

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

imie i nazwisko osoby przeprowadzającej anonimizację lub wyłączającej informację z jawności :



DYREKTOR IZBY  
ADMINISTRACJI SKARBOWEJ  
W RZESZOWIE

*Sf. Referent*  
stanowisko służbowe:  
data dokonania wyłączenia

*13.09.2022*

Rzeszów, dnia *28* lipca 2022 r.



UNP: 1801-22-090215

Znak sprawy: 1801-IWW.0921.7.2022

Egz. Nr *1*

Pan Kazimierz Pilecki  
Naczelnik Urzędu Skarbowego  
w Strzyżowie

### WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

sporządzone na podstawie art. 46 i 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (tj. Dz. U. z 2020 r., poz. 224) zawierające ustalenia dokonane w trakcie kontroli przeprowadzonej w trybie zwykłym w Urzędzie Skarbowym w Strzyżowie, ul. Daszyńskiego 6, 38-100 Strzyżów, zwanego dalej „Urzędem”.

Kontrolę przeprowadzili pracownicy Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie:

- straży ekspert skarbowy (koordynator kontroli)
- straży ekspert skarbowy,

w dniach 26.04.2022 r. do 27.05.2022 r., w tym w siedzibie Urzędu w dniach: 26.04.2022 r., 4-6.05.2022 r., 9-11.05.2022 r., 16-20.05.2022 r. oraz 23-25.05.2022 r., działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie Nr 1801-IWW.0921.7.2022 z 22.04.2022 r.

#### Temat kontroli:

„Wykorzystanie w trakcie kontroli podatkowych, kontroli celno-skarbowych i czynności sprawdzających danych pobieranych w formie JPK, ich analiza z wykorzystaniem narzędzi informatycznych oraz poprawność ewidencjonowania ich wyników w systemach informatycznych”

#### Cel kontroli:

Celem kontroli było zweryfikowanie prawidłowości wykorzystania plików JPK oraz innych narzędzi informatycznych w czynnościach sprawdzających i kontrolach podatkowych, a także prawidłowość ich ewidencjonowania w systemach.

Okres objęty kontrolą: od 1.01.2021 r. do 26.04.2022 r. Kontrolą objęto również 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 22.04.2022 r.

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

W okresie objętym kontrolą funkcję Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie pełnili:

- Pan Andrzej Salamon do 24.02.2022 r.
- Pan Kazimierz Pilecki od 25.02.2022 r.

### **I. Ocena działalności Jednostki, ze wskazaniem ustaleń, na których została oparta:**

Ustalenia przeprowadzonej kontroli oraz jej wyniki stanowiły podstawę do przyznania oceny ogólnej pozytywnej z uchybieniami ogólnej pracy Urzędu<sup>1</sup>, w badanym zakresie. Ocenę ogólną skontrolowanej działalności ustalono w oparciu o średnią ważoną z ocen cząstkowych (2,7 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:

- Regulacje wewnętrzne w kontrolowanym zakresie.
- Uprawnienia do systemów informatycznych.
- Realizacja kontroli funkcjonalnych w obszarach działania Urzędu w tym objętych zakresem kontroli.
- Wykorzystanie plików JPK w czynnościach sprawdzających.
- Wnioski o odroczenie terminu przesyłania JPK\_VAT i ich obsługa.
- Wnioski o odstąpienie od ukarania z tytułu nieterminowego złożenia JPK\_VAT.
- Karty informacyjne o ukaranie z KKS, w przypadkach uporczywego nieskładania lub nieterminowego składania JPK\_VAT.
- Wykreślenia z rejestru podatników VAT, w związku z nieskładaniem JPK\_VAT.
- Czynności sprawdzające w e-Orus, ZISAR.
- Kontrole podatkowe w PoltaxPLUS moduł KONTROLA, ZISAR.
- Ewidencjonowanie czynności sprawdzających i kontroli podatkowych prowadzonych z wykorzystaniem plików JPK.
- Zasadność pobrań i prawidłowość wykorzystania plików JPK.
- Raporty aktywności we WRO-System.

### **II. Ustalenia faktyczne dotyczące zagadnień objętych kontrolą:**

#### **1. Regulacje wewnętrzne w kontrolowanym zakresie.**

Strukturę organizacyjną oraz zakresy zadań komórek organizacyjnych Urzędu, w okresie objętym kontrolą regulowały następujące akty prawa wewnętrznego:

- Regulamin organizacyjny wprowadzony Zarządzeniem Nr 67/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie z 22 marca 2019 r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Strzyżowie, obowiązujący od 1.04.2019 r. ze zm. wprowadzonymi Zarządzeniami:
  - Nr 47/2020 z 13.02.2020 r. - obowiązującym od 15.02.2020 r.;
  - Nr 114/2020 z 08.07.2020 r. - obowiązującym od 15.07.2020 r.;
  - Nr 161/2020 z 25.08.2020 r. - obowiązującym od 1.09.2020 r.;

- Nr 18/2021 z 22.01.2021 r. – obowiązującym od 1.01.2021 r.;
- Nr 150/2021 z 15.07.2021 r. – obowiązującym od 1.08.2021 r.;
- Nr 179/2021 z 11.08.2021 r. – obowiązującym od 15.08.2021 r.

**Kwestie związane z zakresem kontroli regulowały:**

1. Zarządzenie nr 149/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie z dnia 17 lipca 2019 r. w sprawie sprawowania kontroli funkcjonalnej w Izbie Administracji Skarbowej w Rzeszowie,
2. „Wytyczne do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA” - opracowane przez Departament Administracji Podatkowej – grudzień 2011 r.,
3. „Zasady kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego” Opracowanie przygotowane przez Ministerstwo Finansów Departament Kontroli i Analiz Ekonomicznych – listopad 2017 r.,
4. Dokument „Czynności sprawdzające” Warszawa, maj 2017 r.,
5. Dokument „Wytyczne do czynności sprawdzających” – opracowany przez Departament Nadzoru nad Kontrolami – wrzesień 2021 r.,
6. Dokument „Standardy dotyczące wyjaśnień i wezwań”, Warszawa, czerwiec 2017 r.,
7. Wytyczne w sprawie weryfikowania zwrotów VAT w Izbie Administracji Skarbowej w Rzeszowie i jednostkach podległych wyd. 1/2019 r. – opracowane przez powołany Zarządzeniem nr 39/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie z dnia 15.02.2019 r. Zespół do spraw monitorowania realizacji dochodów budżetowych, data wydania 01.07.2019 r.,
8. Instrukcja postępowania urzędów skarbowych przy obsłudze niezgodności z raportów JPK\_VAT Ministra Finansów – pismo z 6.03.2019 r., znak: DPAT1.8622.34.2019.

**Uregulowania wewnętrzne Urzędu dotyczące zakresu kontroli:**

- Decyzja Nr 11/2017 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie z 12.09.2017 r. w sprawie zasad postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym w Strzyżowie, zmieniona:
  - Decyzją Nr 1/2018 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie z 16.02.2018 r. w sprawie zmiany Procedury Wewnętrznej „Zasady postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym w Strzyżowie”,
  - Decyzją Nr 6/2018 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie z 24.04.2018 r. w sprawie zmiany Procedury Wewnętrznej w sprawie zasad postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym w Strzyżowie wdrożonej Decyzją Nr 1/2018 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie z 16.02.2018 r.
- Decyzja Nr 1/2021 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie z 11.01.2021 r. w sprawie wprowadzenia Procedury Wewnętrznej Zasady postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym w Strzyżowie, zmieniona:
  - Decyzją Nr 5/2021 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie z 16.03.2021 r. zmieniającą Procedurę Wewnętrzną Zasady postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym w Strzyżowie.
- Decyzja Nr 9/2021 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie z dnia 16.07.2021 r. w sprawie wprowadzenia Wewnętrznej Procedury Zasady wykonywania kontroli podatkowej w Urzędzie Skarbowym w Strzyżowie.

- Decyzja Nr 4/2021 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie z dnia 5.03.2021 r. w sprawie wprowadzenia procedury w zakresie Zasad obsługi deklaracji VAT-7 i VAT-7K oraz zasad dokonywania zwrotów podatku VAT.
- Wewnętrzna Procedura NR 3/2017 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie z dnia 25.05.2017 r. dotycząca określenia zasad postępowania poprzedzającego zarejestrowanie lub wykreślenie podmiotu z rejestru jako podatnika VAT, VAT czynnego lub VAT UE."

Zgodnie z obowiązującymi aktami prawa wewnętrznego, wykorzystywanie plików JPK\_VAT oraz narzędzi informatycznych (WRO-System) w czynnościach sprawdzających i kontrolach podatkowych realizowane były w następujących komórkach organizacyjnych Urzędu, tj.:

- a) Referacie Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA),
- b) Referacie Kontroli Podatkowej, Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej oraz Spraw Karnych Skarbowych (SKP),
- c) Referacie Obsługi Bezpośredniej (SOB).

Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA), w ramach realizowanych zadań dokonywał czynności sprawdzających, w tym w zakresie weryfikacji zwrotów podatku VAT oraz obsługi raportów JPK. Obsada etatowa działu (SKA) wraz z kierownikiem, w okresie objętym kontrolą wynosiła 5. osób, w tym 3. pracowników realizujących zadania związane z prowadzeniem czynności sprawdzających w obszarze podatku VAT.

Obsada etatowa Referatu Kontroli Podatkowej, Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej oraz Spraw Karnych Skarbowych (SKP) w okresie od 1.01.2021 r. do 26.04.2022 r. wraz z kierownikiem wynosiła 7 osób, w tym 5. pracowników realizujących zadania w zakresie prowadzenia kontroli podatkowych.

Zgodnie z przyjętymi uregulowaniami prawnymi, ogólny nadzór nad przestrzeganiem Wytycznych oraz Instrukcji w przedmiotowym zakresie sprawował Naczelnik Urzędu, a kierownicy poszczególnych referatów, uczestniczący w realizacji zadań w zakresie podatku VAT odpowiadali za zgodny z wytycznymi, zarządzeniami i instrukcjami przebieg procesów, w tym za właściwy obieg, weryfikację i przetwarzanie dokumentów. Pracownicy poszczególnych komórek organizacyjnych odpowiadali natomiast za rzetelne i terminowe wykonanie czynności opisanych w obowiązujących przepisach w kontrolowanej jednostce.

### 1.1 Uprawnienia do systemów informatycznych.

Niżej wyszczególnieni pracownicy Referatu (SKA), realizujący zadania związane z prowadzeniem czynności sprawdzających w obszarze podatku VAT, weryfikacją zasadności zwrotów VAT oraz obsługą raportów JPK\_VAT posiadali nadane uprawnienia do aplikacji WRO-System oraz Lunetka („x” oznacza posiadanie uprawnień):

| UPRAWNIENIA WRO-SYSTEM - SKA |          |          |     |           |                      |                        |         |                       |         |               |            |                |            |              |         |                |
|------------------------------|----------|----------|-----|-----------|----------------------|------------------------|---------|-----------------------|---------|---------------|------------|----------------|------------|--------------|---------|----------------|
|                              | ANALIZER | SKARBIEC | STR | TRANSAKCE | SKORP<br>REJESTRACJA | OCENA<br>PODATNIKA VAT | RAPORTY | RAPORTY<br>OPERACYJNE | BISNODE | STR PRZEPŁYNY | ZWROTY VAT | WIERZYTELNOŚCI | ODROCZENIA | ARKA RAPORTY | ANALIZY | CUNIER/ALKOHOL |
|                              | X        | X        |     | X         |                      | X                      | X       | X                     | X       | X             | X          |                |            |              | X       | X              |

|  |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |   |
|--|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
|  | X | X | X | X |   | X | X | X | X | X | X |   |   |   | X | X |
|  | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X | X |
|  | X | X |   | X |   | X | X | X | X |   |   |   |   |   |   |   |

Dostęp do aplikacji Lunetka w Referacie SKA posiadali:

| Lp. | NAZWISKO | IMIE | Komórka US | Użytkownik JPK VAT | Użytkownik JPKNZ | Operator US |
|-----|----------|------|------------|--------------------|------------------|-------------|
| 1   |          |      | SKA        | x                  | x                | x           |
| 2   |          |      | SKA        | x                  | x                |             |
| 3   |          |      | SKA        | x                  | x                |             |

W ramach realizowanych przez Referat SKA, zadań z zakresu prowadzenia czynności sprawdzających w obszarze podatku VAT 4. pracowników posiadało autoryzowany dostęp do aplikacji WRO-System, która udostępnia użytkownikom funkcjonalność z zakresu generowania plików zawierających dane z rejestru zakupów i sprzedaży VAT podmiotów, które przesłały pliki JPK\_VAT.

Natomiast w Referacie SKP wszyscy pracownicy komórki wykonujący zadania z zakresu kontroli podatkowej posiadali uprawnienia do obsługi podsystemu *KONTROLA*, WRO-System oraz aplikacji Lunetka.

| UPRAWNIENIA WRO-System - SKP |          |          |      |           |                   |                     |         |                     |         |                |            |                |            |              |         |                |
|------------------------------|----------|----------|------|-----------|-------------------|---------------------|---------|---------------------|---------|----------------|------------|----------------|------------|--------------|---------|----------------|
|                              | ANALIZER | SKARBIEC | STIR | TRANSAKCE | SKORP REJESTRACJA | OCENA PODATNIKA VAT | RAPORTY | RAPORTY OPERATOR US | BISNOCE | STIR PRZEPŁYWY | ZWROTY VAT | WIERZYTELNOŚCI | ODROCZENIA | ARKA RAPORTY | ANALIZY | CUKIER/ALKOHOL |
|                              | X        | X        | X    | X         |                   | X                   |         |                     | X       | X              |            | X              |            |              |         |                |
|                              | X        | X        | X    | X         |                   | X                   |         |                     | X       | X              |            |                |            |              |         |                |
|                              | X        | X        | X    | X         |                   | X                   |         |                     | X       | X              |            |                |            |              |         |                |
|                              | X        | X        | X    | X         | X                 | X                   | X       | X                   | X       | X              | X          | X              |            |              |         |                |

Dostęp do aplikacji Lunetka w Referacie SKP posiadali:

| Lp. | NAZWISKO | IMIE | Komórka US | Użytkownik JPK VAT | Użytkownik JPKNZ | Operator US |
|-----|----------|------|------------|--------------------|------------------|-------------|
| 1   |          |      | SKP        | x                  | x                |             |
| 2   |          |      | SKP        | x                  | x                |             |
| 3   |          |      | SKP        | x                  | x                |             |
| 4   |          |      | SKP        | x                  | x                | x           |
| 5   |          |      | SKP        | x                  | x                |             |

## 1.2 Realizacja kontroli funkcjonalnych w obszarach działania Urzędu, w tym objętych zakresem kontroli.

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 lipca 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).

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

Do ewidencjonowania kontroli funkcjonalnych wykorzystywana jest Elektroniczna Ewidencja Kontroli Funkcjonalnych (EEKF). Na podstawie wyników raportu sporządzonego z EEKF ustalono, że:

1. W Referacie Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA) przeprowadzono kontrole funkcjonalne w następujących obszarach (tematach):

| Lp.                                                       | Temat kontroli funkcjonalnej                                                                                                                                                                                                                                                                   | Data realizacji | Wynik kontroli | Znak / numer sprawy objętej kontrolą lub inne jej oznaczenie | Okres objęty kontrolą         |
|-----------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|----------------|--------------------------------------------------------------|-------------------------------|
| <b>2021 r.</b>                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                 |                |                                                              |                               |
| 1.                                                        | Sprawdzenie terminowości przekazania wyników analiz oświadczeń majątkowych złożonych w 2020 r. radzie powiatu i radzie gminy.                                                                                                                                                                  | 30.03.2020      | prawidłowa     |                                                              | 01.01.2020 r. - 31.12.2020 r. |
| 2.                                                        | Sprawdzenie w aplikacji e-ORUS czy czynności sprawdzające odnotowane w okresie od 01.04.2021 do dnia przeprowadzenia kontroli posiadają status "zatwierdzone"                                                                                                                                  | 29.06.2020      | prawidłowa     |                                                              | 01.04.2021 r. - 28.06.2021 r. |
| 3.                                                        | Sprawdzenie w aplikacji e-ORUS czy czynności sprawdzające odnotowane w okresie od 01.07.2021 do dnia 28.09.2021 posiadają status "zatwierdzone" oraz sprawdzenie prawidłowości ewidencjonowania kwot do wpłaty 1801-JCK-1 4022.116.2020 z dnia 15.06.2020 r.                                   | 29.09.2021      | prawidłowa     |                                                              | 01.07.2021 r. - 28.09.2021 r. |
| 4.                                                        | Terminowość przekazania do osoby pełniącej funkcję koordynatora aplikacji w IAS w Rzeszowie komunikatu, potwierdzającego uzupełnienie danych w odniesieniu do wszystkich informacji podatkowych, przyporządkowanych do danego urzędu skarbowego.                                               | 29.12.2021      | prawidłowa     |                                                              | 01.09.2021 r. - 29.12.2021 r. |
| <b>2022 r. (do dnia wszczęcia kontroli 26.04.2022 r.)</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                 |                |                                                              |                               |
| 5.                                                        | Sprawdzenie terminowości przekazania do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie zbiorczych wyników przeprowadzonych analiz oświadczeń majątkowych złożonych w tut. urzędzie w 2021 roku (Coroczna informacja z realizacji zadań związanych z analizowaniem oświadczeń majątkowych). | 23.02.2021      | prawidłowa     |                                                              | 01.01.2022 r. - 18.03.2022 r. |

2. W Referacie Kontroli Podatkowej, Identyfikacji i Rejestracji Podatników oraz Spraw Karnych Skarbowych (SKP) przeprowadzono kontrole funkcjonalne w następujących obszarach (tematach):

| Lp.                                                       | Temat kontroli funkcjonalnej                                                                                                    | Data realizacji | Wynik kontroli              | Znak / numer sprawy objętej kontrolą lub inne jej oznaczenie | Okres objęty kontrolą         |
|-----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-----------------------------|--------------------------------------------------------------|-------------------------------|
| <b>2020 r.</b>                                            |                                                                                                                                 |                 |                             |                                                              |                               |
| 1.                                                        | Sprawdzenie czasu trwania kontroli podatkowych zatwierdzonych w I kwartale 2021 r.                                              | 01.04.2021      | prawidłowa                  | pracownicy referatu SKP ds. kontroli podatkowych             | 01.01.2021 r. – 31.03.2021 r. |
| 2.                                                        | Sprawdzenie prawidłowości wykonywania czynności kontrolnych w zakresie zabezpieczania przyszłych zobowiązań podatkowych.        | 30.06.2021      | prawidłowa                  | pracownicy wykonujący kontrole podatkowe                     | 01.04.2021 r. – 30.06.2021 r. |
| 3.                                                        | Sprawdzenie terminowości wykonywania zadań z zakresu rejestracji podatników dla celów podatku VAT i VAT-UE.                     | 01.10.2021      | prawidłowa                  |                                                              | 01.07.2021 r. – 30.09.2021 r. |
| 4.                                                        | Sprawdzenie prawidłowości wszczęcia kontroli podatkowej.                                                                        | 28.12.2021      | prawidłowa                  |                                                              | 01.10.2021 r. – 31.12.2021 r. |
| 5.                                                        | Kontrola prawidłowości i rzetelności wprowadzania danych do ESKS na podstawie postępowań o przestępstwa i wykroczenia skarbowe. | 31.12.2021      | prawidłowa z zastrzeżeniami |                                                              | 01.10.2021 r. – 31.12.2021 r. |
| <b>2022 r. (do dnia wszczęcia kontroli 26.04.2022 r.)</b> |                                                                                                                                 |                 |                             |                                                              |                               |
| 6.                                                        | Kontrola prawidłowości i zasadności stosowania przepisów w zakresie ochrony danych objętych tajemnicą skarbową.                 | 21.03.2022      | prawidłowa                  |                                                              | 08.02.2022 r. – 17.03.2022 r. |

3. W Referacie Obsługi Bezpośredniej (SOB) przeprowadzono kontrole funkcjonalne w następujących obszarach (tematach):

| Lp.                                                       | Temat kontroli funkcjonalnej                                                                                                                                                                                                          | Data realizacji | Wynik kontroli              | Znak / numer sprawy objętej kontrolą lub inne jej oznaczenie | Okres objęty kontrolą         |
|-----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-----------------------------|--------------------------------------------------------------|-------------------------------|
| <b>2021 r.</b>                                            |                                                                                                                                                                                                                                       |                 |                             |                                                              |                               |
| 1.                                                        | Kontrolą objęto prawidłowość zatwierdzania czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem Podatnika przez pracowników Referatu Obsługi Bezpośredniej w aplikacji e-Orus, w okresie od 01.11.2020 r. do 25.03.2021 r.            | 31.03.2021      | prawidłowa                  |                                                              | 01.11.2020 r. – 25.03.2021 r. |
| 2.                                                        | Kontrolą objęto terminowości i prawidłowość wystawiania Zawiadomień o zarejestrowaniu kasy w okresie od 01.04.2021 r. do 30.06.2021 r.                                                                                                | 01.07.2021      | prawidłowa                  |                                                              | 01.04.2021 r. – 30.06.2021 r. |
| 3.                                                        | Kontrolą objęto terminowość wydawania zaświadczeń o dochodach do innych celów, ze szczególnym uwzględnieniem zaświadczeń do celów stypendialnych. Weryfikacja objęto zaświadczenia wydane w okresie od 01.07.2021 r. do 30.09.2021 r. | 30.09.2021      | prawidłowa                  |                                                              | 01.07.2021 r. – 30.09.2021 r. |
| 4.                                                        | Weryfikacja poprawności powiązań załącznika PIT/OD z dokumentem głównym w PoltaxPlus w zakresie podatków PIT, PPE i PPL za 2020 r.                                                                                                    | 28.12.2021      | prawidłowa z zastrzeżeniami |                                                              | 01.10.2021 r. – 31.12.2021 r. |
| <b>2022 r. (do dnia wszczęcia kontroli 26.04.2022 r.)</b> |                                                                                                                                                                                                                                       |                 |                             |                                                              |                               |
| 5.                                                        | Prawidłowość procesu wprowadzania, zatwierdzania i weryfikacji deklaracji w sprawie podatku od czynności cywilnoprawnych PCC-3 składanych w okresie objętym kontrolą.                                                                 | 18.03.2022      | prawidłowa                  |                                                              | 01.03.2022 r. – 18.03.2022 r. |



Wyjaśnienia w powyższym zakresie nie zostały przez Kontrolujących uwzględnione a naruszenie zostało potraktowane jako uchybienie.

Ustalenia dla obszaru: „Regulacje wewnętrzne”, „Nadane uprawnienia do systemów informatycznych”, „Realizacja kontroli funkcjonalnych” – stanowią podstawę do przyznania oceny częściowej pozytywnej z uchybieniami 3; zgodnie z kryteriami kontroli dla powyższego obszaru – przy wadze 20% przyznana ocena wyniosła 60 punktów.

Brak przeprowadzania kontroli funkcjonalnej w I i III kwartale 2021 r. narusza zapisy § 5 ust. 6 ww. Instrukcji. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie pismem z 2.12.2020 r., znak: 1801-IW W.0321.3.2020 skierowanym do podległych jednostek przypominał 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.

## 2. Wykorzystanie plików JPK w czynnościach sprawdzających.

Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA), w ramach realizowanych zadań, dokonywał czynności sprawdzających w tym w zakresie weryfikacji zwrotów podatku VAT oraz w zakresie obsługi raportów JPK.

Obsada etatowa Referatu SKA wraz z kierownikiem wg stanu na dzień 26.04.2022 r. wynosiła 5 osób, w tym 3 osoby realizowały zadania związane z prowadzeniem czynności sprawdzających w obszarze podatku VAT, weryfikacją zasadności zwrotów VAT oraz obsługą raportów JPK\_VAT.

Raporty przekazywane do realizacji przez Urząd Skarbowy w Strzyżowie udostępniane były:

- poprzez aplikacje WRO-System - moduł Raporty; przekazane raporty obsługiwano w systemie WRO-System,
- za pośrednictwem e-mail na adres sekretariatu urzędu skarbowego; przekazane raporty obsługiwano poprzez przekazanie informacji zwrotnej w formie tabeli wg ustalonego wzoru w wyznaczonym terminie do realizacji na adres e-mail koordynatora JPK IAS Rzeszów.

Na podstawie danych z aplikacji WRO-System, moduł Raporty, ustalono rodzaj i ilość udostępnionych dla Urzędu raportów, identyfikujących nieprawidłowości w obszarze podatku VAT, obejmujących okres objęty kontrolą z terminem realizacji w tym okresie.

Zestawienie ww. raportów zawiera poniższa tabela.

| Lp. | Nazwa raportu                                                                                 | JPK VAT | Ilość raportów | Liczba pozycji ogółem | Komórka obsługująca raport | Próba kontrolna                                 |
|-----|-----------------------------------------------------------------------------------------------|---------|----------------|-----------------------|----------------------------|-------------------------------------------------|
| 1.  | Różnice JPK_VAT – pomiędzy deklaracją VAT a plikiem JPK_VAT w zakresie kwot podatku należnego | R.1.1.  | 18             | 38                    | SKA                        | Do kontroli wytypowano raport za okres 08/2020. |
| 2.  | Różnice JPK_VAT – pomiędzy deklaracją VAT a plikiem JPK_VAT                                   | R.1.1.  | 18             | 49                    | SKA                        | Do kontroli wytypowano raport za okres 08/2020. |

|     |                                                                                                                                     |        |    |      |     |                                                          |
|-----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|----|------|-----|----------------------------------------------------------|
|     | w zakresie kwoty podatku naliczonego                                                                                                |        |    |      |     |                                                          |
| 3.  | Różnice między częścią deklaracyjną a ewidencyjną pliku JPK_VAT w zakresie kwot podatku należnego lub naliczonego i/lub naliczonego | R.1.1. | 2  | 6    | SKA | Do kontroli wytypowano raport za okres 11/2020.          |
| 4.  | Brak JPK_VAT                                                                                                                        | R.0    | 18 | 104  | SKA | Do kontroli wytypowano raport za okres 10/2021.          |
| 5.  | Raport wstępna weryfikacja                                                                                                          | R.0    | 4  | 15   | SKA | Do kontroli wytypowano raport za okres 01/2022.          |
| 6.  | Tabela szczegółowa dla zakupów podmiotu głównego                                                                                    | R.1.2  | 17 | 151  | SKA | Do kontroli wytypowano raport za okres 01/2021.          |
| 7.  | Podmioty rozliczające faktury od kontrahentów niezarejestrowanych do VAT                                                            | R.2    | 19 | 149  | SKA | Do kontroli wytypowano raport za okres 11/2021.          |
| 8.  | Kontrahent wstępna weryfikacja                                                                                                      | R.2    | 12 | 182  | SKA | Do kontroli wytypowano raport za okres 02/2022           |
| 9.  | Obroty zerowe                                                                                                                       | OZ     | 10 | 2274 | SKA | Do kontroli wytypowano raport za okres 2021-04 – 2021-06 |
| 10. | Brak deklaracji                                                                                                                     | BD     | 1  | 13   | SKA | Do kontroli wytypowano raport za okres 2020-10 – 2020-12 |
| 11. | Zdublowane faktury                                                                                                                  | ZF     | 8  | 80   | SKA | Do kontroli wytypowano raport za okres 2020-01 – 2020-06 |
| 12. | Złe dłużi                                                                                                                           | ZD     | 6  | 15   | SKA | Do kontroli wytypowano raport za okres 2021-07 – 2021-09 |

Kontrolą objęto czynności opisane przy poszczególnych rekordach raportów, terminy realizacji raportów w porównaniu z danymi z aplikacji POLTAXPLUS oraz WRO-System.

Pracownicy weryfikujący raporty w pierwszej kolejności sprawdzali, czy zawartość raportu jest aktualna i zgodna z danymi dostępnymi w bazach. W przypadku, gdy dany rekord był nieaktualny z uwagi na złożenie przez podatnika korekty części ewidencyjnej lub deklaracyjnej JPK, pracownik dokonujący analizy kończył rekord. W przypadku potwierdzenia rozbieżności pracownicy wzywali podatników do skorygowania błędów. Poszczególne rekordy z raportów zamykano po złożeniu korekt przez podatników i zweryfikowaniu ich przez pracowników.

Sposób wykorzystywania plików JPK\_VAT w ramach prowadzonych czynności analitycznych, weryfikacyjnych, sprawdzających w zakresie zwrotów podatku VAT, oraz obsługi raportów JPK obejmował między innymi działania wymienione poniżej:

- sprawdzenie poziomu ryzyka wyselekcjonowanych podmiotów, weryfikacji numerów identyfikacji podatkowej pod kątem występowania podmiotów niezarejestrowanych lub wykreślonych,
- porównanie kwoty z poszczególnych pozycji deklaracji VAT-7 lub VAT-7K z danymi w pliku JPK,
- weryfikację danych ogólnych podmiotu,
- sprawdzenie, czy zadeklarowane transakcje w JPK\_VAT i dokumentach źródłowych potwierdzają się w JPK\_VAT kontrahentów,
- sprawdzenie wystąpień podmiotu w rejestrach sprzedaży i zakupów w plikach JPK\_VAT u różnych kontrahentów we wskazanym okresie,
- wykorzystywanie modułu Transakcje celem ustalenia czy dla weryfikowanego podmiotu nie pojawiły się transakcje wykazane przez potencjalnych nabywców, a nieuwjęte w JPK\_VAT sprzedaż,
- w module Analizer zakładka korekty porównywanie różnych wersji plików za ten sam okres.

Jak wynika z ustaleń kontroli, pliki JPK generowano i pobierano w ramach realizowanego zadania z zakresu prowadzenia czynności analitycznych i sprawdzających w obszarze podatku VAT,

a także w związku z prowadzeniem działań weryfikacyjnych wobec podmiotów w odniesieniu, do których na podstawie złożonych plików JPK\_VAT stwierdzono różnego rodzaju nieprawidłowości w oparciu o raporty, przekazywane cyklicznie przez Ministerstwo Finansów Departament Poborów Podatku za pośrednictwem Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie. Ponadto, Ministerstwo Finansów - Departament Analiz w ramach działań obejmujących kompleksową obsługę jednolitych plików kontrolnych dokonuje weryfikacji transakcji wykazanych w plikach JPK\_VAT za poszczególne miesiące roku. Wyniki przeprowadzonej analizy udostępniane są w aplikacji WRO-System, moduł Raporty do weryfikacji z uwagi na stwierdzone nieprawidłowości. Dla udostępnionych raportów wskazany jest zakres i termin ich realizacji.

W badanym zakresie uchybień i nieprawidłowości nie stwierdzono.

## 2.1 Wnioski o odroczenie terminu przesłania JPK-VAT i ich obsługa.

W okresie objętym kontrolą do Urzędu Skarbowego w Strzyżowie nie wpłynęły wnioski o odroczenie terminu do złożenia pliku JPK\_VAT.

## 2.2 Wnioski o odstąpienie od ukarania z tytułu nieterminowego złożenia JPK\_VAT.

W toku kontroli sporządzono w Ewidencji Spraw Karnych Skarbowych (ESKS), wyciągi z ewidencji czynów zabronionych, oddzielnie dla komórek SKP, SKA i SOB wg następujących kryteriów:

- data wprowadzenia do systemu: 1.01.2021 – 26.04.2022 r.;
- referat: SKP, SKA, SOB;
- data odstąpienia od ukarania: 1.01.2021 – 26.04.2022 r.

Na podstawie danych zawartych w tak przygotowanych raportach ustalono, że w systemie ESKS zaewidencjonowano odstąpienia od ukarania wedle poniższych podstaw prawnych.

| Podstawa odstąpienia od ukarania                                                                                                                         | Liczba przypadków |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|
| <b>Nazwa komórki organizacyjnej</b>                                                                                                                      |                   |
| <b><i>SKP - Referat Kontroli Podatkowej, Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej oraz Spraw Karnych Skarbowych</i></b>                                    |                   |
| czynu nie popełniono, albo brak jest danych uzasadniających podejrzenie (art. 17 §1 pkt 1 kpk w zw. z art 113 § 1 KKS)                                   | 2                 |
| oskarżony zmarł (art. 17 §1 pkt 5 kpk w zw. z art 113 § 1 KKS)                                                                                           | 1                 |
| podatnik/płatnik złożył deklarację lub skuteczną korektę (art. 17 §1 pkt 4 kpk w zw. z art. 16a kks)                                                     | 6                 |
| podatnik/płatnik złożył skuteczny „czynny żal” (art. 17 §1 pkt 4 kpk w zw. z art. 16 §1 kks ) i brak przesłanek negatywnych wynikających z art. 16 §5kks | 15                |
| znikomy stopień szkodliwości społecznej czynu (art. 17 §1 pkt 3 kpk w zw. z art 113 § 1 KKS)                                                             | 36                |
| <b>RAZEM</b>                                                                                                                                             | <b>60</b>         |
| <b>W tym odstąpienia dotyczące JPK_VAT</b>                                                                                                               |                   |
| czynu nie popełniono, albo brak jest danych uzasadniających podejrzenie (art. 17 §1 pkt 1 kpk w zw. z art 113 § 1 KKS)                                   | 2                 |
| podatnik/płatnik złożył deklarację lub skuteczną korektę (art. 17 §1 pkt 4 kpk w zw. z art. 16a kks)                                                     | 1                 |

|                                                                                                                                                           |            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| podatnik/płatnik złożył skuteczny „czynny żal” (art. 17 §1 pkt 4 kpk w zw. z art. 16 §1 kks ) i brak przesłanek negatywnych wynikających z art. 16 §5 kks | 7          |
| znikomy stopień szkodliwości społecznej czynu (art. 17 §1 pkt 3 kpk w zw. z art 113 §1 KKS)                                                               | 18         |
| <b>RAZEM</b>                                                                                                                                              | <b>28</b>  |
| <b>SKA - Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających</b>                                                                                             |            |
| czyn nie wyczerpuje znamion wykroczenia lub przestępstwa skarbowego (art. 17 §1 pkt 2 kpk w zw. z art 113 § 1 KKS)                                        | 1          |
| podatnik/płatnik złożył deklarację lub skuteczną korektę (art. 17 §1 pkt 4 kpk w zw. z art. 16a kks)                                                      | 1          |
| podatnik/płatnik złożył skuteczny "czynny żal" (art. 17 §1 pkt 4 kpk w zw. z art. 16 §1 kks ) i brak przesłanek negatywnych wynikających z art. 16 § 5kks | 212        |
| znikomy stopień szkodliwości społecznej czynu (art. 17 §1 pkt 3 kpk w zw. z art 113 § 1 KKS)                                                              | 53         |
| <b>RAZEM</b>                                                                                                                                              | <b>267</b> |
| <b>W tym odstąpienia dotyczące JPK_VAT</b>                                                                                                                |            |
| czyn nie wyczerpuje znamion wykroczenia lub przestępstwa skarbowego (art. 17 §1 pkt 2 kpk w zw. z art 113 § 1 KKS)                                        | 1          |
| podatnik/płatnik złożył skuteczny "czynny żal" (art. 17 §1 pkt 4 kpk w zw. z art. 16 §1 kks ) i brak przesłanek negatywnych wynikających z art. 16 §5 kks | 172        |
| znikomy stopień szkodliwości społecznej czynu (art. 17 §1 pkt 3 kpk w zw. z art 113 § 1 KKS)                                                              | 13         |
| <b>RAZEM</b>                                                                                                                                              | <b>186</b> |
| <b>SOB - Referat Obsługi Bezpośredniej</b>                                                                                                                |            |
| podatnik/płatnik złożył skuteczny "czynny żal" (art. 17 §1 pkt 4 kpk w zw. z art. 16 §1 kks ) i brak przesłanek negatywnych wynikających z art. 16 §5kks  | 12         |
| znikomy stopień szkodliwości społecznej czynu (art. 17 §1 pkt 3 kpk w zw. z art 113 § 1 KKS)                                                              | 80         |
| <b>RAZEM</b>                                                                                                                                              | <b>92</b>  |
| <b>W tym odstąpienia dotyczące JPK_VAT</b>                                                                                                                |            |
| odstąpienie od ukarania nastąpiło z uwagi na znikomy stopień szkodliwości społecznej czynu (art. 17 §1 pkt 3 kpk w zw. z art 113 § 1 KKS)                 | 2          |
| <b>RAZEM</b>                                                                                                                                              | <b>2</b>   |

Próbę do kontroli pobrano metodą losową z raportu dot. odstąpień od ukarania zaewidencjonowanych przez SKA, w związku z czynnym żalem, dotyczącym JPK\_VAT, tj.: poz. 61, 113, 166, 174, 180, 187, 220, 230, 245, 266.

Wedle zapisów *Procedury Wewnętrznej Zasady postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym w Strzyżowie* (dalej „Procedura”), cyt.: „5.6 Od sporządzenia dokumentu wewnętrznego o ujawnionych nieprawidłowościach należy odstąpić w przypadku skutecznego złożenia przez sprawcę zawiadomienia, o którym mowa w art.16 § 1 kks, tzw. „czynnego żalu”. Dokumenty tego rodzaju przekazywane są do właściwej merytorycznie komórki organizacyjnej, której pracownicy dokonują ich weryfikacji pod kątem:

- spełnienia pozytywnych przesłanek do zastosowania instytucji czynnego żalu wymienionych w art. 16 § 2-4 kks, tj. uiszczenia w całości wymagalnej należności publicznoprawnej uszczuplonej popełnionym czynem,
- braku wystąpienia negatywnych przesłanek wyszczególnionych w art. 16 § 5 i 6 kks, takich jak:- złożenie zawiadomienia w czasie, kiedy organ ścigania miał już wyraźnie udokumentowaną wiadomość o popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia skarbowego, - złożenie zawiadomienia po rozpoczęciu czynności służbowej w szczególności przeszukania, czynności sprawdzającej lub kontroli zmierzającej do ujawnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego, chyba że czynność ta nie dostarczyła podstaw do wszczęcia postępowania o ten czyn zabroniony, wobec sprawcy, który:

- kierował wykonaniem ujawnionego czynu zabronionego,
- wykorzystując uzależnienie innej osoby od siebie, polecił jej wykonanie ujawnionego czynu zabronionego,
- zorganizował grupę albo związek mający na celu popełnienie przestępstwa skarbowego albo taką grupą lub związkiem kierował, chyba że zawiadomienia dokonał ze wszystkimi członkami grupy lub związku,
- nakłaniał inną osobę do popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego w celu skierowania przeciwko niej postępowania o ten czyn zabroniony.

5.7 Dokumentu wewnętrznego o ujawnionych nieprawidłowościach nie sporządza się w przypadku złożenia przez podatnika prawie skutecznej korekty deklaracji i uiszczenia w całości wynikającej z niej należności. W przypadku złożenia korekty deklaracji w wyniku działań kontrolnych lub czynności sprawdzających pracownik komórki merytorycznej w trybie art. 16a kks sporządza notatkę stanowiącą załącznik nr 2 niniejszej Zasady.

5.8 Pracownik dokonując analizy zasadności złożenia dokumentu wewnętrznego stanowiącego załącznik nr 1 do niniejszej Zasady jest zobowiązany w pierwszej kolejności do stwierdzenia, czy nie nastąpiło przedawnienie karalności ujawnionego przez niego czynu zabronionego.

5.9 Analiza wyżej wymienionych przesłanek odstąpienia od ukarania dokumentowana jest poprzez sporządzenie notatki służbowej, w której należy wskazać podstawę odstąpienia. Pracownik dokonujący oceny ujawnionych nieprawidłowości wykorzystuje w tym celu formularz stanowiący załącznik nr 2 do niniejszej Zasady. Notatki wymagają zatwierdzenia przez kierownika komórki, w której zostały sporządzone pod względem prawidłowości zastosowania kryterium odstąpienia od ukarania. Zatwierdzenia podjętego rozstrzygnięcia na notatce dokonuje kierownik komórki organizacyjnej analizującej przesłanki odstąpienia. Po zweryfikowaniu i zatwierdzeniu przez kierownika notatka zostaje włączona do akt sprawy, a fakt odstąpienia od ukarania zostaje odnotowany w ewidencji odstąpień.

Dopuszcza się udokumentowanie faktu odstąpienia od ukarania w formie sporządzenia notatki zbiorczej, dotyczącej większej ilości spraw, z podaniem imienia i nazwiska, stanowiska służbowego, przyczyny odstąpienia oraz podstawy prawnej odstąpienia, bądź poprzez sporządzenie odpowiedniej adnotacji, na dokumencie źródłowym, którego sprawa dotyczy, zawierającej w/w elementy notatki, bądź też w wyniku sporządzenia odpowiedniego raportu systemowego, dotyczącego tego samego typu spraw, w formie odpowiedniej adnotacji na tym raporcie, zawierającej w/w elementy notatki. W przypadku wątpliwości w zakresie odstąpienia od ukarania, kierownik komórki organizacyjnej konsultuje prawidłowość rozstrzygnięcia z pracownikiem zatrudnionym na Stanowisku Oskarżyciela Skarbowego."

Przedłożona kontrolującym dokumentacja związana z odstąpieniami od ukarania w zw. z zawiadomieniem, o którym mowa w art. 16 § 1 Kks („czynny żaleń”) obejmowała m.in.:

- wnioski podatników złożone na podstawie art. 16 ustawy Kodeks karny skarbowy („czynny żaleń”),
- notatki służbowe w sprawie odstąpienia od ukarania, sporządzone na formularzach stanowiących załącznik nr 2 do Procedury Wewnętrznej Zasady postępowania w sprawach o przestępstwa i wykroczenia skarbowe w Urzędzie Skarbowym w Strzyżowie.

Analiza powyższej dokumentacji w kontekście zapisów „Procedury” nie wykazała nieprawidłowości lub uchybień.

## 2.3 Karty informacyjne o ukaranie z KKS, w przypadkach uporeczywego nieskładania lub nieterminowego składania JPK\_VAT.

Zgodnie z obowiązującymi uregulowaniami wewnętrznymi, każdy pracownik Urzędu, który w toku prowadzonych postępowań oraz dokonywanych czynności urzędowych dokonał ujawnienia czynu stanowiącego przestępstwo lub wykroczenie skarbowe winien dokonać oceny stwierdzonego naruszenia przepisu uwzględniając rodzaj i charakter czynu oraz czas, miejsce i okoliczności jego popełnienia, społeczną szkodliwość czynu, ustawową niekaralność czynu oraz jego ewentualne przedawnienie. W przypadku braku przesłanek do odstąpienia od ukarania winien sporządzić dokument wewnętrzny o ujawnionych nieprawidłowościach i skierować do komórki spraw karnych skarbowych.

Na podstawie przedłożonych do kontroli dokumentów ustalono, że w kontrolowanym okresie, tj. od 1.01.2021 r. do 26.04.2022 r. na stanowisko spraw karnych skarbowych w komórce SKP skierowano 8. informacji o ujawnieniu nieprawidłowości dotyczących plików JPK.

Zestawienie ww. zawiadomień przekazanych do Referatu SKP, przedstawia się następująco:

### Wnioski przekazane z Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających SKA

| Lp. | Data i znak wniosku                   | Powód wystawienia                                                 | Sposób załatwienia                                                                      |
|-----|---------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------|
| 1   | 1819-SKA.800.1.2021<br>04.01.2021 r.  | Podatnik nie złożył informacji JPK_VAT za 07, 08, 09/2020 r.      | Mandat karny kredytowy<br>AAM00000531 - 280 zł                                          |
| 2   | 1819-SKA.800.2.2021<br>04.01.2021 r.  | Podatnik nie złożył informacji JPK_VAT za 10.2020 r. i 11.2020 r. | Odstąpienie od ukarania<br>1819-SKP.801.146.2021<br>Znikoma szkodliwość społeczna czynu |
| 3   | 1819-SKA.800.11.2021<br>05.05.2021 r. | Podatnik nie złożył informacji JPK_V7M za 12.2020 r.              |                                                                                         |

### Wnioski przekazane z Referatu Obsługi Bezpośredniej SOB

| Lp. | Data i znak wniosku              | Powód wystawienia                                   | Sposób załatwienia                                                                        |
|-----|----------------------------------|-----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1   | 1819-SOB.80.7.2021<br>11.05.2021 | Nieterminowe złożenie VAT-7 za 11.2020              | Mandat karny kredytowy<br>AAM00000544 - 300 zł                                            |
| 2   | 1819-SOB.80.8.2021<br>08.09.2021 | Nieterminowe złożenie JPK_V7M za 02, 03, 04/2021    | Odstąpienie od ukarania -<br>1819_SKP.801.224.2021<br>Znikoma szkodliwość społeczna czynu |
| 3   | 1819-SOB.80.1.2022<br>11.01.2022 | Nieterminowe złożenie VAT-7 za 07.2021              | Mandat karny kredytowy<br>AAM00000504 - 320 zł                                            |
| 4   | 1819-SOB.80.2.2022<br>11.01.2022 | Nieterminowe złożenie VAT-7 za 08.2021 oraz 09.2021 | Mandat karny kredytowy<br>AAM00000600 - 320 zł                                            |
| 5   | 1819-SOB.80.3.2022<br>18.02.2022 | Nieterminowe złożenie VAT-7 za 10.2021              | Czynności przygotowawcze w toku.                                                          |

W badanym zakresie uchybień i nieprawidłowości nie stwierdzono.

## 2.4 Wykreślenia z rejestru podatników VAT, w związku z nieskładaniem JPK\_VAT oraz deklaracji VAT.

W okresie objętym kontrolą obowiązywała „*WEWNĘTRZNA PROCEDURA NR 3/2017 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie z dnia 25 maja 2017 r. dotycząca określenia zasad postępowania poprzedzającego zarejestrowanie lub wykreślenie podmiotu z rejestru jako podatnika VAT, VAT czynnego lub VAT UE.*”

W § 14 ust. 1 – 9 ww. Procedury opisano sposób postępowania Urzędu w zakresie wykreślenia podmiotów z rejestru jako podatnika VAT, VAT czynnego lub VAT UE.

W okresie od 1.01.2021 r. do 26.04.2022 r. w Urzędzie Skarbowym w Strzyżowie dokonano wykreślenia z rejestru jako podatnika VAT, 5. podmiotów niewywiązujących się z obowiązku składania deklaracji VAT (w tym 3 osoby fizyczne i 2 organizacje).

Kontrolą objęto wszystkie wnioski o wykreślenie podatników z rejestru VAT, opisane szczegółowo w poniższej tabeli.

| Lp. | Podatnik | NIP | Data wykreślenia z rejestru VAT | Podstawa prawna wykreślenia (ustawa o podatku od towarów i usług) | Rodzaj obowiązku | Wezwania                                                                                                     |
|-----|----------|-----|---------------------------------|-------------------------------------------------------------------|------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1.  |          |     | 29.01.2021                      | art. 96, ust. 9a, pkt 2                                           | VAT-7            | - 30.10.2020 – doręczone;<br>- 4.12.2020 – doręczone;<br>- 4.01.2021 – nie podjęto w terminie po awizowaniu; |
| 2.  |          |     | 29.01.2021                      | art. 96, ust. 9a, pkt 2                                           | VAT-7            | - 30.10.2020 – doręczone;<br>- 4.12.2020 – doręczone;<br>- 4.01.2021 – nie podjęto w terminie po awizowaniu; |
| 3.  |          |     | 09.03.2021                      | art. 96, ust. 9a, pkt 2                                           | VAT - 7          | - 4.12.2020 – doręczone;<br>- 4.01.2021 – doręczone;<br>- 28.01.2021 – doręczone;                            |
| 4.  |          |     | 02.06.2021                      | art. 96, ust. 9a, pkt 2                                           | VAT-7K           | - 30.10.2020 – doręczone;<br>- 4.05.2021 – doręczone;                                                        |
| 5.  |          |     | 30.11.2021                      | art. 96, ust. 9a, pkt 2                                           | JPK_VAT          | - 29.10.2021 – nie podjęto w terminie po awizowaniu;                                                         |

Wnioski o wykreślenia z rejestru jako podatnika VAT kierowane były przez Referat Obsługi Bezpośredniej (SOB) na formularzach pn. „*NOTATKA / WNIOSEK w sprawie wykreślenia podmiotu z rejestru jako podatnika VAT/ VAT czynny / VAT UE\**” do Referatu Kontroli Podatkowej, Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej oraz Spraw Karnych Skarbowych (SKP) i w tej komórce dokonywano wykreśleń.

Dokumentacja będąca podstawą wykreśleń obejmowała:

- raporty – „*Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7 w poszczególnych okresach*”;
- wezwania do złożenia deklaracji;
- „*NOTATKA / WNIOSEK w sprawie wykreślenia podmiotu z rejestru jako podatnika VAT/ VAT czynny / VAT UE\**”;
- „*Karta informacyjna analizy zasadności wykreślenia podatnika z rejestru VAT/ VAT czynny / VAT UE\**”;
- zawiadomienia o wykreśleniu z rejestru podatnika z rejestru jako podatnika VAT, sporządzone na podstawie art. 99 ust. 1, 2 lub 3 w związku z art. 96 ust. 9a pkt 2 ustawy o VAT.

Obowiązująca obecnie w przepisach ustawy o VAT - procedura w zakresie wykreślenia podmiotów z rejestru VAT ma służyć, przede wszystkim ochronie uczciwych podmiotów uczestniczących w obrocie gospodarczym. Jak wskazano w art. 96 ust. 9a pkt 2 ustawy o VAT wykreśleniu z urzędu z rejestru jako podatnik VAT podlega także podatnik, który m.in.: będąc obowiązany do złożenia deklaracji, o której mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, nie złożył takich deklaracji za 3 kolejne miesiące lub takiej deklaracji za kwartał.

W toku kontroli ustalono, że w kontrolowanym okresie 5. podatników wykreślono z rejestru VAT ze wskazaniem ww. podstawy prawnej, o czym zostali zawiadomieni.

Analiza pobranych do kontroli spraw, w których dokonano wykreślenia z rejestru VAT, wykazała, że: dołączone do kontrolowanych spraw (4 przypadki: poz. 1, 2, 4, 5 tabeli) „*Karty informacyjne analizy zasadności wykreślenia podatnika z rejestru VAT/ VAT czynny / VAT UE\**” (załącznik nr 3 do Wewnętrznej Procedury Nr 2/2017 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie) - nie były uzupełnione w odpowiednich polach, tj.: CEIDG, KRS, CRP KEP, DEKLARACJE/ZEZNANIA, KONTAKT Z PODATNIKIEM, KONTAKT Z PEŁNOMOCNIKIEM, OGŁĘDZINY i w takiej formie przedłożono je do akceptacji Naczelnikowi Urzędu, czym naruszono zapis § 14 ust. 7 oraz § 14 ust. 8 pkt 1 ww. Procedury.

Wedle zapisów § 14 ust. 7 Procedury, cyt.: „*Pracownik komórki SKI, w każdym przypadku, zakłada „Kartę informacyjną” – stanowiącą załącznik nr 3 do niniejszej Procedury.*”

Z kolei w § 14 ust. 8 pkt 1 Procedury wskazano cyt.: „*Po zakończeniu czynności i jednoznacznym stwierdzeniu okoliczności uzasadniających wykreślenie podmiotu z rejestru podatników VAT, pracownik komórki SKI: przedkłada Naczelnikowi do podpisu Kartę informacyjną, a w przypadku wykreślenia na podstawie art. 96 ust. 8, ust. 9a, ust. 10a, ust. 15 i ust. 15a ustawy o VAT, również zawiadomienie podatnika o wykreśleniu z rejestru jako podatnika VAT/VAT czynny/VAT UE.*”

Pani - Kierownik SKP wyjaśniła, że w tym przypadku powodem wykreślenia był art. 96 ust. 9a pkt 2 – podatnik będąc obowiązany do złożenia deklaracji, o której mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, nie złożył takich deklaracji za 3 kolejne miesiące lub 1 kwartał. Podstawą tego wykreślenia był wniosek złożony na stanowisko ds. rejestracji w komórce SKP przez inną komórkę organizacyjną urzędu, która przed złożeniem wniosku przeprowadziła czynności weryfikacyjne uzasadniające jego złożenie. Brak uzupełnienia w polach wskazanych powyżej odpowiednio „TAK/NIE” w KARCIE INFORMACYJNA ANALIZY ZASADNOŚCI...” stanowiącej załącznik do Wytocznych w tym zakresie, nie miało znaczenia dla podjęcia prawidłowej decyzji w wykreśleniu podmiotu z ewidencji VAT przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie.

[dowód: załącznik nr 3 do egz. nr 2]

Wyjaśnienia w powyższym zakresie nie zostały przez kontrolujących uwzględnione a powyższe naruszenie zostało zakwalifikowane jako uchybienie.

## **2.5 Czynności sprawdzające w e-Orus, ZISAR oraz prawidłowość ich dokumentowania.**

Urząd Skarbowy w Strzyżowie, w okresie objętym kontrolą, prowadził czynności sprawdzające w stosunku do podatników, którzy:

1. w toku wypełniania obowiązków nałożonych przepisami ustaw składali wymagane deklaracje podatkowe, pliki JPK\_VAT itp., a w procesie obsługi tych dokumentów oraz plików JPK\_VAT wstępna weryfikacja – analiza prawidłowości deklarowanych przez podatnika zobowiązań podatkowych uzasadniała konieczność przeprowadzenia działań weryfikacyjnych,
2. zostali zidentyfikowani, jako podatnicy niewypełniający obowiązków nałożonych obowiązującymi przepisami ustaw podatkowych.

Na podstawie aplikacji e-ORUS przy wykorzystaniu raportu pod nazwą: „Wykaz Ewidencja Czynności Sprawdzających” – wygenerowano (wg stanu na 26.04.2022 r.) raport za okres od 1.01.2021 r. do 31.12.2021 r. dla zaewidencjonowanych czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT, celem uzyskania informacji odnośnie liczby przeprowadzonych czynności sprawdzających.

W okresie od 1.01.2021 r. do 31.12.2021 r. zaewidencjonowano w aplikacji e-Orus 294 czynności sprawdzające w zakresie podatku VAT w tym:

- 109 czynności z wykorzystaniem plików JPK.

Do kontroli wytypowano metodą losowania systematycznego 10 czynności sprawdzających (interwał – 10 od poz. 10), wedle poniższej tabeli.

| Lp. | Poz. Rap | Raport źródłowy | Nr czynności | Formularz | Początek okresu | Koniec okresu | NIP |
|-----|----------|-----------------|--------------|-----------|-----------------|---------------|-----|
| 1   | 10       | 17              | 10667        | JKPV7     | 01.08.2020      | 31.08.2020    |     |
| 2   | 20       | 35              | 11171        | JKPV7K    | 01.07.2020      | 30.09.2020    |     |
| 3   | 30       | 55              | 11217        | JKPVAT    | 01.05.2020      | 31.05.2020    |     |
| 4   | 40       | 84              | 10601        | JKPV7     | 01.06.2020      | 30.06.2020    |     |
| 5   | 50       | 98              | 11289        | JKPVAT    | 01.05.2021      | 31.05.2021    |     |
| 6   | 60       | 138             | 10892        | JKPVAT    | 01.01.2020      | 31.01.2020    |     |
| 7   | 70       | 150             | 10909        | JKPVAT    | 01.08.2020      | 31.08.2020    |     |
| 8   | 80       | 195             | 11224        | JKPVAT    | 01.06.2020      | 30.06.2020    |     |
| 9   | 90       | 212             | 11337        | JKPV7     | 01.04.2020      | 30.04.2020    |     |
| 10  | 100      | 228             | 10829        | JKPVAT    | 01.09.2020      | 30.09.2020    |     |

- 133 czynności na podstawie deklaracji VAT-7 i VAT7K. Do kontroli wytypowano metodą losowania systematycznego 10 czynności sprawdzających (interwał – 14 od poz. 4), wedle poniższej tabeli.

| Lp. | Poz. Rap | Raport źródłowy | Nr czynności | Formularz | Początek okresu | Koniec okresu | NIP |
|-----|----------|-----------------|--------------|-----------|-----------------|---------------|-----|
| 1   | 4        | 7               | 11062        | VAT-7     | 01.09.2020      | 30.09.2020    |     |
| 2   | 18       | 59              | 11221        | VAT-7     | 01.02.2020      | 29.02.2020    |     |
| 3   | 32       | 97              | 11286        | VAT-7     | 01.07.2020      | 31.07.2020    |     |
| 4   | 46       | 119             | 11386        | VAT-7     | 01.06.2021      | 30.06.2021    |     |
| 5   | 60       | 162             | 11718        | VAT-7     | 01.04.2021      | 30.04.2021    |     |
| 6   | 74       | 177             | 11736        | VAT-7     | 01.05.2021      | 31.05.2021    |     |
| 7   | 88       | 214             | 11339        | VAT-7     | 01.06.2021      | 30.06.2021    |     |
| 8   | 102      | 246             | 11528        | VAT-7     | 01.08.2021      | 31.08.2021    |     |
| 9   | 116      | 275             | 11588        | VAT-7     | 01.10.2021      | 31.10.2021    |     |

|    |     |     |       |       |            |            |
|----|-----|-----|-------|-------|------------|------------|
| 10 | 130 | 290 | 11613 | VAT-7 | 01.10.2021 | 31.10.2021 |
|----|-----|-----|-------|-------|------------|------------|

W okresie od 1.01.2022 r. do 26.04.2022 r. czynności sprawdzające ewidencjonowano w systemie ZISAR. Na podstawie raportu sporządzonego wg stanu na 26.04.2022 r. ustalono, że zaewidencjonowano 133 czynności sprawdzające w podatku VAT, w tym 89 czynności z wykorzystaniem plików JPK. Do kontroli wytypowano metodą losową 10 czynności sprawdzających wg poniższego zestawienia.

| Lp. | Poz. raportu | Temat czynności                                                                                                                                 | Początek okresu | Koniec okresu | NIP |
|-----|--------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|---------------|-----|
| 1   | 35           | VATWZZVPT<br>WERYFIKACJA ZASADNOŚCI ZWROTU VAT PRZED TERMINEM                                                                                   | 01.10.2021      | 31.10.2021    |     |
| 2   | 50           | VATWZZVPT<br>WERYFIKACJA ZASADNOŚCI ZWROTU VAT PRZED TERMINEM                                                                                   | 01.12.2021      | 31.12.2021    |     |
| 3   | 62           | VATWDWZZPPJK<br>WERYFIKACJA DANYCH WYNIKAJĄCYCH ZE ZŁOŻONEGO PRZES PODMIOT JEDNOLITEGO PLIKU KONTROLNEGO (JPK)                                  | 01.06.2021      | 30.06.2021    |     |
| 4   | 82           | VATWDWZZPPJK<br>WERYFIKACJA DANYCH WYNIKAJĄCYCH ZE ZŁOŻONEGO PRZES PODMIOT JEDNOLITEGO PLIKU KONTROLNEGO (JPK)                                  | 01.10.2021      | 31.10.2021    |     |
| 5   | 89           | VATWZZVPT<br>WERYFIKACJA ZASADNOŚCI ZWROTU VAT PRZED TERMINEM                                                                                   | 01.10.2021      | 31.12.2021    |     |
| 6   | 99           | VATWPSDWDZWNST<br>WERYFIKACJA PRAWIDŁOWOŚCI SPORZĄDZENIA DEKLARACJI VAT (WERYFIKACJA DOKUMENTÓW ŹRÓDŁOWYCH W ZAKRESIE NABYCIA ŚRODKÓW TRWAŁYCH) | 01.02.2022      | 28.02.2022    |     |
| 7   | 107          | VATWDWZZPPJK<br>WERYFIKACJA DANYCH WYNIKAJĄCYCH ZE ZŁOŻONEGO PRZES PODMIOT JEDNOLITEGO PLIKU KONTROLNEGO (JPK)                                  | 01.09.2021      | 30.09.2021    |     |
| 8   | 112          | VATWZZVPT<br>WERYFIKACJA ZASADNOŚCI ZWROTU VAT PRZED TERMINEM                                                                                   | 01.01.2022      | 31.01.2022    |     |
| 9   | 121          | VATWPSDVWDZ<br>WERYFIKACJA PRAWIDŁOWOŚCI SPORZĄDZENIA DEKLARACJI VAT (PEŁNA WERYFIKACJA DOKUMENTÓW ŹRÓDŁOWYCH)                                  | 01.03.2020      | 31.03.2020    |     |
| 10  | 131          | VATI INNE                                                                                                                                       | 01.01.2022      | 31.01.2022    |     |

Szczegółowy opis ustaleń w zakresie prowadzonych czynności na podstawie dobranej do kontroli próby zawarto w tabeli nr 1 stanowiącej załącznik nr 4 do egz. nr 2.

Na podstawie przedłożonych do kontroli dokumentów ustalono, że czynności sprawdzające prowadzono m.in. w zakresie badania zasadności zadeklarowanego zwrotu nadwyżki podatku VAT, weryfikacji rozbieżności ujętych w udostępnionych raportach (brakujących plików JPK, zdublowanych faktur, porównań transakcji wewnątrzwspólnotowych, różnych wartości podatku naliczonego i należnego, rozliczeń faktur od podmiotów niezarejestrowanych do VAT), błędnie stosowanej stawki podatku VAT.

W wyniku analizy przedłożonej do kontroli dokumentacji stwierdzono, że pracownicy Referatu (SKA), w ramach realizowanego zadania przy prowadzeniu czynności sprawdzających, uwzględniali akty prawa zewnętrznego i wewnętrznego. W toku czynności służbowych wykorzystywano dane z plików JPK, wzywano podatników do przedłożenia dokumentów źródłowych.

W zakresie badania prawidłowości dokumentowania i ewidencjonowania prowadzonych czynności sprawdzających stwierdzono:

1) W przypadku n.w. czynności sprawdzających, objętych próbą kontrolną, brak sporządzenia adnotacji na okoliczność kierowanych do podatników wezwań, czym naruszono art. 177 Ordynacji podatkowej.

- czynności zaewidencjonowane w aplikacji e-Orus pod nr: 10667, 11171, 11217, 11221, 10601, 11289, 11386, 10892, 10909, 11224, 10829, 11528;
- czynności zewidencjonowane w systemie ZISAR:
  - NIP                      za okres 10/2021,
  - NIP                      za okres 06/2021,
  - NIP                      za okres 09/2020,
  - NIP                      za okres 09/2020,
  - NIP                      za okres 03/2020.

2) Utrwalanie wezwań telefonicznych oraz wyników podejmowanych czynności sprawdzających w jednej adnotacji.

- czynności zaewidencjonowane w aplikacji e-Orus pod nr: 11062, 11718, 11736, 11588;
- czynności zewidencjonowane w systemie ZISAR:
  - NIP                      za okres 12/2021,
  - NIP                      za okres 10/2021,
  - NIP                      za okres 02/2022,
  - NIP                      za okres 01/2022.

Z przedłożonych kontrolującym adnotacji wynika, że Urząd dokumentował w jednej adnotacji służbowej czynności z wezwania telefonicznego podatnika oraz wynik prowadzonych czynności. Tak sporządzone adnotacje zawierają informację o:

- podstawie prawnej ich sporządzenia - art. 177§ 1 Op.,
- podstawie prawnej prowadzonych czynności,
- podstawie prawnej wezwania telefonicznego – art. 160 Op. oraz jego dacie,
- wyniku przeprowadzonych czynności (np. złożenie przez podatnika korekty).

Ponadto, każda z takich adnotacji zawierała formułę cyt.: „Podczas rozmowy telefonicznej podałam wszystkie dane wymienione w art. 159 § 1 Ordynacji podatkowej”.

Z tak ogólnego sformułowania, nie wynika, w jakiej sprawie, w jakim charakterze oraz w jakim celu osoba została wezwana, czy osoba wezwana powinna stawić się osobiście czy przez pełnomocnika, czy też może złożyć wyjaśnienie lub zeznanie na piśmie lub w formie dokumentu elektronicznego, czy dokumenty mogą być przedłożone w formie dokumentu elektronicznego lub na informatycznych nośnikach danych. Ponadto, adnotacje nie zawierały informacji o wyznaczonym terminie, do którego żądanie powinno być spełnione oraz o skutkach prawnych

niezastosowania się do wezwania. Nadto, z tak sformułowanych adnotacji nie wynikało, czy wezwany telefonicznie został poinformowany o treści art. 13 ust. 1 i 2 rozporządzenia 2016/679.

3) Wszystkie przedłożone do kontroli adnotacje, nie posiadały nadanego numeru, co wskazuje, że nie zostały zaewidencjonowane w żadnym rejestrze/systemie.

Odnosząc się do wymienionych ustaleń, wyjaśnienia złożyła Pani [imię i nazwisko] – Kierownik Referatu SKA, cyt.:

Ad. 1). – „W przypadku wezwań telefonicznych wskazanych w pkt 1 dotyczących:

- nieprawidłowości w zakresie plików JPK na wydrukowanym raporcie z WRO System dokonano adnotacji, że danego podatnika wezwano telefonicznie (data wezwania), datę oraz rodzaj korekty (np. korekta deklaracji, korekta JPK),
- prowadzonych czynności sprawdzających w zakresie zasadności zwrotu VAT w protokole zawarto informację o wezwaniu telefonicznym w wyniku którego podatek dostarczył żadaną dokumentację. Wezwania telefoniczne każdorazowo zawierały elementy wezwania wskazane w art. 159

Ordynacji podatkowej tj.:

- nazwę i adres organu podatkowego;
- imię i nazwisko osoby wzywanej;
- w jakiej sprawie i w jakim charakterze oraz w jakim celu osoba ta zostaje wezwana; (w charakterze strony)
- czy osoba wezwana powinna stawić się osobiście lub przez pełnomocnika, czy też może złożyć wyjaśnienie lub zeznanie na piśmie;
- termin, do którego żądanie powinno być spełnione,
- skutki prawne niezastosowania się do wezwania.

Art. 177 Ordynacji podatkowej wskazuje, że czynności organu podatkowego, z których nie sporządza się protokołu, a które mają znaczenie dla sprawy lub toku postępowania, utrwała się w aktach w formie adnotacji podpisanej przez pracownika dokonującego tych czynności.

Przepis ten nie wskazuje elementów jakie winna zawierać adnotacja ani w jakiej formie ma być sporządzona.”

[dowód: załącznik nr 5 do egz. nr 2]

Ad. 2). – „Art. 177 Ordynacji podatkowej wskazuje, że czynności organu podatkowego, z których nie sporządza się protokołu, a które mają znaczenie dla sprawy lub toku postępowania, utrwała się w aktach w formie adnotacji podpisanej przez pracownika dokonującego tych czynności.

Z w/w przepisu nie wynika, że z każdej czynności musi być sporządzona osobna adnotacja.

Ponadto adnotacja z czynności (e-ORUS: 11588, ZISAR: [imię i nazwisko]) była sporządzona w dniu wezwania podatnika oraz przedłożenia przez niego dokumentów (wszystkie czynności miały miejsce jednego dnia).

Wezwania telefoniczne każdorazowo zawierało elementy wezwania wskazane w art. 159 Ordynacji podatkowej tj.:

- nazwę i adres organu podatkowego;
- imię i nazwisko osoby wzywanej;
- w jakiej sprawie i w jakim charakterze oraz w jakim celu osoba ta zostaje wezwana; (w charakterze strony)
- czy osoba wezwana powinna stawić się osobiście lub przez pełnomocnika, czy też może złożyć wyjaśnienie lub zeznanie na piśmie;
- termin, do którego żądanie powinno być spełnione,

- skutki prawne niezastosowania się do wezwania.

Odnosząc się do zarzutu, że w adnotacjach nie zawarto informacji, o której mowa w art. 13 ust. 1 i 2 rozporządzenia 2016/679 informuje, że tut. Organ w sprawach uzasadnionych ważnym interesem adresata lub gdy stan sprawy tego wymagał, wzywał telefonicznie. Wezwanie telefoniczne zgodnie z art. 160 § 1 każdorazowo zawierało dane wymienione w art. 159 elementy wezwania do stawiennictwa § 1 i 1a."

[dowód: załącznik nr 6 do egz. nr 2]

Ad. 3). – „Adnotacja sporządzana jest do danej czynności. Każda adnotacja znajduje się w aktach sprawy.

Obecnie ewidencjonowanie czynności sprawdzających w tut. Urzędzie odbywa się w ZISAR PLUS poprzez uzupełnienie m. in. daty adnotacji. Ponadto w ZISAR odnotowywane jest zdarzenie „telefon”.

W 2021 roku czynności sprawdzające były rejestrowane w e-ORUS.

Z uwagi na brak określenia jednolitej formy odnośnie rejestrowania wezwań telefonicznych w celu prawidłowego wykonywania ustawowych zadań przyjęto, że jednym z elementów akt-sprawy jest wezwanie telefoniczne. Z uwagi na przedstawione okoliczności numer czynności nadany w systemie e-ORUS odzwierciedla stan faktyczny sprawy tj. wszystkie działania Urzędu względem podatnika, w tym również nawiązania połączenia telefonicznego. W związku z powyższym uznano za nie zasadne prowadzenie odrębnego rejestru do adnotacji z rozmów telefonicznych.

Natomiast monitorowanie indywidualnej sytuacji podatnika w tut. Urzędzie odbywa się przy wykorzystaniu karty informacyjnej – czynności sprawdzające z e-ORUS, karty czynności sprawdzającej z ZISAR Plus oraz w ogólnie dostępnych systemach informatycznych."

[dowód: załącznik nr 7 do egz. nr 2]

Złożone wyjaśnienia nie zostały przez kontrolujących uznane.

Dokonane ustalenia nie kwestionują działań organu w zakresie stosowania wezwań telefonicznych a jedynie formę ich dokumentowania i ewidencjonowania.

Dokument „Standardy dotyczące wezwań i wyjaśnień” (dalej: Standardy) zatwierdzony przez Szefa KAS w czerwcu 2017 r., opracowany w celu zapewnienia standaryzacji działań urzędów skarbowych w zakresie m.in. uzyskiwania od podatników wyjaśnień drogą telefoniczną oraz stosowania wezwań telefonicznych, wskazuje sytuacje w których należy stosować wyjaśnienia, wezwania w formie telefonicznej oraz sposoby ich dokumentowania i ewidencjonowania.

Dokument zobowiązuje każdy urząd skarbowy do stosowania wytycznych w nim zawartych.

Podstawę prawną wezwania telefonicznego stanowi przepis art. 160 Ordynacji podatkowej. Zastosowanie wezwania telefonicznego nie zwalnia organu podatkowego od zachowania wymogów, które powinno zawierać każde wezwanie, tj. wymogów określonych w art. 159 § 1 pkt 1-6 oraz § 1a Ordynacji podatkowej.

Z kolei przepis art. 177 § 1 Op. stanowi, że czynności organu podatkowego, z których nie sporządza się protokołu, a które mają znaczenie dla sprawy lub toku postępowania, utrwała się w formie adnotacji podpisanej przez pracownika dokonującego tych czynności.

Do takich czynności należy zaliczyć wezwanie przez telefon, ustalenia poczynione w toku wyjaśnień przez telefon, czy też wynik przeprowadzonych czynności sprawdzających.

W przypadku kontaktu telefonicznego z podatnikiem, w adnotacji należy przywołać treść przekazanego przez telefon wezwania wraz z wyznaczonym czasem oczekiwania na wykonanie przez podatnika żądanej czynności.

Ponadto, Dokument „*Standardy*” nakłada na pracowników obowiązek ewidencjonowania adnotacji przy wykorzystaniu dostępnych w urzędach narzędzi informatycznych. Ewidencjonowanie adnotacji ma na celu monitorowanie indywidualnej sytuacji podatnika oraz wspomóc proces analizy ryzyka zewnętrznego.

Ustalenia dla obszaru: „*Wykorzystanie plików JPK w czynnościach sprawdzających*”, „*Wnioski o odroczenie terminu przesłania JPK-VAT i ich obsługa*”, „*Wnioski o ukaranie oraz odstąpienie od ukarania z tytułu nieterminowego złożenia JPK\_VAT*”, „*Wykreślenia z rejestru podatników VAT w związku z nieskładaniem JPK\_VAT*” – stanowią podstawę do przyznania oceny częściowej pozytywnej 3; zgodnie z kryteriami kontroli dla powyższego obszaru – przy wadze 30% przyznana ocena wyniosła 90 punktów. Ocena pozostaje w związku ze stwierdzonymi uchybieniami w zakresie dokumentowania i ewidencjonowania czynności sprawdzających.

### **3. Kontrole podatkowe w PoltaxPlus, moduł *KONTROLA* oraz aplikacji ZISAR, w tym dokumentowanie zdarzeń.**

W module KONTROLA zlecono wykonanie raportów: R\_KON\_WYK\_UK „*Wykaz kontroli dla wybranych ustaleń*”, według poniższych parametrów:

- raport za okres: od 1.01.2021 r. do 31.12.2021 r.; 1.01.2022 r. do 26.04.2022 r.,
- data na której liczony jest raport: data zakończenia kontroli,
- typ postępowania: D – Doraźne, W – Właściwe,
- status postępowania: Z – Zatwierdzone.

Na podstawie ww. raportów ustalono, że w okresie objętym kontrolą w Urzędzie zakończono 40 kontroli podatkowych, w tym:

- w okresie 1.01.2021 r. do 31.12.2021 r. – 34 kontrole (33 pozytywne, 1 negatywna); suma uszczupień – 1.158.487,00 zł; suma sankcji – 34.555,00 zł; suma kwoty zabezpieczeń – 877.798,00 zł,
- w okresie 1.01.2022 r. do 26.04.2022 r. – 6 kontroli pozytywnych; suma uszczupień – 513.992,00 zł; suma sankcji – 1.778,00 zł; suma kwoty zabezpieczeń – 373.986,00 zł.

Na podstawie ww. raportów ustalono, że w kontrolach wykorzystano następujące pliki JPK:

- ✓ kontrola z wykorzystaniem pliku JPK składanego przez podatnika na żądanie (art. 287 § 1 pkt 3 ustawy Ordynacja podatkowa):
  - kod ustaleń WJEW (JPK\_EWP - Ewidencja przychodów) – odnotowano w 3 kontrolach,
  - kod ustaleń WJFA (JPK\_FA - Faktury VAT) – odnotowano w 10 kontrolach,
  - kod ustaleń WJWB (JPK\_WB - Wyciągi bankowe) – odnotowano w 1 kontroli,
  - kod ustaleń WJPKP (JPK\_PKiR - Podatkowa księga przychodów i rozchodów) – odnotowano w 11 kontrolach.
- ✓ kontrola z wykorzystaniem pliku JPK składanego przez podatnika obligatoryjnie (art. 99 ust. 1 w związku z art. 99 ust. 13b ustawy o podatku od towarów i usług):

- kod ustaleń WJVAT (JPK\_VAT - Ewidencja zakupu i sprzedaży VAT) - odnotowano w 14 przypadkach.

W 11. przypadkach nie żądano przedłożenia plików JPK oraz nie wykorzystywano plików składanych obligatoryjnie.

Do szczegółowej analizy (w oparciu o akta kontroli i dane zawarte w systemach informatycznych) wytypowano 14 losowo wybranych kontroli podatkowych z ww. raportów, w tym:

- 7 kontroli podatkowych z kodem ustalenia WJFA, WJWB,
- 3 kontrole podatkowe z kodami ustaleń WJVAT, WJPKV,
- 4 kontrole podatkowe bez wykorzystania plików JPK.

Wykaz pobranych do kontroli akt spraw zawarto w poniższej tabeli.

Szczegółowy opis ustaleń badanej próby kontrolnej zawarto w tabeli nr 2 stanowiący załącznik nr 8 do egz. nr 2

| Lp.                                                                                                                                                  | Nazwisko i imię / nazwa | NIP | Nr post. kontrolnego |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|-----|----------------------|
| <b>Kontrole podatkowe zaewidencjonowane w podsystemie KONTROLA z kodem ustaleń WJFA, WJWB (pliki JPK złożone na żądanie Organu)</b>                  |                         |     |                      |
| 1                                                                                                                                                    |                         |     | 261396               |
| 2                                                                                                                                                    |                         |     | 170570               |
| 3                                                                                                                                                    |                         |     | 188925               |
| 4                                                                                                                                                    |                         |     | 216140               |
| 5                                                                                                                                                    |                         |     | 223791               |
| 6                                                                                                                                                    |                         |     | 2364                 |
| 7                                                                                                                                                    |                         |     | 260957               |
| <b>Kontrole podatkowe zaewidencjonowane w podsystemie KONTROLA z kodem ustaleń WJVAT, WJPKV (pliki JPK składane przez podatników obligatoryjnie)</b> |                         |     |                      |
| 8                                                                                                                                                    |                         |     | 188927               |
| 9                                                                                                                                                    |                         |     | 201346               |
| 10                                                                                                                                                   |                         |     | 185594               |
| <b>Kontrole podatkowe bez wykorzystania plików JPK</b>                                                                                               |                         |     |                      |
| 11                                                                                                                                                   |                         |     | 2361                 |
| 12                                                                                                                                                   |                         |     | 173935               |
| 13                                                                                                                                                   |                         |     | 211474               |
| 14                                                                                                                                                   |                         |     | 284146               |

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie przypominał wielokrotnie, że korzystanie z nowoczesnych rozwiązań informatycznych wspierających organy podatkowe w prowadzonych czynnościach weryfikacyjnych podlega ciągłemu monitorowaniu i ocenie zarówno przez tut. Izbę jak i przez Ministerstwo Finansów, o czym informowano m.in. pismem z 5.09.2017 r., znak: 1801-ICK.4022.125.2017 oraz każdorazowo przy przekazywanych analizach dot. efektów działań weryfikacyjnych (kontrole, czynności sprawdzające).

Przywiązując dużą wagę do działań, które mają zapewnić sprawniejsze prowadzenie czynności kontrolnych, w tym poprzez ich automatyzację, czemu służyć ma wykorzystanie narzędzi elektronicznych wspierających kontrolę, pobrane do kontroli akta spraw poddano analizie

pod kątem korzystania ze struktur JPK na żądanie oraz JPK\_VAT w kontrolach podatkowych. Zwrócono szczególną uwagę na kontrole podatkowe w których nie korzystano z analizy JPK.

Analiza wykazała, że w 3 na 14 analizowanych kontroli podatkowych, organ nie korzystał z analizy JPK na żądanie oraz JPK\_VAT, w tym:

- w 1 przypadku dokumentacja objęta zakresem kontroli obejmowała 1 pozycję rejestru zakupu i jedną pozycję rejestru sprzedaży – post. nr 2361,
- w 1 przypadku kontrola dotyczyła 2015 r. (brak obowiązku składania JPK\_VAT) – post. nr 173935,
- w 1 przypadku podatnik nie prowadził i nie okazał ewidencji sprzedaży i zakupu. Nie złożył deklaracji. Z tego powodu nie żądano plików JPK – post. nr 211474.

W 1 przypadku (post. nr 284146) wykorzystano JPK\_FA na podstawie art. 193a OP (na żądanie), jednak fakt ten nie został odnotowany w podsystemie KONTROLA. Ustalenie wprowadzono do ZISAR. Ten przypadek opisano szczegółowo w pkt 4 niniejszego projektu wystąpienia pokontrolnego – strona 31.

Wytypowane do kontroli akta spraw zweryfikowano pod kątem prawidłowości pozyskania danych, ich przetwarzania i dokumentowania uzyskanych wyników. Badaniem objęto również kompletność danych przekazywanych do repozytorium Jednolitego Pliku Kontrolnego w Centralnym Rejestrze Danych Podatkowych (stosownie do wytycznych zawartych w piśmie z 3.02.2021 r., znak: 1801-ICK-1.4022.13.2021 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie).

W tym zakresie uchybień lub nieprawidłowości nie stwierdzono.

W pozostałym zakresie, na podstawie analizy przedłożonych akt zgromadzonych w toku kontroli podatkowych ww. podatników, stwierdzono:

#### **1) (nr post. kontrolnego 2361)**

➤ W toku kontroli podatkowej, Pani \_\_\_\_\_ – Prezes Zarządu Sp. z o.o., 17.03.2020 r. z adresu e-mail \_\_\_\_\_ wysłała pismo do kontrolujących w którym m. in. zawarła prośbę o kierowanie korespondencji urzędowej (w tym protokołu kontroli podatkowej) drogą elektroniczną za pośrednictwem e-PUAP.

Następnie pismem z 24.03.2020 r. skierowanym do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie Pani \_\_\_\_\_ wniosła o cyt.: *„jak najszybsze zakończenie trwającej drugi rok kontroli w zakresie podatku od towarów i usług.”*

W związku z otrzymaną korespondencją, organ podatkowy pismem z 6.04.2020 r., znak: 1819-SKP.ZWK500.5.2019.25, działając na podstawie art. 155 § 1 w związku z art. 292 oraz 144a § 1 Op., skierował wezwanie wskazując m.in. cyt.: *„(...) zwraca się z wnioskiem o udzielenie wyjaśnień czy przedmiotowe pismo skierowane do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie stanowi ponaglenie o którym mowa w art. 141 § 1 w zw. z art. 292 Ordynacji podatkowej.”*

Ponadto, w treści wezwania organ podatkowy wskazał cyt.: *„(...) w związku z wnioskiem Pani \_\_\_\_\_ skierowanym w korespondencji e-mail z dnia 17.03.2020 r. o doręczanie korespondencji za pomocą środków komunikacji elektronicznej, zwracam się z wnioskiem o wskazanie adresu skrzynki odbiorczej na platformie e-PUAP, celem przesłania protokołu*

kontroli oraz wyrażenia zgody na przesyłanie pozostałej korespondencji na adres e-mail: \_\_\_\_\_ lub wskazanie innego adresu poczty elektronicznej.”

Wezwanie powyższe zawierało pouczenie o możliwości nałożenia kary porządkowej na podstawie art. 262 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.

Biorąc pod uwagę, iż organ podatkowy wezwał kontrolowanego w związku ze złożonymi w toku kontroli podaniami dot. uprawnień wynikających z przepisów prawa (pismo z 17.03.2020 r. oraz 24.03.2020 r.), niewłaściwym było pouczenie zawarte w wezwaniu o możliwości nałożenia kary porządkowej z art. 262 § 1 Ordynacji podatkowej, czym naruszono art. 159 § 1 pkt 6 Ordynacji podatkowej.

Wyjaśnienia w powyższym zakresie złożyła Pani \_\_\_\_\_ - Kierownik SKP, cyt.: „na otrzymane postanowienie o zmianie terminu zakończenia kontroli, podatnik złożył pismo, z którego nie wynikało, czy stanowi ono ponaglenie o którym mowa w art. 141 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa czy wyłącznie wniosek do NUS o przyspieszenie działań kontrolnych, w związku z czym na podstawie art. 155 wezwano podatnika do udzielenia wyjaśnień co do treści pisma. Ponadto w tym samym wezwaniu, w związku z wcześniejszym żądaniem podatnika o doręczanie wszelkiej korespondencji w tym protokołu kontroli za pomocą środków komunikacji elektronicznej, zwrócono się do podatnika o wskazanie adresu skrzynki odbiorczej na platformie e-PUAP, celem przesłania protokołu kontroli oraz pozostałej korespondencji związanej z prowadzoną kontrolą podatkową. Brak wskazania skrzynki odbiorczej przez podatnika, powodowało wyłącznie przedłużanie okresu prowadzonej kontroli i utrudniało kontakt z podatnikiem. W związku z powyższym zasadne było w tym przypadku zastosowanie pouczenia z art. 262 ustawy Ordynacja podatkowa.”

[dowód: załącznik nr 9 do egz. nr 2]

Odnosząc się do złożonych wyjaśnień, wskazać należy, że podstawą wezwania z 6.04.2020 r., znak: 1819-SKP.ZWK500.5.2019.25 był art. 155 § 1 w związku z art. 292 oraz art. 144a § 1 Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym w dacie kierowania wezwania (tekst jednolity: Dz. U. z 2019 r., poz. 900 ze zm.).

W orzecznictwie panuje pogląd, że wezwanie do złożenia zeznań, wyjaśnień powinno zostać sporządzone zgodnie z regułami wyrażonymi w art. 155 i n. Ordynacji podatkowej. Równocześnie przepis ten wyznacza granice, w jakich organ może wezwać strony lub inne osoby. Granice tę stanowi niezbędność złożenia zeznań lub wyjaśnień przez wskazaną osobę (stronę, świadka) dla wyjaśnienia lub rozstrzygnięcia sprawy (art. 155 § 1 w związku z art. 159 § 1 pkt 1-5 Op.).

W stanie prawnym obowiązującym w dniu kierowania ww. wezwania, podstawową formę doręczeń obowiązującą w procedurze podatkowej regulował art. 144 § 1 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym organ podatkowy doręczał pisma: 1) za pokwitowaniem, za pośrednictwem operatora pocztowego w rozumieniu ustawy z dnia 23 listopada 2012 r. - Prawo pocztowe, pracowników urzędu obsługującego ten organ, funkcjonariuszy lub upoważnionych pracowników innego organu podatkowego, lub przez organy lub osoby uprawnione na podstawie odrębnych przepisów, lub 2) za urzędowym poświadczeniem odbioru, za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej.

Z kolei przepis art. 144a § 1 Ordynacji podatkowej dopuszczał doręczenie elektroniczne wskazując, że doręczanie pism następuje za pomocą środków komunikacji elektronicznej, jeżeli strona spełni jeden z następujących warunków: 1) złoży podanie w formie dokumentu

elektronicznego przez elektroniczną skrzynkę podawczą organu podatkowego lub portal podatkowy, 2) wniesie o doręczenie za pomocą środków komunikacji elektronicznej i wskaże organowi podatkowemu adres elektroniczny, 3) wyrazi zgodę na doręczanie pism za pomocą środków komunikacji elektronicznej i wskaże organowi podatkowemu adres elektroniczny.

Wezwanie z 6.04.2020 r., znak: 1819-SKP.ZWK500.5.2019.25 do złożenia wyjaśnień (sprecyzowania treści żądania oraz wskazania adresu skrzynki odbiorczej na platformie e-PUAP), wiązało się z uprawnieniami kontrolowanego, zarówno do złożenia ponaglenia (art. 141 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej) jak i do wyboru formy doręczeń elektronicznych (art. 144a § 1 ww. ustawy) a nie obowiązkiem wynikającym z ustawy. Niezasadne jest zatem twierdzenie, że brak wskazania skrzynki odbiorczej e-PUAP, powodowało przedłużanie okresu prowadzonej kontroli i utrudniało kontakt z podatnikiem a tym samym zasadne było zastosowanie pouczenia z art. 262 ustawy Ordynacja podatkowa. Brak adresu elektronicznego nie uniemożliwiał kontaktu z kontrolowanym i sprawnego prowadzenia kontroli, bowiem w przypadku ewentualnego zignorowania wezwania, doręczenie korespondencji mogło odbywać się na podstawie art. 144 § 1 Ordynacji podatkowej.

Przepis art. 262 ustawy Ordynacja podatkowa, zawiera rozwiązania mające na celu zdyscyplinowanie osób, na których ciąży obowiązek niezbędny dla prawidłowego przebiegu postępowania prowadzonego przez organ podatkowy. W przepisie tym enumeratywnie wyliczono podmioty, na które kara może być nałożona, a także zachowania lub zaniechania, za które mogą one być ukarane. Jeżeli osoba zobowiązana do określonego zachowania nie dopełniła obowiązku na niej ciążącego, organ podatkowy może na nią nałożyć karę porządkową. Obowiązki nałożone wezwaniem muszą znajdować odzwierciedlenie w przepisach prawa, tzn. wezwanie musi dotyczyć takich obowiązków, które wynikają z przepisów prawa (por. wyrok WSA w Gliwicach z 10.09.2020 r., I SA/Gl 411/20). Nie można zastosować kary porządkowej z art. 262 ww. ustawy, za brak reakcji na wezwanie, będące konsekwencją złożenia przez stronę podania, dotyczącego jej uprawnień a nie obowiązków.

Wskazać również należy, że z uwagi na brak odesłania w art. 292 Ordynacji podatkowej do bezpośredniego stosowania art. 169 tej ustawy, konsekwencją jaka mogła grozić stronie w przypadku braku reakcji na wezwanie do udzielenia wyjaśnień precyzujących treść żądania oraz wskazania adresu skrzynki odbiorczej e-PUAP, mogło być: potraktowanie podania wedle wskazania organu, oraz doręczanie korespondencji zgodnie z art. 144 § 1 Ordynacji podatkowej.

Biorąc pod uwagę powyższe, wyjaśnienia złożone do tej sprawy nie zostały przez kontrolujących uwzględnione a powyższe naruszenie zostało zakwalifikowane jako nieprawidłowość.

- Wezwanie z 18.02.2020 oraz 10.12.2020 r. skierowane zostało do Sp. z o.o. zamiast do osoby, która winna dokonać określonych czynności w imieniu spółki (osoby reprezentującej spółkę), co powoduje brak możliwości ewentualnego ukarania spółki karą porządkową, czym naruszono art. 159 § 1 pkt 2 w zw. z art. 262 § 1a Ordynacji podatkowej.

Wyjaśnienia w powyższym zakresie złożyła Pani : \_\_\_\_\_ – Kierownik SKP, cyt.:  
„Art. 262 ustawy Ordynacja podatkowa, nie przekreśla uprawnień organu do nałożenia kary porządkowej na samą spółkę (np. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Rzeszowie z dnia 28 kwietnia 2020 r. I SA/RZ 12/20).”

[dowód: załącznik nr 10 do egz. nr 2]

Odnosząc się do złożonych wyjaśnień wskazać należy, że w orzecznictwie dominuje pogląd, że karę porządkową można nałożyć tylko na osobę fizyczną, nie na osobę prawną czy jednostkę organizacyjną. Jeśli stroną postępowania jest osoba prawna, to karę można nałożyć na osobę uprawnioną do jej reprezentacji – jednak pod takim warunkiem, że wcześniej to właśnie ta osoba była imiennie wezwana do dokonania określonej czynności (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 25.06.2015 r. sygn. II FSK 1250/1).

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. Wskazano w nim m.in. cyt.: *„Do najczęstszych błędów ujawnionych w analizowanych aktach spraw prowadzonych przez urzędy, należą: określenie jako wezwanego Spółki, wobec której prowadzona jest kontrola podatkowa, bez wskazania z imienia i nazwiska osoby, która winna dokonać określonych czynności w imieniu Spółki (osoba/y reprezentująca/e Spółkę, pełnomocnik ustanowiony na potrzeby kontroli).”* 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.).

Wobec powyższego, wyjaśnienia złożone do tej sprawy nie zostały przez kontrolujących uwzględnione; naruszenie zostało zakwalifikowane jako nieprawidłowość.

## 2) : (nr post. kontrolnego 173935)

Na podstawie upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego w Strzyżowie z 10.11.2020 r. Nr 1819-SKP.500.30.2020.1 prowadzono kontrolę podatkową za okres 1.10.2015 r. – 31.12.2015 r. w podatku od towarów i usług. W toku kontroli podejmowano szereg czynności zmierzających do ustalenia czy kontrolowany wywiązuje się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego. Kontrola zakończyła się wynikiem negatywnym; nieprawidłowości nie stwierdzono. Protokół z kontroli podatkowej został wysłany pocztą 16.12.2021 r.

Analiza akt sprawy wykazała, że czynności kontrolne prowadzone od 1.01.2021 r. do 16.12.2021 r. obejmowały okresy m.in. (VAT za 10.2015 r. oraz 11.2015 r.), które zgodnie z art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej przedawniły się z dniem 31.12.2020 r.

Wyjaśnienia w powyższym zakresie złożyła Pani . Kierownik SKP, cyt.: *„W dniu 11 lutego 2020 r. tut. Urząd otrzymał pismo DIAS w Rzeszowie ws. informacji sygnałnej (wraz z załącznikami) dotyczące firmy . , celem wykorzystania służbowego. Jak wynikało z informacji sygnałnej (donosu), została ona skierowana przez zawiadamiającego do następujących instytucji: Naczelnika PUCS w Przemyśle, MF Warszawa, Szefa KAS Warszawa i Dyrektora IAS w Rzeszowie. Zawiadamiającym o ewentualnych nieprawidłowościach był były wspólnik Spółki która z kolei była kontrahentem firmy .*

*W okresie od otrzymania przedmiotowego pisma do przekazania wniosku o podjęcie kontroli, komórka SKA podejmowała czynności zmierzające do wyjaśnienia sprawy, m.in. ze względu na jej skomplikowany charakter i podejrzenie oszustw w ramach umów cywilnoprawnych, skierowała wniosek do Naczelnika PUCS w Przemyśle o objęcie wymienionego*

podmiotu kontrolą skarbową. NUCS w Przemyślu po przeprowadzeniu analizy przedmiotowej sprawy, odmówił wszczęcia kontroli skarbowej, wskazując na propozycje dalszych działań tj. w pierwszej kolejności przeprowadzenie czynności sprawdzających wobec wskazanych podmiotów przez US w Strzyżowie. US w Strzyżowie podjął próbę przeprowadzenia czynności sprawdzających, jednakże nie przyniosły żadnego rezultatu, ponieważ dokumentacja podmiotów została zabezpieczona do prowadzonego dochodzenia przez Sąd Okręgowy w Rzeszowie. Sprawa dotyczyła m.in. posłużenia się fikcyjnymi fakturami rzekomo wystawionymi pomiędzy tymi podmiotami za m-cie od I do XII 2015 r. W tym czasie tut. Urząd zbierał kolejne dowody w tej sprawie, kierując wnioski do Prokuratury Rejonowej dla Miasta Rzeszów i Sądu Okręgowego w Rzeszowie o udostępnienie dokumentacji związanej ze sprawą. Ponadto, zwrócono się prośbą do Pani radczyni w IAS w Rzeszowie o opinię prawną tj. czy będzie miał zastosowanie art. 108 ustawy o VAT w przypadku gdy faktury wymienione w informacji nie zostały rozliczone przez obie strony a jedynie powołano się na nie przed Sądem. W odpowiedzi otrzymano informację, że w analizowanym przypadku nie będzie miał zastosowania art. 108 ustawy o VAT, bowiem faktur fizycznie nie było i nie weszły do obrotu prawnego. Z odpowiedzi udzielonych w sierpniu 2020 r. przez Sąd Okręgowy w Rzeszowie wynikało że kwalifikacja prawna popełnionych czynów m.in. przez . (posłużenie się przed Sądem w sprawie cywilnej fikcyjnymi fakturami, których fizycznie nie było, sprawiła, że jeszcze w marcu 2020 r. został skierowany do Prokuratury Rejonowej w Strzyżowie wniosek o wszczęcie dochodzenia w tej sprawie. Natomiast w czerwcu 2020 r. Prokuratura Rejonowa w Strzyżowie przekazała sprawę do Prokuratury Rejonowej dla miasta Rzeszów, która wszczęła śledztwo w tej sprawie.

Jednym z załączników do przekazanej przez DIAS informacji sygnałnej, jako uwiarygodnienie tego donosu, była kopia dokumentu elektronicznego wskazująca na dokonanie rzekomej zapłaty za fikcyjne faktury wystawione w październiku, listopadzie i grudniu 2015 r. przez J na rzecz Spółki . Czynności analityczne i weryfikacyjne prowadzone przez komórkę SKA tut. Urzędu, nie pozwoliły na ocenę wiarygodności tego przelewu.

Mając zatem na uwadze następujące aspekty:

- bardzo skomplikowany charakter sprawy, niemożliwej do rozstrzygnięcia w toku czynności sprawdzających,
- konieczność dokonania szczegółowych ustaleń mających kluczowe znaczenia dla rozstrzygnięcia sprawy i działania w porozumieniu i w powiązaniu ze śledztwem prowadzonym przez Prokuraturę Rejonową dla miasta Rzeszów oraz Sądem Okręgowym w Rzeszowie;
- konieczność potwierdzenia fikcyjności rzekomo wystawionych faktur w X, XI i XII 2015 r. w powiązaniu z oceną wiarygodności przelewu należności za przedmiotowe faktury (jeden przelew na łączną wartość 3 faktur z X, XI i XII 2015 r.);
- decydujący wpływ ustalonego stanu faktycznego z tych konkretnie miesięcy na podatek dochodowy od osób fizycznych za 2015 r.
- rangę informacji sygnałnej (otrzymanie przez Naczelnika PUCS w Przemyślu, MF warszawa, Szefa KAS Warszawa i Dyrektora IAS w Rzeszowie),

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Strzyżowie, podjął decyzję o wszczęciu kontroli wobec .

wyłącznie za kluczowe miesiące tj. X, XI i XII 2015 r., z których ustalenia miały znaczenia dla całości rozstrzygnięcia sprawy i dnia 02.X.2020 r. skierował wniosek do komórki SKP o objęcie podmiotu kontrolą podatkową.

Zgodnie z decyzją Naczelnika tut. Urzędu wszczęto kontrolę podatkową w najbliższym możliwym terminie. Ustalenia dokonane w toku kontroli oraz zebrany materiał dowodowy, potwierdziły fikcyjność faktur, na które powołały się strony przed Sądem Rejonowym dla miasta Rzeszów w cywilnej sprawie."

Wyjaśnienia złożone do tej sprawy nie zostały przez kontrolujących uwzględnione a powyższe naruszenie zostało zakwalifikowane jako nieprawidłowość.

**3) (postępowanie nr 2364)**

W toku kontroli podatkowej prowadzonej u Pana \_\_\_\_\_, wezwano Pana \_\_\_\_\_ (wezwania z: 15.09.2020 r., 27.01.2021 r., 4.03.2021 r.) w charakterze świadka, w celu złożenia wyjaśnień. Wezwania zawierały pouczenia o możliwości nałożenia kary porządkowej z art. 262 Ordynacji podatkowej. Wezwany nie zareagował na kierowane do niego wezwania. Z akt sprawy nie wynika, aby wydano postanowienie o nałożeniu kary porządkowej na wezwanego.

Wyjaśnienia w powyższym zakresie złożyła Pani \_\_\_\_\_ – Kierownik SKP, cyt.:  
*„W przypadku opisanym powyżej, pierwsze wezwanie zostało odebrane przez dorosłego domownika, natomiast dwa kolejne powróciły nie podjęte po dwukrotnym awizo. Kontrolujący mając na uwadze że niemożliwe będzie pozyskanie dowodu z zeznań tego świadka, w tym czasie zebrali kolejne dowody które potwierdziły dokonane w toku kontroli ustalenia. W związku z powyższym podjęto decyzję o odstąpieniu od kolejnych (ewentualnie skutecznych wezwań) i zakończeniu kontroli. W związku też z takim stanem faktycznym, a mianowicie tylko jednym wezwaniem skutecznym i dwoma zastępczymi odstąpiono od nakładania kary porządkowej.”*

[dowód: załącznik nr 10 do egz. nr 2]

Wyjaśnienia złożone do tej sprawy zostały przez kontrolujących uwzględnione. Niemniej jednak w kontekście okoliczności powołanej przez Kierownika SKP dotyczących awizowanych wezwań, należy mieć na uwadze, że organy podatkowe, co do zasady, nie mają obowiązku poszukiwania osoby, która ma być przesłuchana w charakterze świadka. Są one uprawnione do posługiwania się danymi ewidencyjnymi, znajdującymi się w ich dyspozycji. Taka konstrukcja systemu podatkowego powoduje, że to osoba wezwana narażona jest na negatywne skutki unikania kontaktu z organami podatkowymi, np. nieodbierania korespondencji.

W pozostałym zakresie uchybień lub nieprawidłowości nie stwierdzono.

Ustalenia dla obszaru: „Kontrole podatkowe oraz wykorzystanie plików JPK w kontrolach podatkowych” – stanowią podstawę do przyznania oceny częściowej pozytywnej z nieprawidłowościami - 2; zgodnie z kryteriami kontroli dla powyższego obszaru – przy wadze 30% przyznana ocena wyniosła 60 punktów.

Przyznana ocena ma związek ze stwierdzonymi ww. naruszeniami przepisów ustawy Ordynacja podatkowa.

**4. Ewidencjonowanie czynności sprawdzających i kontroli podatkowych prowadzonych z wykorzystaniem plików JPK.**

Do ewidencjonowania czynności sprawdzających w okresie od 1.01.2021 r. do 31.12.2021 r. stosowana była aplikacja e-Orus. Od 1.01.2022 r. czynności sprawdzające ewidencjonowane były

w systemie ZISAR.

Na podstawie raportów z aplikacji e-ORUS oraz systemu ZISAR, statystyka przeprowadzonych czynności sprawdzających z wykorzystaniem plików JPK\_VAT, JPK\_V7 oraz JPK\_V7K, w kontrolowanym okresie, przedstawia się następująco:

| Okres                            | Liczba Czynności Sprawdzających | Liczba Czynności Sprawdzających Pozytywnych | Kwota uszczuplenia (WUSZ) |
|----------------------------------|---------------------------------|---------------------------------------------|---------------------------|
| Od 1.01.2021 r. do 31.12.2021 r. | 109                             | 103                                         | 251.310 zł                |
| Od 1.01.2022 r. do 26.04.2022 r. | 89                              | 29                                          | 46.844 zł                 |
| <b>R a z e m</b>                 | <b>198</b>                      | <b>132</b>                                  | <b>298.154 zł</b>         |

Pozytywny wynik czynności sprawdzających stanowi 66.67 % ogółu czynności przeprowadzonych w zakresie podatku VAT na podstawie złożonych plików JPK. Łączna suma stwierdzonych uszczupień (WUSZ) wynosi 298.154 zł.

Na podstawie wyników raportu z systemu ZISAR w toku niniejszej kontroli ustalono:

- 1). czynności sprawdzające prowadzone wobec podmiotu o nr NIP \_\_\_\_\_ zostały zdublowane. Dotyczy czynności zakończonych wynikiem pozytywnym 3.03.2022 r. z kwotą WUSZ 6.591 zł.,
- 2). w 2. przypadkach błędnie wprowadzony okres objęty czynnościami sprawdzającymi, tj.:
  - NIP \_\_\_\_\_ czynności sprawdzające za okres od 1.10.2021 r. do 31.10.2021 r.,  
wg wydruku Karty ustaleń do ZISAR wprowadzony okres od 30.03.2022 r. do 31.03.2022 r.,
  - NIP \_\_\_\_\_ czynności sprawdzające za okres od 1.10.2021 r. do 31.12.2021 r.,  
wg wydruku Karty ustaleń do ZISAR wprowadzony okres od 24.01.2022 r. do 21.02.2022 r.,

Wyjaśnienia w powyższym zakresie złożyła Pani \_\_\_\_\_, Kierownik Referatu SKA. Przedłożone wyjaśnienia wskazują, że powyższe uchybienia wynikają z nieprawidłowego działania programu ZISAR. Na potwierdzenie, do wyjaśnienia dołączono printscreeny stron.

[dowód: załącznik nr 11 do egz. nr 2]

Wyjaśnienia zostały przez kontrolujących uznane.

Kontrole podatkowe do 31.03.2022 r. ewidencjonowane były w systemie POLTAX PLUS, podsystem *KONTROLA*. Od 1.04.2022 r. do ewidencji kontroli stosowany jest system ZISAR.

Statystyka kontroli podatkowych zakończonych w okresie kontrolowanym przedstawia się następująco:

W okresie od 1.01.2021 r. do 26.04.2022 r. zakończono 40 kontroli podatkowych, w tym 39 z wynikiem pozytywnym na ogólną kwotę ustaleń 1.672.479 zł oraz sankcji na kwotę 34.333 zł.

Na podstawie analizy przedłożonych akt zgromadzonych w toku kontroli podatkowych stwierdzono uchybienia w zakresie prawidłowości ewidencjonowania w podsystemie *KONTROLA* ustaleń dot. wykorzystania JPK:

- 1) Brak wprowadzenia kodu dot. wykorzystania w kontroli podatkowej JPK\_VAT. Z protokołu kontroli wynika, że zweryfikowano plik JPK\_V7K – post. nr 216140,

- 2) Podatnik nie przekazał na żądanie kontrolujących JPK\_EWP z uwagi na prowadzenie ewidencji ręcznie a taki kod ustaleń jest wprowadzonych w podsystemie KONTROLA – post. nr 223791,
- 3) Z protokołu kontroli wynika, że analizowano JPK\_VAT, jednak takiego kodu ustaleń w podsystemie KONTROLA nie wprowadzono – post. nr 2361,
- 4) Brak ustaleń dot. wykorzystania JPK\_WB w protokole kontroli, a taki kod ustaleń wprowadzono w podsystemie KONTROLA. Z przekazanego wydruku wynika, że 13.12.2021 r. wnioskowano o dostęp do JPK\_WB. Wobec tego faktu, w jaki sposób wykorzystano w kontroli pobrany plik JPK\_WB – post. nr 260957,
- 5) Brak wprowadzenia do podsystemu KONTROLA kodu dot. ustalenia JPK\_FA, mimo dokonanych ustaleń w oparciu o art. 193a Ordynacji podatkowej; kontrolowany przekazał kontrolującym JPK\_FA – post. nr 284146.

Wyjaśnienia w tym zakresie złożyła Pani J

– Kierownik SKP, cyt.:

*„Ad 1) pismem z dnia 12 października 2021 r. Departament Nadzoru nad Kontrolami wprowadził do podsystemu KONTROLA nowe kody ustaleń związane z plikami JPK, które jak wskazano należy obligatoryjnie stosować w każdej kontroli, natomiast ustalenia dotyczące weryfikacji pliku JPK\_VAT o kodzie ustaleń WJVAT, wprowadzono do słowników centralnych podsystemu KONTROLA jak kilka innych kodów, jednakże bez wskazania na ich obligatoryjny charakter. Przedmiotowa kontrola w której pominięto wskazany kod ustalenia ze względu na fakultatywny charakter, zakończyła się jeszcze w czerwcu 2021 r., natomiast w ustaleniach zawarto kod dotyczący pobrania pliku na żądanie JPK\_FA.*

*Ad 2) kod ustaleń JPK\_EWP nie bezpodstawnie wprowadzono do podsystemu KONTROLA, bowiem w toku kontroli zwracano się do podatnika z takim żądaniem, jednakże podatnik nie okazał tego pliku z powodu prowadzenia ewidencji w formie zapisów odręcznych co potwierdza zapis w treści protokołu, natomiast błędnie wskazano status tego ustalenia wybierając nieprawidłowo literę „T” zamiast „N” (błąd operatora).*

*Ad 3) pismem z dnia 12 października 2021 r. Departament Nadzoru nad Kontrolami wprowadził do podsystemu KONTROLA nowe kody ustaleń związane z plikami JPK, które jak wskazano należy obligatoryjnie stosować w każdej kontroli, natomiast ustalenia dotyczące weryfikacji pliku JPK\_VAT o kodzie ustaleń WJVAT, wprowadzono do słowników centralnych podsystemu KONTROLA jak kilka innych kodów, jednakże bez wskazania na ich obligatoryjny charakter. Przedmiotowa kontrola w której pominięto wskazany kod ustalenia ze względu na fakultatywny charakter, zakończyła się jeszcze w marcu 2021 r.*

*Ad 4) w toku prowadzonej kontroli tj. dnia 13.12.2021 r. pobrano pliki na żądanie między innymi JPK\_WB, w związku z czym prawidłowo wprowadzono kod tego ustalenia w podsystemie KONTROLA. Pobrane pliki wykorzystywane były do weryfikacji stosowania przez podatnika obowiązku wynikającego z art. 89b ustawy o VAT oraz do weryfikacji prawidłowości ujmowania obrotu i dokonywania bieżących zapłat za dokonywane nabycia, o czym świadczą treści zawarte w protokole kontroli, pomimo że w opisach nie posłużono się nazwą plik JPK\_WB a do protokołu kontroli nie załączono utworzonych sum kontrolnych. Wydruk sum kontrolnych z pliku JPK\_WB utworzonego w dacie pobrania, stanowi załącznik do niniejszego wyjaśnienia.*

*Ad 5) odnośnie tej kontroli, ustalenia typu JPK\_FA zostały wprowadzone do systemu ZISAR, w którym kontrola została zaewidencjonowana. W załączeniu zrzut ekranu z tych ustaleń (na dzień dzisiejszy brak możliwości wygenerowania raportu z karty kontroli)."*

[dowód: załącznik nr 12 do egz. nr 2]

Wyjaśnienia (Ad. 4) dot. uchybień w opisanych w pkt 4 zostały przez kontrolujących uwzględnione.

Odnosnie pozostałych ustaleń i złożonych w tych sprawach wyjaśnień, należy zwrócić uwagę, że Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie wielokrotnie przypominał (w pismach kierowanych do podległych urzędów oraz na spotkaniach z pracownikami urzędów), że wykorzystanie JPK na żądanie oraz JPK\_VAT w kontrolach ma wysoki priorytet dla Ministerstwa Finansów. Z tego względu zwracano uwagę na prawidłową i terminową rejestrację faktu wykorzystywania danych w formie JPK w dedykowanych kontroli systemach oraz informowano, że będzie to przedmiotem analiz prowadzonych przez tut. Izbę Administracji Skarbowej, m.in. pismo z 6.06.2018 r., znak: 1801-ICK.4022.159.2018; 1.09.2021 r., znak: 1801-ICK-1.4022.86.2021 wraz z załącznikiem.

#### **4.1. Zasadność pobrań plików JPK i prawidłowość wykorzystania.**

Pracownicy działu SKA, realizujący zadania związane z: prowadzeniem czynności sprawdzających w obszarze podatku VAT, weryfikacją zasadności zwrotów VAT oraz obsługą raportów JPK\_VAT w toku realizowanych zadań wykorzystywali dane zawarte w plikach JPK\_VAT, pobieranych za pośrednictwem aplikacji WRO-System.

W toku realizowanych zadań, każdorazowo dokonując pobrania plików JPK\_VAT, pracownicy zobowiązani byli do odnotowania w aplikacji WRO-System celu pobierania danych oraz złożenia oświadczenia, że pliki pobierane są do celów i zadań ustawowych. Informacja o każdym pobraniu plików była zapisywana w logach systemu.

Na podstawie raportu z podsystemu *KONTROLA* ustalono, że na 40 kontroli podatkowych zakończonych w okresie objętym kontrolą, w 11 przypadkach pracownicy Referatu SKP, nie korzystali z danych z JPK. 4. spośród wskazanych przypadków zostało poddane kontroli w ramach próby kontrolnej (post. nr 2361, 173935, 211474, 284146).

Opis wyników analizy postępowań nr 2361, 173935, 211474 zawarto w pkt 3. Projektu wystąpienia pokontrolnego - strona: 24. Postępowanie nr 284146 opisano w pkt 4. Projektu wystąpienia pokontrolnego - strony 31-32.

W odniesieniu do pozostałych 7 przypadków oceniono, czy właściwym było niekorzystanie z plików JPK, w toku prowadzonych kontroli podatkowych, w tym w szczególności plików JPK\_VAT:

- \* postępowanie nr 199221 – kontrola w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2019 r. Podmiot nieprowadzący działalności gospodarczej;
- \* postępowanie nr 245151 – kontrola doraźna w zryczałtowanym podatku od przychodów ewidencjonowanych za okres od 1.01.2021 r. do 31.07.2021 r.
- \* postępowanie nr 257681 – kontrola w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2020 r. Podmiot nieprowadzący działalności gospodarczej.

- postępowanie nr 188278 – kontrola w zakresie prawidłowości rozliczeń w podatku od towarów i usług oraz PPL za okres od 1.01.2015 r. do 31.12.2015 r.
- postępowanie nr 107323 – kontrola w podatku VAT za poszczególne okresy 2019 r. oraz 2020 r. Podatnik przez okres 1,5 roku pomimo dwukrotnego ukarania karą porządkową nie przedkładał kontrolującym żadnej dokumentacji (nie była przez niego prowadzona). Sporządzono wnioski o ukaranie za utrudnianie kontroli. Po zatrudnieniu księgowej i sporządzeniu zaległych rejestrów, zostały one sukcesywnie przekazywane kontrolującym. Rejestracja faktur dokonana w systemie uniemożliwiający sporządzenie JPK\_FA.
- postępowanie nr 188928 – kontrola w podatku VAT za okres 1.01.2018 r. – 31.03.2018 r. Brak obowiązku żądania JPK za kontrolowany okres.

W wyniku analizy ww. kontroli ustalono, że niewykorzystywanie danych z plików JPK w toku kontroli podatkowych było zasadne z uwagi m.in. na zakres kontroli, czy okres objęty kontrolą.

- postępowanie nr 221149 – kontrola w podatku VAT za okres od 1.10.2018 r. do 30.11.2018 r. Kontrola wszczęta 14.06.2021 r., zakończona 2.02.2022 r. Wg ustaleń wprowadzonych do podsystemu *KONTROLA*, w toku kontroli nie korzystano z danych z plików na żądanie. Z przedłożonych do kontroli dokumentów, w tym protokołu kontroli wynika, że podatnik w toku kontroli przekazał na stronę Min. Fin pliki JPK\_FA a weryfikacja przedłożonych plików w porównaniu z przedłożonymi dokumentami nie wykazała nieprawidłowości. W aktach kontroli nie ujawniono wezwania do przedłożenia ww. plików. Jak wynika z danych JPK Lunetka, pliki JPK\_FA za okres od stycznia do grudnia 2018 r. zostały wysłane przez podatnika 17.05.2019 r.

Z wyjaśnień przedłożonych przez kierownika Referatu SKP wynika, że pliki JPK\_FA zostały pobrane od podatnika w toku kontroli podatkowej prowadzonej w podatku PPL za 2018 r. Z uwagi na ujawnione nieprawidłowości, w dniu zakończenia kontroli w PPL wszczęto kontrolę w podatku VAT, w której wykorzystano dane z pobranych już plików. Brak odnotowania ustalenia typu WJ\_FA w podsystemie *KONTROLA*, nastąpiło przez przeoczenie.

[dowód: załącznik nr 13 do egz. Nr 2]

Złożone wyjaśnienia nie zostały przez kontrolujących uznane.

#### 4.2. Raporty aktywności we WRO-SYSTEM

Na podstawie raportu z modułów WRO\_SYSTEM w wybranym okresie wygenerowanych w aplikacji ustalono ilość logowań pracowników Referatu SKA oraz pracowników Referatu SKP do WRO-System.

W Referacie SKA zadania związane z prowadzeniem czynności sprawdzających w obszarze podatku VAT, weryfikacją zasadności zwrotów VAT oraz obsługą raportów JPK\_VAT zajmowało się 3 pracowników.

Natomiast ilość pracowników Referatu SPK, realizujących zadania w zakresie kontroli podatkowych wraz z kierownikiem, wg stanu na dzień 26.04.2022 r., wynosiła 5 osób. Jak wynika z ustaleń kontroli wszystkie konta użytkowników aplikacji były aktywne.

W okresie objętym kontrolą pracownicy Referatu SKA logowali się do WRO-System korzystając 21400 razy z aplikacji dostępnych w systemie.

Pracownicy Referatu SKP, korzystali 1300 razy z dostępnych aplikacji.

Analizując to zagadnienie stwierdzono, że na bieżąco wykorzystywane były narzędzia informatyczne przez pracowników oraz kierowników kontrolowanych komórek.

Wskazane dla kontrolowanego obszaru: „*Ewidencjonowanie czynności sprawdzających i kontroli podatkowych prowadzonych z wykorzystaniem plików JPK, Zasadność pobrań i prawidłowość wykorzystania plików JPK, Raporty aktywności pracowników kontrolowanych komórek we WRO-SYSTEM*” – stanowią podstawę do przyznania oceny częściowej pozytywnej z uchybieniami 3; zgodnie z kryteriami kontroli dla powyższego obszaru – przy wadze 20% przyznana ocena wyniosła 60 punktów.

Ocena pozostaje w związku ze stwierdzonym uchybieniem w zakresie błędnego zaewidencjonowania bądź niezaewidencjonowania w podsystemie *KONTROLA* właściwych kodów ustaleń.

#### **Ustalenia końcowe oraz ocena:**

Podsumowując wyniki oceny poszczególnych obszarów stwierdzić należy, że w trzech obszarach przyznano ocenę pozytywną z uchybieniami a w jednym pozytywną z nieprawidłowościami.

Powyższe wyniki uzasadniają przyznanie ogólnej pozytywnej z uchybieniami oceny funkcjonowania Urzędu Skarbowego w Strzyżowie w zakresie objętym tematyką kontroli, tj. „Wykorzystanie w trakcie kontroli podatkowych, kontroli celno-skarbowych i czynności sprawdzających danych pobieranych w formie JPK, ich analiza z wykorzystaniem narzędzi informatycznych oraz poprawność ewidencjonowania ich wyników w systemach informatycznych”.

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Strzyżowie nie złożył w terminie 7 dni roboczych od dnia otrzymania projektu (11 lipca 2022 r.), unotywowanych, 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:

1. Kontrole funkcjonalne przeprowadzać nie rzadziej niż raz na kwartał lub zgodnie ze wskazaniem zawartym w innych uregulowaniach wewnętrznych jednostki, z zastrzeżeniem wskazanej wcześniej minimalnej częstotliwości jej sprawowania - § 5 ust. 6 *Instrukcji sprawowania kontroli funkcjonalnej w Izbie Administracji Skarbowej w Rzeszowie*, stanowiącej Załącznik do Zarządzenia Nr 149/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie z 17 lipca 2019 r.
2. Przestrzegać uregulowań wewnętrznych w zakresie prowadzenia dokumentacji związanej z wykreśleniem podatników z rejestru VAT.
3. Przestrzegać wytycznych zawartych w „Standardach dotyczących wyjaśnień i wezwań” z czerwca 2017 r. w zakresie dokumentowania czynności.

4. Przestrzegać przepisów ustawy Ordynacja podatkowa zawartych w Dziale IV Rozdziale 6 – Wezwania oraz Rozdziale 22 – Kary porządkowe, jak również wytycznych Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Rzeszowie w tym zakresie.
5. Przestrzegać przepisów ustawy Ordynacja podatkowa zawartych w Dziale III Rozdział 8 - Przedawnienie.
6. Rzetelnie ewidencjonować zdarzenia w dostępnych systemach informatycznych.

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 30 września 2022 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.

Dyrektor  
Izby Administracji Skarbowej  
w Rzeszowie  
  
wz Piotr Bauman  
D-ca Dyrektora

(pieczęć i podpis Dyrektora Izby Administracji  
Skarbowej w Rzeszowie)

<sup>1</sup> Ocena kontrolowanej działalności winna być sformułowana z punktu widzenia: legalności, gospodarności, celowości i rzetelności. Wskaźnikami 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 należy stosować czterostopniową skalę ocen (ocena pozytywna, pozytywna z uchybieniami, pozytywna z nieprawidłowościami, negatywna).

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 ustalić należy w oparciu o średnią ważoną z ocen cząstkowych poprzez:

- 1) przypisanie poszczególnym ocenom cząstkowym 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 cząstkowej przez wagę przypisaną określone mu zagadnieniu,
- 3) zsumowanie punktów uzyskanych w czterech zagadnieniach podlegających ocenom cząstkowym 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.

W toku kontroli mogą wystąpić stany faktyczne wymagające weryfikacji prezentowanej wyżej skali ocen. Dopuszcza się możliwość podwyższenia lub obniżenia ogólnej oceny o jeden stopień, w przypadku dokonania ustaleń, których nie można jednoznacznie określić kwotowo lub występują okoliczności uzasadniające podwyższenie lub obniżenie oceny, np. wzrost bądź spadek analizowanych zjawisk.

Podwyższenie lub obniżenie oceny ogólnej należy skonsultować z kierownikiem zespołu kontrolnego oraz kierownikiem komórki ds. kontroli. W zakresie ustalania osób odpowiedzialnych za stwierdzone nieprawidłowości należy koncentrować się na osobach bezpośrednio odpowiedzialnych za określoną nieprawidłowość, w kontekście wewnętrznych uregulowań i obowiązków wynikających z zakresów czynności, stosownego przygotowania do wykonywania obowiązków.

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

| Lp.                 | ZAGADNIENIE                                                                                                                                                                                                                                                                                       | WAGA (%) | OCENA CZĄSTKOWA | OCENA OGÓLNA    |
|---------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|-----------------|-----------------|
| [1]                 | [2]                                                                                                                                                                                                                                                                                               | [3]      | [4]             | [5] = [3] x [4] |
| 1.                  | Regulacje wewnętrzne,<br>Nadane uprawnienia do systemów informatycznych,<br>Realizacja kontroli funkcjonalnych.                                                                                                                                                                                   | 20       | 3               | 60              |
| 2.                  | Wykorzystanie plików JPK w czynnościach sprawdzających,<br>Wnioski o odroczenie terminu przesłania JPK-VAT i ich obsługa,<br>Wnioski o ukaranie oraz odstąpienie od ukarania z tytułu nieterminowego złożenia JPK_VAT,<br>Wykreślenia z rejestru podatników VAT w związku z nieskładaniem JPK_VAT | 30       | 3               | 90              |
| 3.                  | Kontrole podatkowe oraz wykorzystanie plików JPK w kontrolach podatkowych.                                                                                                                                                                                                                        | 30       | 2               | 60              |
| 4.                  | Ewidencjonowanie czynności sprawdzających i kontroli podatkowych prowadzonych z wykorzystaniem plików JPK,<br>Zasadność pobrań i prawidłowość wykorzystania plików JPK,<br>Raporty aktywności pracowników kontrolowanych komórek we WRO-System.                                                   | 20       | 3               | 60              |
| <b>Ocena ogólna</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |          |                 | <b>270</b>      |

Ocena końcowa  $270 : 100 = 2,7$  pkt

Otrzymują:

Egz. Nr 1 – Pan Kazimierz Pilecki, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Strzyżowie.

Egz. Nr 2 Aa.