzi na żądanie organu podatkowego określone wezwaniem.

W tym zakresie wyjaśnienia złożył Kierownik Referatu SKP, cyt.: „Nie nałożono kary porządkowej za niekompletne JPK na żądanie (uwzględniono prośbę kontrolowanego o niekaranie, przy braku fizycznych możliwości sprostanie przez niego żądania organu podatkowego w zakresie żądanych JPK Fa, JPK Mag).”

[dowód: załącznik nr 12 pkt 1]

- w sprawie z poz. nr 9 tabeli, skierowano wezwanie do JPK_WB, JPK_FA, JPK_VAT z 3.09.2020 r.; wezwany częściowo odpowiedział na wezwanie. Brak w aktach sprawy informacji, czy było wydane postanowienie o ukaraniu karą porządkową w związku z częściową realizacją wezwania.

W tym zakresie wyjaśnienia złożył Kierownik Referatu SKP, cyt.: „Kontrolowany złożył w odpowiedzi na wezwania pliki – protokół pobrania dokumentów w formie elektronicznej z dnia 26.04.2022 – jednak nie wszystkie (JPK –WB nie przedłożono w wymaganej wersji, zgodnej ze strukturą a jedynie przedłożono wyciągi bankowe w wersji elektronicznej). Kontrolowany nie miał możliwości sporządzenia ich w wymaganej formie, a bank odmówił mu ich sporządzenia – wg jego wyjaśnień. Do analiz przyjęto przedłożone materiały – odstąpiono od nałożenia kary porządkowej, uznano, że kontrolowany nie miał możliwości pełnego wywiązania się z obowiązku.” [dowód: załącznik nr 12 pkt 2]

Wyjaśnienia w obu przypadkach zostały przez Kontrolujących uwzględnione, wobec czego nieprawidłowości lub uchybień w tym obszarze nie stwierdzono.

Ustalenia wskazane dla kontrolowanego obszaru: „Wykorzystanie plików JPK w kontrolach podatkowych”, stanowią podstawę do przyznania oceny częściowej pozytywnej 4. Zgodnie z kryteriami kontroli dla powyższego obszaru – przy wadze 5 przyznana ocena wyniosła 20 punktów.

4. Przestrzeganie procedury kontroli podatkowej.

Na podstawie akt spraw wytypowanych do kontroli, wskazanych w pkt 3, przeprowadzono weryfikację, pod kątem prawidłowości stosowania procedury kontroli podatkowej określonej przepisami Ordynacji podatkowej oraz przestrzegania zasad prowadzenia kontroli przedsiębiorcy, określonych przepisami ustawy Prawo przedsiębiorców.

Szczególne uwagi zwrócono na prawidłowość m. in.:

- a) zawiadomienia przedsiębiorcy/kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej,
- b) dokumentowania przebiegu kontroli podatkowej, w tym m.in.:
 - ustalenia w zakresie prawidłowości wszczęcia kontroli podatkowej, tj. przestrzegania przez organ podatkowy przepisów prawa dotyczących właściwości, prawidłowości doręczania upoważnień do kontroli podatkowej,
 - ustalenia w przedmiocie zakresu kontroli, w tym jego zgodności ze wskazanym w upoważnieniu,
 - ustalenia w zakresie prawidłowości sporządzania protokołów kontroli z uwzględnieniem wymaganych elementów, w szczególności:
 - określenia miejsca i czasu przeprowadzenia kontroli,
 - dokumentacji dotyczącej przeprowadzonych dowodów,
 - oceny prawnej sprawy będącej przedmiotem kontroli,
 - pouczenia wymagane przepisami Ordynacji podatkowej,
- c) prowadzenia czynności sprawdzających u kontrahenta kontrolowanego,
- d) zawiadamiania kontrolowanego o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli,
- e) wydawania postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu podatku od towarów i usług na etapie kontroli podatkowej,
- f) zawiadamiania kontrolowanego o sposobie załatwienia zastrzeżeń do protokołu kontroli,
- g) rozpatrywania sprzeciwów na czynności kontrolne,

- h) stosowania procedur zawieszania, podjęcia i umarzania kontroli podatkowej.
- i) stosowania środków dyscyplinujących wobec kontrolowanego, bądź innych uczestników kontroli podatkowej - kara porządkowa z art. 262 Ordynacji podatkowej za niezastosowanie się do wezwania lub wnioskowanie o ukaranie z art. 83 Kodeks karny skarbowy.

Szczegółowe ustalenia w powyższym zakresie zawarto w tabeli Nr 2 stanowiącej załącznik nr 13.

[dowód: załącznik nr 13]

a) Zawiadomienie przedsiębiorcy / kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej.

Zawiadomienia przedsiębiorcy/kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej zbadano na próbie spraw wytypowanych do kontroli.

W toku kontroli tego obszaru sprawdzono, czy Urząd informuje kontrolowanego o przyczynie braku zawiadomienia (zgodnie z art. 282c § 3 Ordynacji podatkowej, tj. po wszczęciu kontroli oraz czy w przypadku kontroli przedsiębiorcy uzasadnienie przyczyny braku zawiadomienia jest umieszczone w protokole kontroli – art. 48 ust. 10 ustawy Prawo przedsiębiorców), oraz czy zachowano ustawowy termin wszczęcia kontroli (kontrola powinna być wszczęta po upływie 7 dni, lecz nie później niż przed upływem 30 dni od dnia doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli).

W aktach kontrolowanych spraw znajdują się:

- zawiadomienia o przyczynach odstąpienia od uprzedzenia o zamiarze wszczęcia postępowania kontrolnego wobec przedsiębiorcy,
- pouczenie o podstawowych prawach i obowiązkach kontrolowanego przedsiębiorcy i realizacji obowiązku zawiadomienia podatnika o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej,
- protokół z przekazania informacji oraz przyjęcia oświadczeń w związku z podjęciem czynności kontrolnych u podatnika.

Przeprowadzona kontrola nie wykazała naruszenia procedury w ramach zawiadamiania przedsiębiorcy/kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli. Stwierdzono, że w badanych sprawach zachowane zostały ustawowe terminy wszczęcia kontroli. Kontrole wszczynano po upływie 7 dni, lecz nie później niż przed upływem 30 dni, od dnia doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli. W przypadku wszczęcia kontroli przed upływem 7 dni, w każdym przypadku kontrolowany wyraził zgodę na wszczęcie kontroli w tym terminie.

b) Dokumentowanie przebiegu kontroli podatkowej.

Dokumentowanie przebiegu kontroli podatkowej, sprawdzono na pobranej próbie spraw wskazanych w pkt 3 niniejszego dokumentu. W toku kontroli zweryfikowano:

- prawidłowość wszczęcia kontroli podatkowej, tj. przestrzeganie przez organ podatkowy przepisów prawa dotyczących właściwości, prawidłowości doręczania upoważnień do kontroli podatkowej,
- czy zakres kontroli nie wykracza poza zakres wskazany w upoważnieniu,
- prawidłowość sporządzania protokołów kontroli z uwzględnieniem wymaganych elementów, w szczególności: określenia miejsca i czasu przeprowadzenia kontroli, dokumentacji dotyczącej przeprowadzonych dowodów, oceny prawnej sprawy będącej przedmiotem kontroli, wymaganych przepisami Ordynacji podatkowej pouczeń,

- sposób dokumentowania ustaleń dokonanych przez pracowników podczas kontroli podatkowych (opisanych w protokole kontroli), np. adnotacje, zapisy w protokole, zapis w tzw. aktach wewnętrznych kontroli, itp.,
- czy ocena zgromadzonego materiału jest prawidłowa, i czy tak zakwalifikowane kontrole są akceptowane przez naczelnika urzędu lub innego upoważnionego pracownika.

Analiza kontrolowanych spraw wykazała co następuje:

➤ Nr kontroli: _____

W toku kontroli skierowano wezwanie do Kontrolowanego w charakterze strony z 4.05.2021 r., _____ na podstawie art. 155 § 1, art. 159 § 1 w związku z art. 292, art. 180 § 1, art. 286 § 1 oraz art. 287 § 3 Ordynacji Podatkowej; do złożenia wyjaśnień na piśmie oraz okazania dokumentacji uzasadniającej te wyjaśnienia.

W wezwaniu nie wskazano skutków prawnych niezastosowania się do żądania organu podatkowego, czym naruszono art. 159 § 1 pkt 6 Ordynacji podatkowej).

W tym zakresie wyjaśnienia złożył Kierownik Referatu SKP, cyt.: „W wezwaniu nie zawarto pouczenia o skutkach niezastosowania się do niego, ze względu na fakt, że kontrolowany, jako jedyny, lub jeden z niewielu, był bardzo zdyscyplinowany i bardzo dobrze współpracował – nie było sensu go dodatkowo stresować.”

[dowód: załącznik nr 12 pkt 3]

Z uwagi na incydentalny charakter powyższego naruszenia, wyjaśnienia zostały przez Kontrolujących uwzględnione.

➤ Nr kontroli: _____

- Wezwania kierowane do kontrahentów (z 29.12.2020 dot.: _____) o przedłożenie dowodów i udzielenie wyjaśnień, zawierały pouczenie z art. 83 § 1 ustawy Kodeks karny skarbowy, zamiast pouczenie o skutkach prawnych niezastosowania się do wezwania z art. 262 Ordynacji podatkowej.
- Wzywano kontrahentów (z 29.12.2020 dot.: _____), do przedłożenia dokumentów oraz udzielenia wyjaśnień, co narusza art. 274c Ordynacji podatkowej, bowiem w ramach tego przepisu, organ podatkowy nie może żądać udzielenia wyjaśnień.

W tym zakresie wyjaśnienia złożył Kierownik Referatu SKP, cyt.: „Wezwania kontrahentów miały w podstawie prawnej również m.in. art. 155 Op., który uprawnia organ podatkowy do wezwania strony lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań, przedłożenia dokumentów lub dokonania określonej innej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest to niezbędne do wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy, tak więc nie wystąpiła tu nieprawidłowość (żądano przedłożenia dokumentów w trybie art. 274c i złożenia wyjaśnień w trybie art. 155 OP).”

[dowód: załącznik nr 12 pkt 4]

Wyjaśnienia w tym przypadku nie zostały przez Kontrolujących uwzględnione, a powyższe naruszenia zostały zakwalifikowane jako uchybienia.

➤ Nr kontroli: _____

W toku kontroli podatkowej skierowano na podstawie art. 155 § 1 oraz art. 159 § 1 Ordynacji podatkowej, wezwania do złożenia pisemnych wyjaśnień: do 17 osób wezwania z 6.04.2020 r.; do

6 osób wezwania z 2.06.2020 r. W wezwaniach tych nie wskazano w jakim charakterze osoba jest wezwana, czym naruszono art. 159 § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej).

W tym zakresie wyjaśnienia złożył Kierownik Referatu SKP, cyt.: „W wezwaniach z dnia 2.06.2021, skierowanych do 6 osób faktycznie nie wskazano – przez przeoczenie – w jakim charakterze zostają oni wzywani, jednak było to dla nich oczywiste (wynikało z charakteru zadawanych pytań i żądanych wyjaśnień). Ze względów ekonomicznych, oszczędności czasu swojego i pełnomocnika, ograniczeń, związanych z epidemią, nie wzywano ich do złożenia wyjaśnień w charakterze świadka osobiście, a ograniczono się do pozyskania od nich informacji na piśmie. Z całym materiałem zapoznano w późniejszym czasie pełnomocnika strony, który nie wnosił żadnych uwag do tego materiału.”

[dowód: załącznik nr 12 pkt 5]

Z uwagi na incydentalny charakter powyższego naruszenia, wyjaśnienia zostały przez Kontrolujących uwzględnione.

➤ Nr kontroli

- wezwania do kontrahentów o przedłożenie dowodów i udzielenia wyjaśnień zawierały pouczenie z art. 83 § 1 Kodeksu karnego skarbowego, zamiast pouczenie o możliwości nałożenia kary porządkowej z art. 262 Ordynacji podatkowej (dot. 5 wezwań z 11.08.2020 r. skierowanych do: [redacted]); wezwania do przedłożenia dokumentów i udzielenia informacji kierowano na podstawie art. 274c Ordynacji podatkowej (dot. 2 wezwań z 11.08.2020 r. skierowanych do: [redacted]), co narusza art. 274c Ordynacji podatkowej, bowiem w ramach tego przepisu, organ podatkowy nie może żądać udzielenia wyjaśnień;
- wezwania do Kontrolowanego z 28.01.2020 r., 21.02.2020 r., 15.07.2020 r., do okazania dokumentów [redacted] zawierały pouczenie z art. 83 § 1 Kodeksu karnego skarbowego, zamiast pouczenie o możliwości nałożenia kary porządkowej z art. 262 Ordynacji podatkowej.

W tym zakresie wyjaśnienia złożył Kierownik Referatu SKP, cyt.: „Wezwania do kontrahentów kontrolowanego miały w podstawie prawnej również m.in. art.155 Op, który uprawnia organ podatkowy do wezwania strony lub innej osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań, przedłożenia dokumentów lub dokonania określonej innej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest to niezbędne do wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy, tak więc nie wystąpiła tu nieprawidłowość (żądano przedłożenia dokumentów w trybie art.274c i złożenia wyjaśnień w trybie art.155 OP).”

[dowód: załącznik nr 12 pkt 6]

Wyjaśnienia w tym przypadku nie zostały przez Kontrolujących uwzględnione, a powyższe naruszenia zostały zakwalifikowane jako uchybienia.

„Wezwania do kontrolowanego:

- z dnia 14.01.2020 r. było sporządzone z informacją o ew. karze porządkowej, podatnik nie zareagował, następne wezwanie z dnia 28.01.2020 r. było z pouczeniem o ew. postępowaniu karnym skarbowym za utrudnianie kontroli (art. 83 Kks); 13.02.2020 r. nałożono na kontrolowanego karę porządkową,
- wezwania późniejsze były z pouczeniem o odpowiedzialności za utrudnianie kontroli (art.83 kks).”

[dowód: załącznik nr 12 pkt 6]

Wyjaśnienia w tym przypadku zostały przez Kontrolujących uwzględnione.

➤ **Nr kontroli**

- wezwanie w charakterze strony z 3.09.2020 do okazania i przedłożenia dokumentów oraz ewidencji związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą kontrolowanego, zawierają pouczenie z art. 83 Kodeksu karnego skarbowego, zamiast pouczenie o możliwości nałożenia kary porządkowej z art. 262 Ordynacji podatkowej;
- 5 wezwań do kontrahenta kontrolowanego z 28.03.2022 r. do przedłożenia dowodów i udzielenia wyjaśnień kierowano na podstawie art. 274c § 1 i § 1c Ordynacji podatkowej, co narusza art. 274c Ordynacji podatkowej, bowiem w ramach tego przepisu, organ podatkowy nie może żądać udzielenia wyjaśnień;
- 5 wezwań do kontrahenta kontrolowanego z 28.03.2022 r. na podstawie art. 274c § 1 i § 1c Ordynacji podatkowej do przedłożenia dowodów i udzielenia wyjaśnień zawierały pouczenie z art. 83 § 1 Kodeksu karnego skarbowego, zamiast pouczenie o możliwości nałożenia kary porządkowej z art. 262 Ordynacji podatkowej.

W tym zakresie wyjaśnienia złożył Kierownik Referatu SKP, cyt.: „wezwania kontrahentów miały w podstawie prawnej również m.in. art.155 Op, który uprawnia organ podatkowy do wezwania strony lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań, przedłożenia dokumentów lub dokonania określonej innej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest to niezbędne do wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy, tak więc nie wystąpiła tu nieprawidłowość (żądano przedłożenia dokumentów w trybie art.274c i złożenia wyjaśnień w trybie art.155 OP).”

[dowód: załącznik nr 12 pkt 7]

Wyjaśnienia w tym przypadku nie zostały przez Kontrolujących uwzględnione, a powyższe naruszenia zostały zakwalifikowane jako uchybienia.

➤ **Nr kontroli**

- 4 wezwania do kontrahenta kontrolowanego z 7.09.2020 r.; 2 wezwania z 29.09.2020 r., 1 wezwanie z 30.09.2020 r., 1 wezwanie z 8.10.2020 r., do przedłożenia dowodów i udzielenia wyjaśnień na podstawie art. 274c § 1 i § 1c Ordynacji podatkowej, co narusza art. 274c Ordynacji podatkowej, bowiem w ramach tego przepisu, organ podatkowy nie może żądać udzielenia wyjaśnień;
- 4 wezwania do kontrahenta kontrolowanego z 7.09.2020 r.; 2 wezwanie z 29.09.2020 r., 1 wezwanie z 30.09.2020 r., 1 wezwanie z 8.10.2020 r., skierowano na podstawie art. 274c § 1 i § 1c Ordynacji podatkowej do przedłożenia dowodów i udzielenia wyjaśnień; wezwania te zawierały pouczenie z art. 83 § 1 Kodeksu karnego skarbowego, zamiast pouczenie o możliwości nałożenia kary porządkowej z art. 262 Ordynacji podatkowej.

W tym zakresie wyjaśnienia złożył Kierownik Referatu SKP, cyt.: „Wezwania kontrahentów miały w podstawie prawnej również m.in. art.155 Op, który uprawnia organ podatkowy do wezwania strony lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań, przedłożenia dokumentów lub dokonania określonej innej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest to niezbędne do wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy, tak więc nie wystąpiła tu nieprawidłowość (żądano przedłożenia dokumentów w trybie art.274c i złożenia wyjaśnień w trybie art.155 OP).”

[dowód: załącznik nr 12 pkt 8]

Wyjaśnienia w tym przypadku nie zostały przez Kontrolujących uwzględnione, a powyższe naruszenia zostały zakwalifikowane jako uchybienia.

➤ **Nr kontroli**

- 6 wezwań z 24.08.2020 r.; 6 wezwań z 28.03.2022 r. – do przedłożenia dowodów i udzielenia wyjaśnień skierowano na podstawie art. 274c Ordynacji podatkowej; co narusza art. 274c Ordynacji podatkowej, bowiem w ramach tego przepisu, organ podatkowy nie może żądać udzielenia wyjaśnień;
- powyższe wezwania zawierały pouczenie z art. 83 § 1 Kodeksu karnego skarbowego, zamiast pouczenie o możliwości nałożenia kary porządkowej z art. 262 Ordynacji podatkowej.

W tym zakresie wyjaśnienia złożył Kierownik Referatu SKP, cyt.: „Wezwania kontrahentów miały w podstawie prawnej również m.in. art.155 Op, który uprawnia organ podatkowy do wezwania strony lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań, przedłożenia dokumentów lub dokonania określonej innej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest to niezbędne do wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy, tak więc nie wystąpiła tu nieprawidłowość (żądano przedłożenia dokumentów w trybie art.274c i złożenia wyjaśnień w trybie art.155 OP).”

[dowód: załącznik nr 12 pkt 9]

Wyjaśnienia w tym przypadku nie zostały przez Kontrolujących uwzględnione, a powyższe naruszenia zostały zakwalifikowane jako uchybienia.

➤ **Nr kontroli**

- ✓ wezwanie z 27.07.2020 na podstawie art. 274c Ordynacji podatkowej do dostarczenia dokumentów, zawiera pouczenie z art. 83 Kodeksu karnego skarbowego,
- ✓ wezwania z 24.07.2020, 3.08.2020, 4.08.2020, 11.08.2020, 12.08.2020, 28.08.2020 na podstawie art. 274c Ordynacji podatkowej do dostarczenia dokumentów i udzielenia wyjaśnień, zawierały pouczenie z art. 83 Kodeksu karnego skarbowego,
- ✓ wezwania do kontrahentów skierowane na podstawie art. 274c Ordynacja podatkowa, zawierały pouczenie z art. 83 Kodeksu karnego skarbowego:
 - do z 4.08.2020; ponowne 28.08.2020,
 - do z 3.08.2020; ponowne 28.08.2020,
 - do z 3.08.2020; ponowne 28.08.2020,
 - do z 24.07.2020; ponowne 28.08.2020,
 - do z 3.08.2020; ponowne 28.08.2020,
- ✓ z dokumentacji kontroli nie wynika, aby mimo pouczenia z art. 83 ustawy Kodeks karny skarbowy, kierowano na stanowisko ds. karnych skarbowych wnioski o ukaranie na jego podstawie.

W tym zakresie wyjaśnienia złożył Kierownik Referatu SKP, cyt.: „Wezwania kontrahentów miały w podstawie prawnej również m.in. art.155 Op., który uprawnia organ podatkowy do wezwania strony lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań, przedłożenia dokumentów lub dokonania określonej innej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest to niezbędne do wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy, tak więc nie wystąpiła tu nieprawidłowość (żądano przedłożenia dokumentów w trybie art.274c i złożenia wyjaśnień w trybie art.155 OP).

Wezwania do kontrahentów (.....) pozostały bez kierowania wniosków o ukaranie, ze względu na to, że – jak ustalono – spółki te były reprezentowane formalnie przez osoby pochodzenia azjatyckiego, adresy siedziby spółek to adresy wirtualnych biur, gdzie korespondencja była czasami przez kogoś odbierana, ale w zdecydowanej większości nie była odbierana i wracała do nadawcy. Mając na uwadze ten fakt oraz ekonomikę postępowania (koszt

wysyłki pism, zaangażowanie pracownika stanowiska ds. karnych skarbowych), finalne potraktowaniu ww. podmiotów jako nierzetelne w postępowaniu kontrolnym – odstąpiono od kierowania sprawy na stanowisko ds. kks.

Kodeks Karny Skarbowy stanowi w art. 83 § 1. Kto osobie uprawnionej do przeprowadzenia czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej, audytu lub czynności audytowych udaremnia lub utrudnia wykonanie czynności służbowej, w szczególności kto wbrew żądaniu tej osoby nie okazuje księgi lub innego dokumentu dotyczącego prowadzonej działalności gospodarczej lub księgę lub inny dokument niszczy, uszkadza, czyni bezużytecznymi, ukrywa lub usuwa, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych.

Trudno zgodzić się z tym, że zamieszczono w ww. przypadkach wezwań, kierowanych do strony czy jego kontrahentów, prowadzących działalność gospodarczą, „nieuzasadnioną informację o ewentualnym zastosowaniu wobec podatnika sankcji, wynikających z kodeksu karnego skarbowego” i zastosowano nieprawidłowe pouczenie o skutkach prawnych niezastosowania się do wezwania. Najwyżej można przyjąć, że zastosowano „surowsze” pouczenie o odpowiedzialności za niewywiązanie się z wezwania.”

[dowód: załącznik nr 12 pkt 10]

Wyjaśnienia w zakresie stosowania pouczenia z art. 83 ustawy Kodeks karny skarbowy w wezwaniach oraz kierowania wezwań z żądaniem udzielenia wyjaśnień w oparciu o art. 274c ustawy Ordynacja podatkowa nie zostały przez Kontrolujących uwzględnione, a powyższe naruszenia zostały zakwalifikowane jako uchybienia.

Odnosząc się do pouczenia zawartego w wezwaniach o konsekwencjach wynikających art. 83 § 1 ustawy Kodeks karny skarbowy, wskazać należy, że organ podatkowy realizując kontrole podatkową, może na podstawie art. 262 § 1 Ordynacji podatkowej nałożyć karę porządkową. Postanowienie w przedmiotowym zakresie winno zawierać szczegółowe uzasadnienie, przyczynę nałożenia kary oraz jej wysokości. Przy wymierzaniu kary organ powinien brać pod uwagę nie tylko okoliczności sprawy, lecz także sytuację finansową podatnika. Kara ma go bowiem dyscyplinować. Dla niektórych podatników sam fakt nałożenia kary porządkowej może być już karą, niezależnie od wysokości kwoty. Organ powinien przy tym wyjaśnić (uzasadnić) powody, dla których zdecydował o zastosowaniu kary w określonej wysokości w zaistniałych okolicznościach faktycznych. Podstawą nałożenia na podatnika kary porządkowej jest prawidłowe wezwanie zawierające pouczenie o konsekwencjach niezastosowania się do wezwania. Środkiem sankcyjnym w zakresie niezastosowania się do wezwania może być również odpowiedzialność karnoskarbowa zgodnie z art. 83 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (t. j. Dz. U. z 2022 r., poz. 859 ze zm.). Powyższe zapisy oparte na przepisach Ordynacji podatkowej zostały sformułowane w „Wytocznych do czynności sprawdzających” z września 2021 r. (strona 12).

Jednak, organ podatkowy w pierwszej kolejności winien stosować instrumenty przewidziane w ustawie Ordynacja podatkowa, tj. kara porządkowa z art. 262, w celu przymuszenia do realizacji wezwania, w przypadku uchylania się przez wezwanego od żądanych przez organ obowiązków. Jednak warunkiem jej zastosowania jest prawidłowe wezwanie – zawierające elementy określone w art. 159 § 1 Ordynacji podatkowej, w tym pełne pouczenie o możliwości jej zastosowania.

Poddane kontroli wezwania nie spełniają tego wymogu, bowiem z tak sformułowanym pouczeniem o możliwości pociągnięcia do odpowiedzialności karnej skarbowej z art. 83 KKS, nie mogą być podstawą do nałożenia kary porządkowej.

Departament Nadzoru nad Kontrolami Ministerstwa Finansów w wytocznych z 10.06.2020 r., znak: DNK13.8622.8.2020, wskazał m.in., że niedopuszczalne jest kierowanie

wezwań do podatników, zawierających nieuzasadnioną informację o ewentualnym zastosowaniu wobec podatnika sankcji wynikających z Kodeksu karnego skarbowego.

Kwestie związane z prawidłowością kierowania wezwań oraz nakładania kar porządkowych zostały wyjaśnione w piśmie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie z 25.10.2017 r., znak: 1801-ICK.4022.178.2017 skierowanym do podległych urzędów skarbowych. Zwrócono uwagę na nieprawidłowości stwierdzone podczas analizy akt kontroli w związku z zażaleniami na postanowienia w sprawie nałożenia kary porządkowej. Na podstawie analizowanych akt kontroli stwierdzono nieprawidłowości w działaniu organów związane przede wszystkim z wadliwością wezwań, które są podstawą nałożenia kary porządkowej.

Wskazano m.in. że do najczęstszych błędów ujawnionych w analizowanych aktach spraw prowadzonych przez urzędy, należą nieprawidłowości stwierdzone w wezwaniach:

- niewskazywanie w sposób precyzyjny osoby zobowiązanej do wykonania obowiązku określonego w wezwaniu,
- nieprecyzyjne wskazywanie w jakiej sprawie i w jakim charakterze oraz w jakim celu osoba zostaje wezwana,
- brak pouczenia o skutkach prawnych niezastosowania się do wezwania,
- błędne pouczenie o skutkach prawnych niezastosowania się do wezwania, np. wynikające z ustawy Kodeks karny skarbowy.

Zagadnienia te były również omawiane i prezentowane na szkoleniach prowadzonych przez pracowników IAS Rzeszów (m.in. 22.06.2021 r.; prezentacja została przekazana e-mail 23.06.2021 r.).

Mając na względzie wytyczne Ministerstwa Finansów w tym zakresie, ekonomikę postępowania, kwestie związane ze stopniem dolegliwości stosowania kary porządkowej z art. 262 Ordynacji podatkowej w stosunku do konsekwencji karnych skarbowych wynikających z art. 83 Kodeksu karny skarbowy, a także zaangażowanie (dodatkowe obciążenie pracą komórki ds. karnych skarbowych), zasadnym jest stosowanie w wezwaniach w pierwszej kolejności pouczenia dotyczącego możliwości nałożenia kary porządkowej i konsekwentnego stosowanie tego środka dyscyplinującego. W sytuacji, gdy uczestnicy kontroli podatkowej nie stosują się do wezwania i został wyczerpany tryb przewidziany w art. 262 Ordynacji podatkowej (kara porządkowa), zasadnym jest zawieranie w kolejnych wezwaniach pouczenia o możliwości wyciągnięcia konsekwencji karnych skarbowych za utrudnianie kontroli podatkowej. Taka ścieżka postępowania powinna wpłynąć pozytywnie na skuteczność realizacji celu wezwania.

Odnosząc się do zakresu obowiązków wynikających z art. 274c Ordynacji podatkowej, wskazać należy, że w ramach tego przepisu, poza okazaniem dokumentów – nie można żądać od kontrahenta jakichkolwiek oświadczeń bądź wyjaśnień, które dotyczyłyby badanych dokumentów. Wyjaśnienia kontrahenta, które zmierzałyby do zastępowania jego zeznań jako świadka, nie mają jakiegokolwiek mocy dowodowej. Organ podatkowy nie może bowiem w ramach czynności sprawdzających prowadzić postępowania dowodowego (por. komentarz do art. 274c Ordynacji podatkowej, red. Mariański 2023, wyd. 2/Szymański/Mariański – dostępny na stronie internetowej <https://sip.legalis.pl/>).

Ustalenia wskazane dla kontrolowanego obszaru: „**Przestrzeganie procedury kontroli podatkowej**” stanowią podstawę do przyznania oceny cząstkowej pozytywnej z uchybieniami 3. Zgodnie z kryteriami kontroli dla powyższego obszaru – przy wadze 25 przyznana ocena wyniosła 75 punktów.

c) Prowadzenie czynności sprawdzających u kontrahenta kontrolowanego, wnioski o kontrolę/weryfikację kierowane do innych organów podatkowych, wnioski o udzielenie informacji do innych instytucji.

W toku kontroli na podstawie pobranej próby 10 spraw opisanych w pkt 3 niniejszego dokumentu, zbadano czy Urząd przeprowadzał czynności sprawdzające w toku kontroli podatkowej, bądź występował o ich przeprowadzenie do innych organów podatkowych. Zweryfikowano, czy zapytania zakończyły się uzyskaniem odpowiedzi, czy monitorowano stan ich realizacji, czy występowano z kolejnymi zapytaniami. Zwrócono uwagę na przestrzeganie wytycznych zawartych w piśmie Ministerstwa Finansów nr MF-AP4-0683-144/2014/SMM/1 z dnia 19.05.2014 r., dotyczącym zasad zlecania przeprowadzania czynności sprawdzających i kontroli podatkowych innym organom. Wedle wytycznych tam zawartych, organy podatkowe przed dokonaniem zlecenia przeprowadzenia czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej innym organom podatkowym, w pierwszej kolejności winny wykorzystywać uprawnienia wynikające z art. 82 ustawy Ordynacja podatkowa lub przeprowadzać samodzielnie czynności sprawdzające w trybie art. 274c Ordynacji podatkowej – kierując się zasadami ekonomii oraz szybkości postępowania.

Na podstawie próby spraw wytypowanych do kontroli zweryfikowano prawidłowość i zasadność:

- wezwań w trybie art. 274c § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, kierowanych do kontrahentów kontrolowanych,
- wniosków o przeprowadzenie kontroli/weryfikacji kontrahentów kontrolowanych kierowanych do innych organów podatkowych,
- wniosków kierowanych do instytucji o przekazanie informacji związanych z zakresem kontroli podatkowej, a także monitorowanie stanu realizacji tych wniosków.

Dane szczegółowe w zakresie dokonanych ustaleń w tym obszarze zawiera tabela Nr 3 stanowiąca załącznik nr 14.

[dowód: załącznik nr 14]

Analiza ww. spraw wykazała, iż Urząd w szerokim zakresie korzystał z możliwości prowadzenia czynności sprawdzających w trybie art. 274c Ordynacji podatkowej wobec kontrahentów kontrolowanych w własnym zakresie. W przypadku braku reakcji wezwanego na wezwanie, w uzasadnionych przypadkach nakładano karę porządkową w formie postanowienia.

W przypadku braku możliwości przeprowadzenia weryfikacji we własnym zakresie, Urząd kierował wnioski do innych organów o: przeprowadzenie czynności sprawdzających lub kontroli u kontrahentów kontrolowanych, jak również o udzielenie informacji do innych instytucji. Na bieżąco monitorowano stan realizacji kierowanych zapytań, w uzasadnionych przypadkach kierowano pisma ponaglające. Prawidłowo wykorzystywano uzyskane informacje w prowadzonych kontrolach podatkowych.

d) Zawiadamianie kontrolowanego o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli.

W toku kontroli na podstawie pobranej próby 10 spraw opisanych w pkt 3 niniejszego dokumentu, zbadano prawidłowość wywiązywania się z obowiązku określonego w art. 284b § 2 Ordynacji podatkowej w zakresie:

- terminowości zawiadamiania o każdym przypadku niezakończenia kontroli,

- zasadności dokonania przedłużenia terminu,
- wskazywania nowego terminu,
- upoważnienia osoby podpisującej dokument informujący o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu,
- wskazania w postanowieniu rzeczywistych przesłanek przedłużenia terminu zakończenia kontroli.

Oceniono również prawidłowość wykorzystania przez kontrolujących czasu kontroli (ewentualne wystąpienie nieuzasadnionych przerw w toku czynności kontrolnych).

Szczegółowe ustalenia w powyższym zakresie zawarto tabeli Nr 2 stanowiącej załącznik nr 13.

[dowód: załącznik nr 13]

Ustalono, że postanowienia o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli m.in.:

- zawierały niezbędne elementy określone w art. 217 ustawy Ordynacja podatkowa,
- wskazywały rzeczywiste przesłanki, powodujące przeszkody w zakończeniu kontroli w terminie,
- wskazywały nowy przewidywany termin zakończenia kontroli,
- wydawane były przed przewidywanym terminem zakończenia kontroli wskazanym w upoważnieniu lub poprzednim postanowieniu o przedłużeniu terminu zakończenia kontroli.

Przeprowadzona analiza nie wykazała uchybień lub nieprawidłowości w ww. zakresie.

c) Wydawanie postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu podatku od towarów i usług na etapie kontroli podatkowej.

W tym zakresie sprawdzeniu poddano m.in.:

- terminowość wydawania postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu (czy postanowienie zostało doręczone przed upływem terminu do dokonania zwrotu),
- zasadność i prawidłowość wydanych postanowień. Dokonując ustaleń należy mieć na uwadze pismo Ministerstwa Finansów nr AP4/0680/41/2/ROM/2014 z dnia 8 kwietnia 2014 r. dot. „częściowego zwrotu” w szczególności w zakresie właściwej oceny ryzyka związanego z ewentualną koniecznością wypłaty oprocentowania z tyt. przedłużenia terminu zwrotu.

Z uwagi na fakt, iż w wytypowanej do kontroli próbie 10 spraw opisanych w pkt 3 niniejszego dokumentu nie wydawano postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu podatku od towarów i usług na etapie kontroli podatkowej, sporządzono z podsystemu *KONTROLA* raport (R_KON_DRUK_POS). Na tej podstawie ustalono, że w dwóch kontrolach podatkowych (Nr: 189434 oraz 174112) wydawano postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu podatku od towarów i usług (5 postanowień). Kontrolą objęto wszystkie wskazane w raporcie postanowienia o nr. [redacted], [redacted], [redacted], [redacted], [redacted].

Nr kontroli [redacted] (postanowienia nr [redacted], [redacted]) – w związku z odwołaniem wniesionym dnia 20.09.2022 r. od decyzji z 2.09.2022 r., znak: [redacted] wydanej w sprawie określenia w podatku od towarów i usług za miesiąc listopad 2020 r. kwoty do zwrotu na rachunek bankowy w wysokości [redacted] zł oraz kwoty zobowiązania podatkowego w wysokości [redacted] zł, akta sprawy przekazano do DIAS w Rzeszowie wraz z odwołaniem i stanowiskiem w zakresie przedstawionych zarzutów przy piśmie z 3.10.2022 r. Z uwagi na powyższe, odstąpiono od

badania tej sprawy. Na dzień wszczęcia niniejszej kontroli, sprawa w toku postępowania odwoławczego przed DIAS w Rzeszowie.

Nr kontroli (postanowienia nr) z dnia:

- 30.03.2021 r. - przedłużono termin zwrotu VAT do 30.09.2021 r.;
- 22.09.2021 r. - przedłużono termin zwrotu VAT do 28.02.2022 r.;
- 25.01.2022 r. - przedłużono termin zwrotu VAT do 31.05.2022 r.;

wydane na podstawie art. 87 ust. 2 zdanie drugie i trzecie oraz ust. 2b ustawy o VAT.

Ustalono, że postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu podatku od towarów i usług wydane na etapie kontroli podatkowej, m.in.:

- zawierały niezbędne elementy określone w art. 217 ustawy Ordynacja podatkowa,
- wskazywały rzeczywiste przesłanki, powodujące przeszkody w załatwieniu sprawy w terminie,
- wskazywały nowy przewidywany termin zakończenia sprawy,
- doręczane były przed upływem terminu do dokonania zwrotu.

W zakresie wydawania postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu podatku od towarów i usług na etapie kontroli podatkowej nie stwierdzono uchybień i nieprawidłowości.

f) Zawiadamianie kontrolowanego o sposobie załatwienia zastrzeżeń do protokołu kontroli.

W toku kontroli ustalono, że w pobranej próbie 10 spraw opisanych w pkt 3 niniejszego dokumentu, 4 kontrolowanych złożyło zastrzeżenia do protokołu kontroli. Łączna liczba zastrzeżeń do protokołu kontroli, które wpłynęły w okresie objętym kontrolą wynosi 7. Szczegółowej analizie poddano 4 sprawy związane z zastrzeżeniami, które zostały złożone w kontrolach podatkowych wskazanych w pkt 3 niniejszego dokumentu (poz. 2 do 5 poniższej tabeli) oraz 1 sprawę dodatkowo wybraną losowo (poz. 1 poniższej tabeli).

LP	Nr kontroli podatkowej	Data doręczenia protokołu kontroli	Data złożenia zastrzeżeń	Data rozpatrzenia zastrzeżeń
1		21.09.2021	Data stempla pocztowego 4.10.2021	Odpowiedź z 13.10.2021
2		31.03.2021	15.04.2021 (złożone po terminie o którym mowa w art. 291 § 1 OP	Odpowiedź z 20.04.2021
3		4.03.2022	Data stempla pocztowego 18.03.2022	Odpowiedź z 29.03.2022
4		4.07.2022	Data stempla pocztowego 18.07.2022	Odpowiedź z 1.08.2022
5		9.06.2022	22.06.2022	Odpowiedź z 5.07.2022

Sprawdzeniu poddano prawidłowość i terminowość zawiadamiania o sposobie załatwienia zastrzeżeń do protokołu kontroli, tj. realizacja art. 291 § 2 Ordynacji podatkowej.

Zweryfikowano:

- czy zastrzeżenia złożono w terminie, o którym mowa w art. 291 § 1 Ordynacji podatkowej,
- czy zachowano 14-dniowy termin zawiadomienia kontrolowanego o sposobie załatwienia zastrzeżeń (art. 291 § 2 Ordynacji podatkowej),
- czy przedmiotowe zawiadomienia zawierają odniesienie się do formułowanych zastrzeżeń oraz czy zawierają uzasadnienia faktyczne i prawne,
- sposób postępowania kontrolujących w sytuacji, gdy zastrzeżenia zostały uwzględnione w części, czy informacja zawiera wystarczające dane pozwalające na ewentualne złożenie korekty pokontrolnej.

W wyniku kontroli ww. spraw stwierdzono, że wszystkie odpowiedzi na zastrzeżenia udzielone przez kontrolujących zawierały odniesienie się do zastrzeżeń złożonych przez

podatników z uzasadnieniem faktycznym i prawnym. Wszystkie odpowiedzi na zastrzeżenia zostały wysłane do podatników z zachowaniem 14-dniowego terminu określonego w art. 291 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa. Nie stwierdzono uchybień lub nieprawidłowości.

g) Rozpatrywanie sprzeciwów na czynności kontrolne.

W toku kontroli ustalono, że w okresie objętym kontrolą do Urzędu wpłynął 1 sprzeciw na czynności kontrolne złożony w toku kontroli podatkowej nr.

Sprzeciw wpłynął do US Jasło 15.07.2022 r. NUS w Jasle wydał postanowienie o kontynuowaniu czynności kontrolnych z 19.07.2022 r. Kontrolowany złożył zażalenie na postanowienie o kontynuowaniu czynności kontrolnych (data wpływu do organu podatkowego 8.08.2022 r.) Akta sprawy wraz ze stanowiskiem zostały przekazane do DIAS w Rzeszowie przy piśmie z 9.08.2022 r. Postanowieniem z 12.08.2022 r. DIAS w Rzeszowie uchylił zaskarżone postanowienie i umorzył postępowanie organu pierwszej instancji zainicjowane sprzeciwem złożonym przez kontrolowanego 15.07.2022 r. Z uwagi fakt, iż przedmiotowa sprawa była przedmiotem postępowania zażaleniowego przed organem drugiej instancji i zostało w tej sprawie wydane rozstrzygnięcie, odstąpiono od badania sprawy w toku niniejszej kontroli.

h) Stosowanie procedur zawieszania, podjęcia i umarzania kontroli podatkowej.

W oparciu o wydruki z podsystemu *KONTROLA* oraz *ZISAR* oraz informacje przekazane przez Kierownika Referatu SKP ustalono, że w okresie objętym kontrolą:

- ✓ nie wydawano postanowień w zakresie zawieszenia kontroli podatkowej, jak również jej ponownego podjęcia w przypadku zawieszenia zgodnie z art. 284 a § 5 i 5a ustawy Ordynacja podatkowa,
- ✓ nie wydawano postanowień w zakresie umorzenia kontroli podatkowej zgodnie z art. 284a § 5b i § 6 ustawy Ordynacja podatkowa.

i) Stosowanie środków dyscyplinujących wobec kontrolowanego, bądź innych uczestników kontroli podatkowej.

W tym zakresie na podstawie pobranej próby 10 akt kontroli podatkowej opisanych w pkt 3 niniejszego dokumentu, sprawdzono czy Urząd korzystał z możliwości dyscyplinowania uczestników kontroli podatkowej (kontrolowani, kontrahenci), poprzez wydawanie postanowień o nałożeniu kary porządkowej z art. 262 Ordynacji podatkowej za niezastosowanie się do kierowanych wezwań.

Szczegółowe ustalenia w powyższym zakresie zawarto w tabeli Nr 2 stanowiącej załącznik nr 13 do niniejszego dokumentu.

[dowód: załącznik nr 13]

Uchybień i nieprawidłowości w tym zakresie nie stwierdzono.

5. Merytoryczna ocena zgromadzonego w toku kontroli materiału dowodowego.

Akta kontroli podatkowych wytypowanych w pkt 3 niniejszego dokumentu, zbadano w zakresie kompletności zebranych dowodów, tj. czy zgromadzony materiał jest wystarczający do oceny badanego zakresu kontroli podatkowej oraz czy ocena ta jest prawidłowa z punktu widzenia przepisów prawa. Oceniono wykorzystanie dowodów uzyskanych w trakcie czynności

sprawdzających, a także czy w przypadku braku odpowiedzi od innych organów podatkowych podjęto działania mające na celu uzyskanie żądanych informacji (monitorowanie realizacji wniosków, pisma ponagląjące). Ocenie poddano m.in. czy ze zgromadzonych w toku kontroli dowodów wynika, że dokonano oceny wszystkich istotnych zdarzeń gospodarczych mających wpływ na prawidłowe określenie zobowiązania podatkowego kontrolowanego podmiotu, czy nie nastąpił błąd w ocenie prawnej stanu faktycznego, czy dokonano weryfikacji wszystkich dowodów kosztowych, czy dokonano analizy kontraktów, umów, powiązań osobowych lub kapitałowych itp.

W toku kontroli ustalono, że materiał dowodowy zebrany przez komórkę kontroli podatkowej, stanowił podstawę do wszczynania postępowań podatkowych przez komórkę postępowań podatkowych (w przypadku niezłożenia korekty przez podatnika), bądź weryfikowano prawidłowość korekty deklaracji podatkowej, złożonej przez podatnika w związku z przeprowadzoną kontrolą podatkową (przez pracownika komórki kontroli na podstawie analizy pokontrolnej i akt kontroli).

W oparciu o pobraną do kontroli próbę spraw ustalono, że kontrolowany Urząd w szerokim zakresie korzystał z uprawnień nadanych przez art. 286 ustawy Ordynacja podatkowa, w tym:

- żądano okazania i przedłożenia dokumentów związanych z zakresem kontroli (art. 286 § 1 i § 2 pkt 2 lit. b)
- żądano przekazania danych w postaci elektronicznej, odpowiadającej strukturze logicznej, o której mowa w art. 193a § 2 (JPK na żądanie),
- wnioskowano o przekazanie informacji do innych organów podatkowych,
- przeprowadzano dowody z przesłuchania kontrolowanego (art. 286 § 1 pkt 9),
- przeprowadzano dowody z zeznań świadków (art. 286 § 1 pkt 9),
- wzywano strony do złożenia wyjaśnień oraz przedłożenia dokumentów (art. 287 § 3),
- żądano okazania majątku podlegającego kontroli oraz do dokonania jego oględzin (art. 286 § 1 pkt 3),
- włączano dowody pochodzące z innych kontroli podatkowych lub postępowań podatkowych, bądź przekazane przez inne organy (art. 180 § 1 Ordynacji podatkowej), po uprzedniej ich anonimizacji, jeśli była taka konieczność – respektując zapisy art. 179 Ordynacji podatkowej,
- zwracano się do banków na podstawie art. 48 ust. 1 oraz ust. 7-10, art. 49 pkt 2 ustawy o KAS z żądaniem sporządzenia i przekazania informacji dotyczących wszystkich posiadanych lub współposiadanych rachunków bankowych lub posiadanych pełnomocnictw do dysponowania rachunkami bankowymi, liczby tych rachunków lub pełnomocnictw, obrotów i stanów tych rachunków, z podaniem dat oraz kwot poszczególnych wpływów, dat oraz kwot poszczególnych obciążeń rachunków i ich tytułów oraz odpowiednio ich nadawców i odbiorców,
- wzywano kontrahentów do przedłożenia dokumentów i udzielenia wyjaśnień (art. 274c Ordynacji podatkowej),
- zwracano się do innych organów podatkowych na podstawie art. 157 Ordynacji podatkowej (pomoc prawna), o przesłuchanie w charakterze świadka, osoby która zamieszkuje poza województwem w którym znajduje się organ podatkowy,
- wnioskowano o wymianę informacji do innych administracji podatkowych,
- wnioskowano do innych organów na podstawie art. 82b o udzielenie informacji,
- wzywano do wyjawienia majątki na podstawie art. 39 § 1 - do złożenia oświadczenia o nieruchomościach oraz prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem hipoteki przymusowej oraz rzeczach ruchomych oraz zbywalnych prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem zastawu skarbowego,
- prowadzono czynności sprawdzające kontrahentów kontrolowanego zakończone spisaniem protokołów na podstawie art. 272 pkt 3 OP w związku z art. 172 i art. 280 OP,

- wnioskowano do innych organów podatkowych o przeprowadzenie kontroli u kontrahenta kontrolowanego na podstawie art. 15 § 1, art. 17 § 1 oraz art. 281 § 1 OP,
- zwracano się do kontrahentów z żądaniem sporządzenia i przekazania informacji dotyczących transakcji z kontrolowanym – art. 45 ust. 1, ust. 3 ust. 5 o KAS.

W aktach kontroli zalegają m.in.:

- zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli,
- zawiadomienia o przyczynach odstąpienia od uprzedzenia o zamiarze wszczęcia kontroli,
- upoważnienia do przeprowadzenia kontroli,
- protokoły z przekazania informacji i przyjęcia oświadczeń w związku z podjęciem czynności kontrolnych,
- wezwania do: stawienia się w miejscu prowadzenia kontroli, przedłożenia: plików JPK na żądanie, dokumentów związanych z przedmiotem kontroli, złożenia wyjaśnień / zeznań wraz z pozyskanymi odpowiedziami,
- żądania wydania na czas trwania czynności kontrolnych stosownych dokumentów i ewidencji,
- protokoły z: przesłuchań stron i świadków, dokonanych oględzin, pobrania dokumentów ewidencji,
- pełnomocnictwa szczególne,
- wydruki z: WRO-SYSTEM, KRAS, ZISAR, VIES
- pobrane: pliki JPK, dowody księgowe, rejestry VAT, sprzedaży, zakupu, księgi podatkowe, ewidencje środków trwałych,
- korespondencja z: innymi organami podatkowymi, z organami ścigania, kontrahentami kontrolowanymi, Urzędem Statystycznym, organami zagranicznej administracji podatkowej, bankami (zapytania i odpowiedzi),
- kserokopie: FV, umów zawieranych przez kontrolowanych, aktów notarialnych,
- kserokopie protokołów kontroli przekazane przez inne organy podatkowe na wniosek,
- potwierdzenia wykonania analizy danych dostępnych w sieci internet,
- adnotacje z czynności mających znaczenie dla sprawy: z rozmów telefonicznych z kontrolowanymi, jego kontrahentami, pracownikami innych organów podatkowych,
- pisma informujące o zawieszeniu biegu terminów procesowych (związane z COVID-19),
- zawiadomienia o miejscu i terminie przeprowadzenia dowodów,
- korespondencja e-mail prowadzona z pracownikami innych organów lub uczestnikami kontroli podatkowej,
- zawiadomienia o podejrzeniu popełnienia przestępstwa,
- postanowienia o: zmianie terminu zakończenia kontroli podatkowej, przedłużeniu terminu zwrotu VAT, wyłączeniu z jawności dowodu w całości lub w części zanonimizowanej, włączeniu dowodu do akt sprawy, nałożeniu kary porządkowej,
- wnioski o wydanie decyzji o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego,
- decyzje o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego,
- klauzule informacyjne RODO dołączane do korespondencji kierowanej do uczestników kontroli podatkowej w związku z Rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE.

Akta kontroli gromadzono chronologicznie, w odrębnych segregatorach/teczkach oznaczonych jako: dokumenty jawne dla strony oraz wyłączone z jawności.

Materiał dowodowy pozyskany w toku innych kontroli lub postępowań podatkowych i przekazany przez inne organy podatkowe lub komórki organizacyjne Urzędu, dopuszczano jako dowody

w prowadzonych kontrolach podatkowych postanowieniami wydanymi na podstawie art. 180 § 1, art. 187 § 1 oraz art. 216 § 1 w związku z art. 292 ustawy Ordynacja podatkowa. W uzasadnionych przypadkach działając na podstawie art. 216 § 1 w związku z art. 178, 179 § 1 oraz w związku z art. 292 ustawy Ordynacja podatkowa, wyłączano z części jawnej materiału dowodowego, wskazane dowody, poprzez dokonanie anonimizacji dokumentów w części zawierającej informacje chronione, wydając w tym zakresie stosowne postanowienia.

Uchybień i nieprawidłowości nie stwierdzono.

Ustalenia wskazane dla kontrolowanego obszaru: „**Merytoryczna ocena zgromadzonego w toku kontroli materiału dowodowego**”, stanowią podstawę do przyznania oceny częściowej pozytywnej 4. Zgodnie z kryteriami kontroli dla powyższego obszaru - przy wadze 25 przyznana ocena wyniosła 100 punktów.

6. Terminowość i rzetelność wprowadzania danych do podsystemów.

a) Analiza nadanych uprawnień do podsystemów.

Kontrolą w tym zakresie objęto nadane uprawnienia do podsystemu *KONTROLA*. Sprawdzone, czy pracownikom nie nadano zbyt szerokich uprawnień typu KONKIER, KONNACZ (w szczególności do tzw. operacji specjalnych), co mogłoby skutkować brakiem nadzoru np. w zakresie zmian ustaleń kontroli. Zwrócono uwagę, czy nie funkcjonuje w Urzędzie niepożądana praktyka ograniczania dostępu do podsystemów tylko dla wybranych pracowników komórki kontroli lub wyłącznie kierownika z uwagi na możliwość opóźnień w bieżącym ewidencjonowaniu zdarzeń.

Tabela zawierająca dane dot. pracowników komórki SKP oraz nadanych im uprawnień do podsystemu *KONTROLA* oraz ZISAR stanowi załącznik Nr 15

[dowód: załącznik nr 15]

W toku kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości i uchybień w badanym obszarze. Zakres uprawnień nadany pracownikom do systemów informatycznych był prawidłowy, umożliwiający sprawowanie wewnętrznej kontroli wzajemnych powiązań poszczególnych zdarzeń.

b) Ewidencjonowanie zdarzeń w podsystemach.

Ustaleń w tym zakresie dokonano na podstawie próby 10 spraw wskazanych w punkcie 3 niniejszego dokumentu.

Przeprowadzono weryfikację prawidłowości baz danych w odniesieniu do dokumentów źródłowych wybranej próby kontrolnej (protokoły z przeprowadzonych kontroli wraz z analizą pokontrolną) ze zwróceniem szczególnej uwagi na:

- prawidłowość wystawienia i akceptowania upoważnienia do kontroli,
- kompletność ewidencjonowania postanowień, zawiadomień, innych pism związanych z kontrolą podatkową,
- prawidłowość zaewidencjonowania ustaleń kontroli z uwzględnieniem głównie:
 - ✓ dat: rozpoczęcia i zakończenia kontroli, doręczenia protokołu, otrzymania zastrzeżeń, przekazania protokołu do komórki wymiarowej, ewentualnie unieważnienia kontroli;
 - ✓ liczb: dni kontroli, dni zaliczanych do limitu kontroli;
 - ✓ kwoty zabezpieczenia, kary porządkowej, obszarów i tematów kontroli;

- ✓ ustaleń z kontroli wg opisu zawartego w pkt 8 Wytycznych do wprowadzania danych do podsystemu *KONTROLA*;
- ✓ utworzonych dokumentów oczekiwanych po kontroli i ich statusów.

Zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, jak i upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej generowane z podsystemu *KONTROLA* zostały sporządzone zgodnie z obowiązującym wzorem i zawierały wszystkie niezbędne dane. W podsystemie *KONTROLA* daty: rozpoczęcia, zakończenia kontroli, doręczenia protokołu, otrzymania zastrzeżeń, przekazania protokołu do komórki wymiarowej, liczby: dni kontroli, dni zaliczanych do limitu kontroli wpisywane były prawidłowo. Tworzono dokumenty oczekiwane po kontroli i prawidłowo zmieniano ich statusy.

W zakresie tworzenia obszarów i tematów kontroli w odniesieniu do obowiązujących zasad oraz prawidłowości wprowadzania do postępowania kontrolnego kwoty uszczuplenia (WUSZ) – nie stwierdzono uchybień lub nieprawidłowości.

Pracownicy komórki kontroli wprowadzali obowiązkowe dane do baz danych niezwłocznie po zakończeniu kontroli. Zaewidencjonowane postępowanie kontrolne podlegało zatwierdzeniu.

Sprawdzono odnotowanie:

- daty rozpoczęcia postępowania kontrolnego, tj. daty doręczenia postanowienia o wszczęciu postępowania kontrolnego,
- okresów i podatków objętych postępowaniem kontrolnym (obszary kontroli),
- wyniku skontrolowanych okresów rozliczeniowych (negatywny/pozytywny),
- głównego tematu postępowania kontrolnego dla każdego z obszarów,
- kwoty uszczuplenia, kwoty sankcji,
- daty zakończenia postępowania kontrolnego.

Nieprawidłowości i uchybień w powyższym zakresie nie stwierdzono.

c) Zatwierdzanie postępowań kontrolnych i przekazywanie materiałów pokontrolnych do właściwych komórek.

W toku kontroli sprawdzono terminowość przekazywania materiałów pokontrolnych z komórki kontroli do innych komórek organizacyjnych Urzędu oraz terminowość zatwierdzania postępowań kontrolnych. W tym celu sprawdzono następujące okoliczności:

- czy przekazanie materiałów pokontrolnych do właściwych komórek następuje z uwzględnieniem terminu do wszczęcia postępowania podatkowego określonego w art. 165b ustawy Ordynacja podatkowa,
- czy zatwierdzenie postępowania kontrolnego w podsystemie następuje zgodnie z Wytycznymi do wprowadzania danych do podsystemu, tj. w terminie do 60 dni,
- czy daty przekazania materiałów pokontrolnych do właściwych komórek są zgodne z danymi odnotowanymi w podsystemie.

Dane w powyższym zakresie przedstawiono w Tabeli Nr 4 stanowiącej załącznik Nr 16.

[dowód: załącznik nr 16]

W powyższym zakresie uchybień i nieprawidłowości nie stwierdzono.

d) Informacja o zawiadomieniach do komórki KKS.

W niniejszym zakresie kontrolą objęto 10 spraw wytypowanych do kontroli w pkt 3 niniejszego dokumentu. Ustalono czy i kiedy sporządzono wniosek o ukaranie oraz kiedy przekazano go do komórki spraw karnych skarbowych (SKK).
Dane szczegółowe zobrazowano w tabeli Nr 4 stanowiącej załącznik Nr 16

[dowód: załącznik nr 16]

Uchybień i nieprawidłowości w tym zakresie nie stwierdzono.

Ustalenia wskazane dla kontrolowanego obszaru: „**Terminowość i rzetelność wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA**” stanowią podstawę do przyznania oceny częściowej pozytywnej 4. Zgodnie z kryteriami kontroli dla powyższego obszaru – przy wadze 5 przyznana ocena wyniosła 20 punktów.

7. Wykorzystanie materiałów pokontrolnych.

Sprawdzeniem w powyższym zakresie, objęto akta 10 kontroli podatkowych wytypowanych w pkt 3 niniejszego dokumentu.

Na podstawie akt 10 kontroli podatkowych, objętych kontrolą, zbadano wykorzystanie materiału pokontrolnego w następującym zakresie:

- sporządzania analizy pokontrolnej,
- akceptacji ustaleń (protokół kontroli lub inny dokument tworzony w tej sprawie),
- wszczynania postępowań podatkowych w terminie określonym w art. 165b Ordynacji podatkowej,
- dokonywania analizy złożonych korekt pokontrolnych,
- dokonywania na etapie kontroli podatkowej analizy pod kątem możliwości wydania decyzji zabezpieczającej oraz zebrania informacji o majątku kontrolowanego.

Ustalenia przedstawiono w tabeli Nr 4, stanowiącej załącznik Nr 16.

[dowód: załącznik nr 16]

Przeprowadzona kontrola wykazała, że w przypadku kontroli zakończonych wynikiem pozytywnym, skutkującym koniecznością wszczęcia przez organ podatkowy postępowania podatkowego, akta kontroli podatkowej przekazywano do komórki postępowań podatkowych na formularzu pn. „Przekazanie akt kontroli”. Na formularzach znajduje się data i podpis osoby odbierającej i przekazującej akta kontroli.

Pracownicy, prowadzący postępowanie podatkowe, wszczynali je w terminie określonym w art. 165b ustawy Ordynacja podatkowa. Po zakończeniu postępowania wydawano decyzję określającą zobowiązanie podatkowe.

W przypadku złożonych korekt pokontrolnych, poddawano je analizie w pierwszej kolejności sprawdzając czy korekta uwzględnia w całości ustalenia pokontrolne.

Ustalono, iż w uzasadnionych przypadkach sporządzano kartę oceny zasadności zabezpieczenia i wydawano decyzję o zabezpieczeniu na podstawie art. 33 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa.

W powyższym zakresie uchybień i nieprawidłowości nie stwierdzono.

Ustalenia wskazane dla kontrolowanego obszaru: „Wykorzystanie materiałów pokontrolnych” stanowią podstawę do przyznania oceny częściowej pozytywnej 4. Zgodnie z kryteriami kontroli dla powyższego obszaru – przy wadze 15 przyznana ocena wyniosła 60 punktów.

8. Kontrola funkcjonalna.

W okresie objętym kontrolą obowiązywała *Instrukcja sprawowania kontroli funkcjonalnej w Izbie Administracji Skarbowej w Rzeszowie*, stanowiąca Załącznik do Zarządzenia Nr 149/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie z 17.07.2019 r.

Zgodnie z zapisami tej *Instrukcji*, kontrolę funkcjonalną sprawuje m.in.:

- Naczelnik urzędu – w odniesieniu do komórek organizacyjnych nadzorowanego Urzędu (§ 2 pkt 3);
- Zastępca Naczelnika urzędu – w odniesieniu do nadzorowanych komórek organizacyjnych ustalonych w Regulaminie organizacyjnym urzędu (§ 2 pkt 4);
- naczelnik wydziału, kierownik oddziału celnego, zastępca kierownika oddziału celnego, kierownik działu, kierownik referatu, kierownik zmiany w oddziale celnym, osoba wyznaczona do kierowania wieloosobowym stanowiskiem pracy – w odniesieniu odpowiednio do kierowanych/nadzorowanych komórek organizacyjnych i w ramach posiadanych kompetencji (§ 2 pkt 5).
- osoba zatrudniona/pelniąca służbę na stanowisku niekierowniczym, wyznaczona przez kierownika jednostki do sprawowania kontroli funkcjonalnej (§ 2 pkt 6).

Kontrolę funkcjonalną przeprowadza się nie rzadziej niż raz na kwartał lub zgodnie ze wskazaniami zawartymi w innych uregulowaniach wewnętrznych jednostki, z zastrzeżeniem wskazanej wcześniej minimalnej częstotliwości jej sprawowania – § 5 ust. 6 ww. *Instrukcji*.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie pismem z 2.12.2020 r., znak: 1801-IWW.0321.3.2020 skierowanym do podległych jednostek przypomniał m.in. o obowiązku przeprowadzania kontroli funkcjonalnych nie rzadziej niż raz na kwartał lub zgodnie ze wskazaniami zawartymi w innych uregulowaniach wewnętrznych jednostki, z zastrzeżeniem wskazanej wcześniej minimalnej częstotliwości jej sprawowania. W tym zakresie obowiązek pozostaje nadal aktualny.

Zgodnie z § 7 ust 3 *Instrukcji* dokumentowanie przebiegu kontroli funkcjonalnych następuje z wykorzystaniem aplikacji informatycznej pn. System Elektronicznej Ewidencji Kontroli Funkcjonalnej, zwanej dalej „Systemem EEKF”.

Szczegółowe dane w zakresie przeprowadzonych kontroli funkcjonalnych w obszarze działania Działu SKA oraz Referatu SKP (pozyskane z Systemu EEKF) zawarto w poniższej tabeli.

Lp.	Temat kontroli funkcjonalnej	Zakres szczegółowy	Data realizacji	Okres objęty kontrolą	Wynik kontroli
Kierownik Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA) - Pan Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego - Pani 1.01.2021 – 31.12.2021 r.					
1.	Prawidłowość i rzetelność dokonywania działań weryfikacyjnych i analitycznych w zakresie realizacji zadań z zakresu prowadzonych analiz zasadności zwrotów VAT.	Prawidłowość i rzetelność dokonywania działań weryfikacyjnych i analitycznych w zakresie realizacji zadań z zakresu prowadzonych analiz zasadności zwrotów VAT w I kwartale 2021 roku	2021-03-29	1.01.2021-31.03.2021	Prawidłowa
2.	Prawidłowość i rzetelność dokonywania działań weryfikacyjnych i analitycznych w zakresie realizacji zadań z zakresu	Prawidłowość i rzetelność dokonywania działań weryfikacyjnych i analitycznych w zakresie realizacji zadań z zakresu prowadzonych analiz zasadności zwrotów VAT.	2021-03-29	1.01.2021-29.03.2021	Prawidłowa

	przebiegających analiz zasadności zwrotów VAT.				
3.	Weryfikacji raportów JPK VAT udostępnionych za pośrednictwem funkcjonalności modułu RAPORTY w WRO-SYSTEMIE z terminem realizacji ważnym do 24 czerwca 2021 roku.	Kontrola funkcjonalna w zakresie prawidłowości i terminowości realizowania zadań z zakresu weryfikacji raportów JPK VAT udostępnionych za pośrednictwem funkcjonalności modułu RAPORTY w WRO-SYSTEMIE z terminem realizacji ważnym do 24 czerwca 2021 roku.	2021-06-25	1.01.2021-24.06.2021	Prawidłowa
4.	Prawidłowość ewidencjonowania czynności sprawdzających w aplikacji e-Orus	Weryfikacja jakości i prawidłowości ewidencjonowania czynności sprawdzających w aplikacji e-Orus - identyfikacja błędów i nieprawidłowości w zawnieszczeniach sprawdzających w tym ustalenie prawidłowości ewidencjonowanych kwot WUSZ (uszczerpków) w kurtce z kwota do wpłaty. (Okres objęty kontrolą od 01 lipca 2021 roku do 10 września 2021r. Przyjęte kryteria (jak do sprawozdawczości MF-9PS) - czynności sprawdzające ze statusem zatwierdzone w okresie od 01-07-2021r. do 10-09-2021r.	2021-09-15	1.07.2021-10.09.2021	Prawidłowa z zastrzeżeniami
5.	AUTO-ZWROT - realizacja zapisów § 4 Decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego w Jasle z dnia 15-10-2021r.	Prawidłowość realizowania zadań związanych z badaniem zwrotów wybranych do próby kontrolnej zrealizowanych w procesie automatyzacji i centralizacji (AUTO-ZWROT) w IV kwartale 2021 roku	2021-12-23	1.10.2021-31.12.2021	Prawidłowa
6.	Pliki JPK_VAT	Działania podejmowane w kom. SKA w IV kwartale wobec podatników którzy nie dopełnili obowiązku w zakresie złożenia części ewidencyjnej plików JPK_VAT.	2021-12-27	3.10.2021-24.12.2021	Prawidłowa
7.	AUTO-ZWROT - realizacja zapisów § 4 Decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego w Jasle z dnia 15-10-2021r.	Badanie zasadności zrealizowanych w procesie automatyzacji i centralizacji (AUTO-ZWROT) zwrotów wybranych do próby kontrolnej w IV kwartale 2021 roku.	2021-12-24	1.11.2021-31.12.2021	Prawidłowa
1.01.2022 - 19.09.2022 r. (do dnia wszczęcia kontroli)					
8.	Prawidłowość realizowania zadań związanych z analizą zasadności zwrotu podatku VAT.	Weryfikacja objęto losowo wybrane karty analizy zasadności zwrotu VAT wygenerowane z podsystemu Kontrola dla których przeprowadzone zostały czynności analityczne i weryfikacyjne w I kwartale 2022 roku przez pracowników Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA)	2022-03-22	1.01.2022 - 31.03.2022	Prawidłowa
9.	Weryfikację prawidłowości ewidencjonowania czynności w systemie ZISAR PLUS w obszarze: wyboru spójnego tematu z przedmiotem czynności, spójności wyniku kontroli z kwotą ustaleń, spójności statusu czynności z odnotowanym zakończeniem czynności.	Czynności sprawdzające zakończone w systemie ZISAR PLUS wg stanu na dzień 9 czerwca 2022 roku.	2022-06-27	1.01.2022-9.06.2022	Prawidłowa z zastrzeżeniami
10.	Prawidłowość i terminowość realizowania zadań z zakresu weryfikacji i obsługi raportów JPK VAT udostępnionych za pośrednictwem modułu RAPORTY w aplikacji WRO-SYSTEM.	Kontrola funkcjonalną objęto raporty udostępnione w aplikacji WRO-SYSTEM z terminem realizacji wyznaczonym na okres od 1 lipca 2022 roku do 12 września 2022 roku.	2022-09-19	1.07.2022-12.09.2022	Prawidłowa
Kierownik Referatu Kontroli Podatkowej (SKP) - Pan					
1.01.2021 - 31.12.2021 r.					
11.	Przestrzeganie w kontaktach ze stronami postępowania i współpracownikami zasad bezpieczeństwa, w związku z epidemią COVID-19 kontrolowanym	przestrzeganie zaleceń stosowania środków ochrony indywidualnej (rękawiczki, maseczki) w kontaktach ze stronami, przy pobieraniu dokumentów, prowadzeniu dowodów z zeznań świadków, strony itp. - przestrzeganie zasad bezpieczeństwa w kontaktach ze współpracownikami (ograniczenie kontaktów do minimum, maseczki w przestrzeniach wspólnych)	2021-03-19	1.01.2021-31.03.2021	Prawidłowa
12.	Prawidłowość i terminowość wprowadzania danych do użytkowanych systemów	- powiązanie dokumentów - rejestracja wymaganych informacji, m.in. o niepodleganiu kontroli pod limity czasu jej trwania, o stosowanych programach finansowo	2021-06-11	1.01.2021-30.06.2021	Prawidłowa z zastrzeżeniami

	komputerowych (Podsystem KONTROLA)	księgowych, obszarach ryzyka, wykorzystywaniu plików JPK, pismach wychodzących i przychodzących w związku z kontrolą, dat przekazania protokołów do postępowań podatkowych, zawiadomienia stanowiska ds. karnych skarbowych.			
13	Podjęcie w toku kontroli podatkowej działań, mających na celu zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych.	kontrole w toku i zakończone w okresie od stycznia do sierpnia 2021 roku (na 50% próbie)	2021-09-08	1.01.2021-30.09.2021	Prawidłowa
14	Terminowość przekazywania materiałów pokontrolnych do referatu podatków dochodowych i podatku od towarów i usług oraz podatków majątkowych (SPV)	sprawdzenie prawidłowości wywiązywania się z obowiązków terminowego przekazywania protokołów kontroli "pozytywnych" do komórki SPV w celu prowadzenia postępowań podatkowych - w świetle uregulowań, zawartych w Decyzja Nr 7 / 2021 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Jasle z 1 lipca 2021 roku w sprawie wybranych zagadnień w zakresie przeprowadzania kontroli podatkowej w Urzędzie Skarbowym w Jasle.	2021-12-20	1.10.2021-31.12.2021	Prawidłowa z zastrzeżeniami
1.01.2022 – 19.09.2022 r. (do dnia wszczęcia kontroli)					
15	Standardy obsługi telefonicznej - rozmowa przychodząca	Realizacja wytycznych, zawartych w Księdze standardów w zakresie obsługi telefonicznej	2022-03-07	1.01.2022 - 31.03.2022	Prawidłowa
16	Realizacja obowiązków wnioskowania o zabezpieczenie zobowiązań podatkowych w trakcie kontroli.	Sprawdzenie realizacji zadań w zakresie zabezpieczania zobowiązań podatkowego w toku kontroli podatkowej - w świetle procedury Departamentu Nadzoru nad Kontrolami Ministerstwa Finansów z 14 czerwca 2021 r.	2022-03-21	1.10.2021-21.03.2022	Prawidłowa
17	Prawidłowość opisywania ustaleń kontroli w ZJSAR PIJIS	sprawdzenie kompletności i poprawności opisywania kontroli podatkowych w nowym systemie (przedmiot kontroli, tematy kontroli, metody, ustalenia, wynik, ryzyka, zabezpieczenia itp).	2022-06-22	1.04.2022-30.06.2022	Prawidłowa z zastrzeżeniami
18	Wykorzystanie urlopów wypoczynkowych przez pracowników	Realizacja obowiązku wykorzystania zaległych urlopów wypoczynkowych do września 2022 roku	2022-09-23	1.01.2022-23.09.2022	Prawidłowa

Wszystkie kontrole przeprowadzono z zachowaniem terminu o którym mowa w § 5 ust. 6 ww. Instrukcji, tj. „nie rzadziej niż raz na kwartał.”

Nieprawidłowości lub uchybień w tym zakresie nie stwierdzono.

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Jasle nie złożył w terminie 7 dni roboczych od dnia otrzymania, umotywowanych, pisemnych zastrzeżeń do projektu wystąpienia pokontrolnego.

W związku ze stwierdzonymi w trakcie przeprowadzonej kontroli naruszeniami, mając na względzie zapobieganie ich powstawaniu w przyszłości, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie, poleca:

- dokonywać weryfikacji informacji sygnałnych w sposób pozwalający na ustalenie pełnego stanu faktycznego,
- wezwaniami kierowanymi na podstawie art. 155 w związku z art. 274c ustawy Ordynacja podatkowa, żądać jedynie czynności przewidzianych przepisem art. 274c Ordynacji podatkowej tj. przedstawienia dokumentów. Żądanie organu podatkowego wykraczające poza zakres tego przepisu jest działaniem niezgodnym z przepisami a także nieefektywnym. W przypadku ewentualnego braku reakcji wezwanego kontrahenta na wezwanie dotyczące udzielenia wyjaśnień, nie można zastosować wobec niego kary porządkowej z art. 262 Ordynacji podatkowej. Z kolei wyjaśnienia złożone przez kontrahenta w związku z tak sformułowanym wezwaniem, nie mogą zastępować jego zeznań jako świadka i nie mają jakiegokolwiek mocy dowodowej.

- w wezwaniach kierowanych na podstawie art. 155 ustawy Ordynacja podatkowa, zawierać wszystkie elementy o których mowa w art. 159 tej ustawy, w tym pełne pouczenie o skutkach prawnych niezastosowania się do wezwania (art. 159 § 1 pkt 6), tj. możliwości zastosowania kary porządkowej z art. 262 ustawy Ordynacja podatkowa. Pouczenie dotyczące możliwości nałożenia kary porządkowej powinno być stosowane w wezwaniach w pierwszej kolejności. W przypadku braku reakcji na wezwanie należy konsekwentnie korzystać z tego środka dyscyplinującego. W sytuacji wyczerpania trybu przewidzianego w art. 262 Ordynacji podatkowej, zasadnym jest zawieranie w kolejnych wezwaniach pouczenia o możliwości wyciągnięcia konsekwencji karnych skarbowych z art. 83 Kodeksu karnego skarbowego. Taka ścieżka postępowania powinna wpłynąć pozytywnie na skuteczność realizacji celu wezwania.

O wykonaniu ww. zaleceń, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia, proszę poinformować Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie (art. 46 ust. 3 pkt 3 ustawy o kontroli w administracji rządowej), w terminie do 31.05.2023 r.

Niezależnie od powyższego, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie prosi o przekazanie informacji o rezultatach wdrożonych zaleceń w terminie 9 miesięcy od daty przekazania informacji o zrealizowaniu zaleceń pokontrolnych, zgodnie z § 11 ust. 4 Instrukcji określającej przeprowadzenie kontroli, stanowiącej załącznik do zarządzenia Nr 1/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie z dnia 2 stycznia 2018 r, zmienionego zarządzeniem Nr 4/2023 z dnia 12 stycznia 2023 r.

Integralną część ustaleń stanowią dowody (załączniki), tylko egz. nr 2 projektu wystąpienia:

Załącznik nr 1	Tabela nr 1 - opis ustaleń kontrolowanych informacji sygnalnych
Załączniki nr 2-6	Wyjaśnienia Pana - Kierownika Komórki SKA
Załącznik nr 7	Wyjaśnienia Pani - Zastępcy Naczelnika Urzędu
Załączniki nr 8-10	Wyjaśnienia Pana - Kierownika Komórki SKA
Załącznik nr 11	Wyjaśnienia Pana - Kierownika Komórki SKP
Załącznik nr 12	Wyjaśnienia Pana - Kierownika Komórki SKP
Załącznik nr 13	Tabela nr 2 - opis ustaleń ws. przestrzegania procedury podatkowej
Załącznik nr 14	Tabela nr 3 - opis ustaleń w zakresie czynności sprawdzających u kontrahenta kontrolowanego, wnioski o kontrole/weryfikacje kierowane do innych organów podatkowych, wnioski o udzielenie informacji do innych instytucji
Załącznik nr 15	Tabela/zestawienie obsady komórki SKP oraz uprawnień do podsystemu KONTROLA oraz ZISAR
Załącznik nr 16	Tabela nr 4 - terminowość i rzetelność wprowadzania danych do podsystemów oraz wykorzystanie materiałów pokontrolnych

Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Rzeszowie

(pieczęć i podpis Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie)

¹ Kryteria oceny kontrolowanej jednostki:

Ocena kontrolowanej działalności została sformułowana z punktu widzenia: legalności, gospodarności, celowości i rzetelności.

Wskaznikami oceny działalności jednostki kontrolowanej będzie wartość procentowa stwierdzonych naruszeń (nieprawidłowości i uchybień) oraz kwota stwierdzonych skutków finansowych (korzyści lub uszczuplenia dla budżetu państwa wynikająca ze stwierdzonych nieprawidłowości).

Dokonując oceny działalności jednostki kontrolowanej zastosowano czterostopniową skalę ocen (ocena pozytywna, pozytywna z uchybieniami, pozytywna z nieprawidłowościami, negatywna).

Dla poszczególnych zagadnień szczegółowych przyznaje się poniższe wagi oraz zasady przyznawania ocen częściowych:

Ocenom podlegały następujące badane zagadnienia, (które miały wpływ na ocenę ogólną według przypisanej im wagi - wartość do 100):

1. Pozyskiwanie danych stanowiących potencjalne źródło kontroli i ewidencjonowanie źródeł kontroli w podsystemie KONTROLA - waga 10.
2. Typowanie podmiotów do kontroli podatkowej - waga 15.
3. Wykorzystanie plików JPK w kontrolach podatkowych - waga 5.
4. Przestrzeganie procedury kontroli podatkowej - waga 25.
5. Merytoryczna ocena zgromadzonego w toku kontroli materiału dowodowego - waga 25.
6. Terminowość i rzetelność wprowadzania danych do podsystemów KONTROLA, ZISARPI.US - waga 5.
7. Wykorzystanie materiałów pokontrolnych - waga 15

Przyjmuje się następujące kryteria ocen:

- **ocena pozytywna:** gdy nie stwierdzono jakichkolwiek nieprawidłowości lub uchybień albo gdy stwierdzone uchybienia miały wyłącznie charakter formalny i jednostkowy, nie wywołały ryzyka w aspekcie finansowym, jak i wykonania zadań, a działania prowadzone są zgodnie z przepisami prawa, bądź też stwierdzono do 5% uchybień w badanych sprawach.
- **ocena pozytywna z uchybieniami:** gdy stwierdzone w toku kontroli uchybienia występowały w sposób powtarzający się (pow. 5% zbadanych spraw), lecz miały one jednak wyłącznie charakter formalny i nie powodowały następstw dla kontrolowanej działalności zarówno w aspekcie finansowym jak i wykonania zadań i mogły być w krótkim czasie usunięte,
- **ocena pozytywna z nieprawidłowościami:** gdy stwierdzone nieprawidłowości nie przekraczają 25 % badanych spraw; stwierdzone, ewentualne naruszenia przepisów prawa nie powodują odpowiedzialności karnej bądź finansowej, ale mogą powodować odpowiedzialność dyscyplinarną;
- **ocena negatywna:** gdy stwierdzone nieprawidłowości przekraczają 25 % badanych spraw; stwierdzone, ewentualne naruszenia przepisów prawa mogą powodować odpowiedzialność karną, dyscyplinarną bądź finansową.

Ocenę ogólną skontrolowanej działalności ustalono w oparciu o średnią z ocen częściowych poprzez:

- 1) przypisanie poszczególnym ocenom częściowym punktów od 1 do 4 (ocena pozytywna - 4; ocena pozytywna z uchybieniami - 3; ocena pozytywna z nieprawidłowościami - 2; ocena negatywna - 1),
- 2) pomnożenie punktów przyznanych danej ocenie częściowej przez wagę przypisaną określonemu zagadnieniu,
- 3) zsumowanie punktów uzyskanych w czterech zagadnieniach podlegających ocenom częściowym i podzielenie ich przez 100,
- 4) przełożenie na ocenę ogólną wyniku wg założenia:
 - do 1,50 - ocena negatywna,
 - od 1,51 do 2,50 - ocena pozytywna z nieprawidłowościami,
 - od 2,51 do 3,50 - ocena pozytywna z uchybieniami,
 - od 3,51 - ocena pozytywna.

Dla wyliczenia ogólnej oceny kontroli przyjęto następującą tabelę:

Lp.	ZAGADNIENIE	WAGA (%)	OCENA CZĄSTKOWA	OCENA OGÓLNA
[1]	[2]	[3]	[4]	[5] = [3] x [4]
1.	Pozyskiwanie danych stanowiących potencjalne źródło kontroli i ewidencjonowanie źródeł kontroli w podsystemie KONTROLA	10	3	30
2.	Typowanie podmiotów do kontroli podatkowej	15	3	45
3.	Wykorzystanie plików JPK w kontrolach podatkowych	5	4	20
4.	Przestrzeganie procedury kontroli podatkowej	25	3	75
5.	Merytoryczna ocena zgromadzonego w toku kontroli materiału dowodowego	25	4	100
6.	Terminowość i rzetelność wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA	5	4	20
7.	Wykorzystanie materiałów pokontrolnych	15	4	60
Ocena końcowa: 350				

Ocena końcowa: $350 : 100 = 3,5$ pkt (pozytywna z uchybieniami).

Otrzymuję:

Egz. Nr 1 – Pani

Egz. Nr 2 – A/a

-Naczelnik Urzędu Skarbowego w Jasle.

