



DYREKTOR
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W GDAŃSKU

2201-IWW[1].0921.21.2024

SPRAWOZDANIE Z KONTROLI

Izba Administracji Skarbowej w Gdańsku

Sprawozdanie z kontroli prowadzonej w Urzędzie Skarbowym w Kościerzynie

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Temat kontroli

Prawidłowość wszczynania kontroli podatkowych bez zawiadamiania wobec wybranych mikroprzedsiębiorców

Jednostka kontrolowana

Urząd Skarbowy w Kościerzynie

ul. Staszica 6

83-400 Kościerzyna

Kierownik jednostki kontrolowanej

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Kościerzynie

- Kamila Dzienisz – od 01.05.2022 r.

Kontrolerzy

Marzena Myszk – główny ekspert skarbowy – koordynator kontroli,

Agnieszka Maciejewska – starszy ekspert skarbowy,

Stanisław Alot – starszy ekspert skarbowy

działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku nr 2201 -IWW[1]1.0921.21.2024 z 12.03.2024 roku oraz z 09.04.2024 roku

Data rozpoczęcia czynności kontrolnych: 12.03.2024 r.

Data zakończenia czynności kontrolnych: 13.05.2024 r.

Podstawa prawna prowadzenia kontroli

art. 20 w zw. z art. 52 ust. 1 ustawy z dnia 15 lipca 2011 roku o kontroli w administracji rządowej(Dz. U. z 2020 r. poz. 224)

Wpisano do ewidencji kontroli: poz. 1/2024

Okres objęty kontrolą

rok 2023

Zakres przedmiotowy kontroli

Zakres badania obejmuje następujące zagadnienia kontroli:

1. wykaz instrukcji, procedur wewnętrznych obowiązujących w urzędzie w 2023 roku związanych z kontrolowanym procesem, a jeżeli tematyka kontroli nie została uregulowana procedurą wewnętrzną urzędu – szczegółową organizacją pracy w formie opisowej z zakresu objętego kontrolą;
2. wykaz osób odpowiedzialnych za nadzór, formę i rodzaj nadzoru w zakresie kontrolowanego zadania w 2023 roku;
3. wykaz komórek organizacyjnych odpowiedzialnych za realizację zadania w 2023 roku;

4. plan kontroli funkcjonalnej na 2023 rok oraz informacji o przeprowadzonych kontrolach funkcjonalnych w 2023 roku obejmujących zakresem temat przedmiotowej kontroli (jeśli były);
5. upoważnienia do kontroli podatkowej i informacji o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej dot. wskazanych mikroprzedsiębiorców;
6. podstawa prawna i przesłanki, na podstawie których zakwalifikowano sprawy do wszczęcia kontroli bez zawiadomienia.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Działania Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kościerzynie w badanym zakresie oceniono pozytywnie z uchybieniami.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Na podstawie okazanych dokumentów oraz analizy wpisów w systemie █████ stwierdzono prawidłowość wszczęcia kontroli podatkowych bez zawiadamiania wobec wybranych mikroprzedsiębiorców (wytypowanych do kontroli).

Niemniej w kilku protokołach kontroli stwierdzono powołanie się na jedynie formalną podstawę prawną uzasadniającą wszczęcie kontroli bez zawiadomienia.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

III.1. Zakres badania

Przestrzeganie zasad prawidłowości wszczynania kontroli podatkowych bez zawiadomienia

III.2. Stan prawny

Regulacje zewnętrzne

1. ustawa z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (t.j. Dz. U. z 2024 r. poz. 236), dalej PP
2. ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383), dalej OP
3. ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (t. j.: Dz. U. z 2024 r. poz. 17), dalej KKS
4. ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (t. j. Dz. U. z 2023 r. poz. 615).

Regulacje wewnętrzne

1. zarządzenie nr 28/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia 30 marca 2023 r. w sprawie nadania regulaminu organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Kościerzynie

III.3. Opis stanu faktycznego

Kontrola w trybie uproszczonym została przeprowadzona na podstawie wskazania Szefa Krajowej Administracji Skarbowej¹. Badaniu poddano prawidłowość wszczynania kontroli podatkowych bez zawiadomienia wobec wybranych mikroprzedsiębiorców.

III.3.1. Instrukcje i procedury wewnętrzne

20 marca 2024 roku Naczelnik US w Kościerzynie złożył wyjaśnienia² w sprawie wykazu instrukcji, procedur wewnętrznych obowiązujących w urzędzie w 2023 roku związanych z kontrolowanym procesem.

W Urzędzie Skarbowym w Kościerzynie w 2023 roku obowiązywały następujące procedury:

- od 16.11.2021 roku do 17.07.2023 roku - Procedura [REDAKTOWANE]
[REDAKTOWANE]
- od 18.07.2023 r. i nadal – Procedura [REDAKTOWANE]
[REDAKTOWANE]

III.3.2. Osoby odpowiedzialne

Ustalono osoby odpowiedzialne za nadzór, formę i rodzaj nadzoru w zakresie kontrolowanego zadania w 2023 roku, tj.:

- Pani Sylwia Kiedrowska – Kierownik Referatu Kontroli Podatkowej - do 31 marca 2023 roku,
- Pan Zenon Czarnowski – Kierownik Referatu Postępowania Podatkowego i Kontroli Podatkowej – od 1 kwietnia 2023 roku,
- Pani Kamila Dzienisz- NUS sprawuje bezpośredni nadzór nad referatem postępowania podatkowego i kontroli podatkowej

III.3.3. Komórki odpowiedzialne

Komórką odpowiedzialną za realizację zadań kontrolnych w 2023 był:

- Referat Kontroli Podatkowej (SKP) do 31.03.2023 roku
- Referat Postępowania Podatkowego i Kontroli Podatkowej (SPO) od 1.04.2023 roku.

III.3.4. Kontrole funkcjonalne

Plan kontroli funkcjonalnej na 2023 rok oraz przeprowadzone w 2023 roku kontrole funkcjonalne nie obejmowały swoim zakresem tematu prawidłowości wszczynania kontroli podatkowych bez zawiadamiania mikroprzedsiębiorców.

¹ [REDAKTOWANE]

² [REDAKTOWANE]

III.3.5. Prawidłowość wszczynania kontroli podatkowych bez zawiadomienia

Badaniu poddano piętnaście wytypowanych kontroli podatkowych na podstawie wspomnianego pisma Szefa Krajowej Administracji Skarbowej. Szczegóły ustaleń przedstawiają tabele poniżej.

Podstawy prawne i przesłanki, na podstawie których zakwalifikowano sprawy do wszczęcia kontroli bez zawiadomienia oraz rodzaj przestępstwa lub wykroczenia uzasadniających wszczęcie kontroli bez zawiadomienia przedstawia tabela nr 1.

Tabela nr 1. Podstawy prawne wszczęcia kontroli bez zawiadomienia

LP	Nr sprawy	Nr zlecenia/ karty kontroli	Podstawa prawna wszczęcia kontroli bez zawiadomienia	Przesłanka do wszczęcia kontroli bez zawiadomienia (syntetycznie)	Rodzaj przestępstwa lub wykroczenia uzasadniający wszczęcie (podstawa prawna)
1			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	brak korekty podatku naliczonego z niezapłaconych faktur	niezawiadomienie o zmianie danych objętych deklaracją (art. 56 KKS)
2			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	nieprawidłowości użytkowania kas rejestrujących	niewykazanie prawidłowej podstawy opodatkowa- nia (art. 54 KKS)
3			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	nie wykazanie do opodatkowania faktur sprzedaży	niewykazanie prawidłowej podstawy opodatkowa- nia (art. 54 KKS)
4			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	brak plików JPK_V7M	Nieprzesłanie deklaracji I ewidencji (Art. 54 i 61a KKS)
5			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	wysoki udział nabyciu towarów i usług związanych z przedmiotem prowadzonej działalności w stosunku do wykazanych z tego tytułu przychodów	niewykazanie prawidłowej podstawy opodatkowa- nia (art. 54 KKS)
6			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	nie wykazanie do opodatkowania faktur sprzedaży	niewykazanie prawidłowej podstawy

					opodatkowania (art. 54 KKS)
7			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	brak wpłat podatku PPE, a wykazywanie sprzedaży w plikach JPK	niepłacenie podatku (art. 57 KKS)
8			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	sprzedaż nieruchomości – brak rozliczenia dochodów w działalności gospodarczej	niewykazanie prawidłowej podstawy opodatkowania (art. 54 KKS)
9			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	brak wpłat podatku PPE, a wykazywanie sprzedaży w plikach JPK	niepłacenie podatku (art. 57 KKS)
10			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	brak wpłat podatku PPE, a wykazywanie sprzedaży w plikach JPK	niepłacenie podatku (art. 57 KKS)
11			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	brak wpłat podatku PPE, a wykazywanie sprzedaży w plikach JPK	niepłacenie podatku (Art. 57 KKS)
12			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	brak wpłat podatku PPE, a wykazywanie sprzedaży w plikach JPK	niepłacenie podatku (art. 57 KKS)
13			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	brak wpłat podatku PPE, a wykazywanie sprzedaży w plikach JPK	niepłacenie podatku (art. 57 KKS)
14			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	brak wpłat zaliczek na podatek CIT w każdym roku podatkowym	niepłacenie podatku (art. 57 KKS)
15			art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP	wysoki udział nabyć towarów i usług związanych z przedmiotem prowadzonej działalności w stosunku do wykazanych z tego tytułu przychodów	niewykazanie prawidłowej podstawy opodatkowania (art. 54 KKS)

W toku prowadzonej kontroli NUS przedłożył kontrolerom następujące dokumenty:

- imienne upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej,
- informacje o przyczynach odstąpienia od zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli wobec podatnika.

Na ich podstawie zbadano prawidłowość wszczęcia kontroli, zgodnie z przepisami ustawy Prawo przedsiębiorców³ i Ordynacja podatkowa⁴.

³ art. 48 ust 11 pkt 2 PP. Zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej nie dokonuje się, w przypadku gdy przeprowadzenie kontroli jest niezbędne do przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia

art. 55 ust. 2 pkt 2 PP. Przepisu ust 1 nie stosuje się, jeżeli:

2) przeprowadzenie kontroli jest niezbędne do przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia”

⁴ art.282c § 3 ustawy OP. Po wszczęciu kontroli informuje się kontrolowanego o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli.

Na dalszym etapie kontroli dokumenty inicjujące kontrole podatkowe porównano z wpisami w systemie [REDAKT]. Wyniki przeprowadzonego badania przedstawia poniższa tabela nr 2.

Tabela nr 2. Analiza kontroli na podstawie okazanych dokumentów i systemu [REDAKT]

Lp.	Nr sprawy	Data wystawienia upoważnienia/ doręczenia/ podatek/ okres objęty kontrolą	Data wystawienia zawiadomienia o przyczynie odstąpienia/ data doręczenia/	Uzasadnienie przyczyny braku zawiadomienia wskazane w protokole kontroli / uzasadnianie szczegółowe w protokole A.3 (materialne)	Wynik kontroli kontrola pozytywna/negatywna
1	[REDAKT]	04.01.2023 04.01.2023 VAT 02-04/2022	04.01.2023 04.01.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP brak uzasadnienia materialnego	pozytywna
2	[REDAKT]	04.01.2023 04.01.2023 PIT, VAT 2021	04.01.2023 04.01.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP brak uzasadnienia materialnego	pozytywna
3	[REDAKT]	03.03.2023 03.03.2023 PIT 2021	03.03.2023 03.03.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP uzasadnienie materialne	pozytywna
4	[REDAKT]	06.03.2023 07.03.2023 VAT 01/2023	06.03.2023 07.03.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP brak uzasadnienia materialnego	pozytywna
5	[REDAKT]	05.04.2023 05.04.2023 PIT, VAT 2021	05.04.2023 05.04.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP uzasadnienie materialne	pozytywna
6	[REDAKT]	09.12.2022 16.12.2022 11.01.2023 16.01.2023 VAT 06-10/ 2021 i 07/2021- 10/2022	09.12.2022 16.12.2022 11.01.2023 16.01.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP uzasadnienie materialne	pozytywna
7	[REDAKT]	10.05.2023 12.05.2023 PPE 01-03/2023	11.05.2023 12.05.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP brak uzasadnienia materialnego	pozytywna

8		29.05.2023 29.05.2023 PPL, VAT 2021 20.06.2023 03.07.2023 PPL, VAT 2021-2022	29.05.2023 29.05.2023 03.07.2023 03.07.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP uzasadnienie materialne	pozytywna
9		29.05.2023 31.05.2023 PPE 01-04/2023	29.05.2023 31.05.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP brak uzasadnienia materialnego	pozytywna
10		22.06.2023 23.06.2023 PPE 01-05/2023	22.06.2023 23.06.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP brak uzasadnienia materialnego	pozytywna
11		13.07.2023 26.07.2023 PPE 01-05/2023	13.07.2023 26.07.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP brak uzasadnienia materialnego	pozytywna
12		13.07.2023 14.07.2023 PPE 01-05/2023	13.07.2023 14.07.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP brak uzasadnienia materialnego	pozytywna
13		29.08.2023 30.08.2023 PPE 01-07/2023	29.08.2023 30.08.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP brak uzasadnienia materialnego	pozytywna
14		29.08.2023 29.08.2023 CIT 01-07/2023	29.08.2023 29.08.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP brak uzasadnienia materialnego	pozytywna
15		03.10.2023 09.10.2023 PIT, VAT 2022	03.10.2023 09.10.2023	art.48 ust. 11 pkt 2 PP uzasadnienie materialne	pozytywna

W toku badania stwierdzono:

- okazane zawiadomienia posiadają informację o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli,
- kontrolujący doręczyli kontrolowanym przedsiębiorcom informacje o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej,
- wszystkie kontrole zostały prawidłowo wszczęte, podatnicy potwierdzili otrzymanie zawiadomienia.

Na piętnaście wytypowanych kontroli podatkowych, wszystkie zakończyły się wynikiem pozytywnym.

Dodatkowo stwierdzono

Zweryfikowano czy we wszystkich 15 badanych sprawach w protokołach kontroli podatkowej umieszczono uzasadnienie przyczyny braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli zgodnie z art. 48 ust. 10 ustawy PP.

Ustalono, że w piętnastu badanych sprawach, protokoły kontroli podatkowej zawierały część A.3 „Informacja o powodach braku zawiadomienia kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej”, w której:

- w dziesięciu sprawach⁵, jedynie powołano treść art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP oraz zamieszczono informację, że kontrolowanego podatnika powiadomiono o przyczynie braku zawiadomienia, wskazując numer i datę pisma będącego załącznikiem do protokołu kontroli (opisano prawdopodobieństwo popełnienia przestępstwa lub wykroczenia w części A1 protokołu kontroli)
- w pięciu sprawach⁶, oprócz powołania treści art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP i zamieszczenia informacji, że kontrolowanego powiadomiono o przyczynie braku zawiadomienia, wskazując numer i datę pisma będącego załącznikiem do protokołu kontroli, wskazano również konkretną materialną podstawę braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli.

Z wyżej wymienionego przepisu art. 48 ust. 10 ustawy PP, wynika obowiązek umieszczania w protokole kontroli uzasadnienia przyczyny braku zawiadomienia, czyli elementów bliżej identyfikujących samą przyczynę braku zawiadamiania, a nie tylko formalnej podstawy prawnej. W wyżej wskazanych dziesięciu sprawach samo podanie podstawy prawnej i treści art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy PP, nie może być uznane za wystarczającą realizację, wskazanego w art. 48 ust. 10 ustawy PP, obowiązku uzasadnienia przyczyny braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli (przyczyny materialnej).

Ustalenia

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono uchybienie nieumieszczenia w protokole kontroli materialnego uzasadnienia przyczyny braku zawiadomienia

Nieprawidłowości nie stwierdzono.

IV. Zalecenia

Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku poleca każdorazowe podawanie w protokole kontroli szczegółowej (materialnej) przyczyny braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej bez zawiadomienia.

Na podstawie art. 49 ustawy o kontroli w administracji rządowej, w nawiązaniu do przedstawionych powyżej ustaleń kontroli, proszę o przedłożenie w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego sprawozdania z kontroli informacji

⁵ pozycja nr 1,2,4,7,9,10,11,12,13,14 tabela nr 2

⁶ pozycja nr 3,5,6,8,15 tabela nr 2

o sposobie wykorzystania zaleceń, wykorzystania wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości. Informacje w powyższym zakresie powinny wskazywać konkretne działania i sposób ich realizacji.

Jednocześnie w związku z poleceniem Ministerstwa Finansów zobowiązuję do przekazania do kierownika komórki ds. kontroli tut. Izby Administracji Skarbowej informacji o rezultatach wdrożonych zaleceń pokontrolnych w terminie 9 miesięcy licząc od daty sporządzenia przez jednostkę kontrolowaną informacji o zrealizowaniu zaleceń pokontrolnych.

V. Pozostałe informacje

Zgodnie z art. 52 ust. 5 ustawy o kontroli w administracji rządowej, kierownik jednostki kontrolowanej, w terminie 3 dni roboczych od dnia otrzymania sprawozdania, ma prawo przedstawić do niego stanowisko. Nie wstrzymuje to realizacji ustaleń kontroli.

Sprawozdanie z kontroli zostało sporządzone w formie elektronicznej, przesłane do kierownika jednostki kontrolowanej za pośrednictwem Systemu Zarządzania Dokumentami (SZD).

Gdańsk, 13 maja 2024 roku

Z wyrazami szacunku

Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Gdańsku
Edyta Sławnikowska
(kwalifikowany podpis elektroniczny)