

Protokół kontroli
Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie
ul. Cybernetyki 19 B (kod 02-677), Regon 012108640

Dyrektorem Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie od dnia 20.04.2010 r. jest Pan Aleksy Oszmiańczuk. Poprzednio Dyrektorami Urzędu byli: od 21.02.2005 r. Pani Eulalia Zieniuk, od 01.09.2009 r. do 19.04.2010 r. Pan Dariusz Ćwikowski, pełniący obowiązki Dyrektora Urzędu. [Dowód: akta kontroli, str. 5-7]

Jednostką nadrzędną nad kontrolowaną jest Ministerstwo Finansów, ul. Świętokrzyska 12, (00-916 Warszawa).

Kontrolę przeprowadzili kontrolerzy z Departamentu Budżetu i Finansów Najwyższej Izby Kontroli:

– Halina Siembor – główny specjalista kontroli państwowej, na podstawie upoważnienia do kontroli Nr 070113 z dnia 06.09.2010 r. w okresie od dnia 7 września 2010 r. do dnia 30 listopada 2010 r., z przerwą w dniach: 20-21 i 23-24 września 2010 r., 15 października.

[Dowód: akta kontroli, str. 1]

– Katarzyna Smagała – starszy inspektor kontroli państwowej, na podstawie upoważnienia do kontroli Nr 070113 z dnia 06.09.2010 r. w okresie od dnia 7 września 2010 r. do dnia 30 listopada 2010 r., z przerwą w dniach: 11, 20-21 i 23-24 września, 15-20 października 2010 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 3]

Przedmiotem kontroli była prawidłowość postępowań kontrolnych i podatkowych prowadzonych przez organy kontroli skarbowej. Kontrolą objęto okres od 1 stycznia 2008 r. do 30 czerwca 2010 r.

W toku kontroli ustalono, co następuje:

Podstawowe dane organizacyjno – prawne

Urząd Kontroli Skarbowej w Warszawie, zwany w dalszej treści „Urzędem”, posiada statut nadany zarządzeniem Nr 42 Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2003 r. w sprawie nadania statutu urzędowi kontroli skarbowej¹, stanowiący załącznik do tego zarządzenia.

Terytorialny zasięg działania Urzędu obejmuje obszar województwa mazowieckiego².

Zadania urzędów kontroli skarbowej określa ustawa z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej³, zwana dalej „uok” lub „ustawy o kontroli skarbowej”.

¹ Zarządzenie Nr 42 Ministra Finansów z dnia 24 grudnia 2003 r. w sprawie nadania statutu urzędowi kontroli skarbowej (Dz. Urz. MF Nr 17, poz. 96 ze zm.).

² Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 7 grudnia 1998 r. w sprawie określenia siedzib i terytorialnego zasięgu działania urzędów kontroli skarbowej (Dz.U. Nr 153, poz. 995).

Organizację wewnętrzną i szczegółowy zakres działania Urzędu w okresie od 01.01.2008 r. określały kolejno regulaminy organizacyjne nadane przez Dyrektora Urzędu zarządzeniami w sprawie Regulaminu organizacyjnego Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie, opracowanymi m.in. na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 czerwca 2002 r. w sprawie organizacji urzędów kontroli skarbowej⁴:

- a) Nr 25/2007 z dnia 12.06.2007 r., data wejścia w życie – 15.06.2007 r.;
- b) Nr 46/2008 z dnia 08.12.2008 r., data wejścia w życie – 22.12.2008 r.;
- c) Nr 14/2009 z dnia 10.03.2009 r., data wejścia w życie – 16.03.2009 r.;
- d) Nr 37/2009 z dnia 30.09.2008 r., data wejścia w życie – 01.10.2009 r.;
- e) Nr 03/2010 z dnia 11.01.2010 r., data wejścia w życie – 13.01.2010 r.;

Zgodnie z ww. Regulaminami, w strukturze organizacyjnej Urzędu w okresie objętym kontrolą funkcjonowały m.in. zamiejscowe komórki organizacyjne znajdujące się w Ciechanowie, Płocku, Radomiu i Siedlcach (w tym wydziały kontroli podatkowej oraz sekcje planowania i sprawozdawczości/analiz).

[Dowód: akta kontroli, str. 9, 11-13]

Poleceniem służbowym Nr 2/2008 Dyrektora UKS Warszawie z 22.02.2008 r. w Urzędzie wprowadzono m.in. wzory formularzy dokumentów związanych z postępowaniem kontrolnym oraz kontrolą podatkową i zobowiązano pracowników do ich stosowania. Wzory te były systematycznie uaktualniane oraz uzupełniane Poleceniami Służbowymi Dyrektora Urzędu w sprawie wprowadzenia zmian we wzorach formularzy dokumentów związanych z postępowaniem..., tj. Poleceniami Nr: 1/2009 z 20.01.2009 r., 3/2009 z 22.01.2009 r., 4/2009 z 23.01.2009 r., 5/2009 z 11.02.2009 r., 7/2009 z 08.04.2009 r., 10/2009 z 08.10.2009 r., 11/2009 z 09.10.2009 r., 14/2009 z 19.10.2009 r., 15/2009 z 21.10.2009 r., 04/2010 z 23.08.2010 r., 06/2010 z 06.09.2010 r.

Dowód: akta kontroli, str. 335-337]

1. Rejestry i ewidencje prowadzone w UKS

Urząd prowadzi 9 rejestrów i ewidencji (wyłącznie w wersji elektronicznej), związanych z realizacją zadań jednostki, w tym systemów obiegu dokumentów i ewidencji korespondencji, z wyłączeniem systemów związanych z zarządzaniem kadrami i finansami.

[Dowód: akta kontroli, str. 1333-1343]

³ Dz.U. z 2004 r. Nr 8, poz. 65 ze zm.

⁴ Dz.U. Nr 96, poz. 856 ze zm.

2. Wdrażanie i wykorzystywanie systemu wspomagania kontroli ISKOS

Według wyjaśnień z 27.09.2010 r. Kierownika Wydziału Informatyki Andrzeja Niedziałka⁵:

- od września 2007 r. rozpoczął się proces szkolenia administratorów i użytkowników systemu ISKOS, w związku z czym urzędy kontroli skarbowej zostały zobligowane przez Departament Kontroli Skarbowej (KS) do przygotowania sal szkoleniowych oraz wytypowania przyszłych administratorów oraz instruktorów. Do 15.10.2007 r. administrator centralny oraz administratorzy lokalni wprowadzili do systemu zawartość słowników, struktury organizacyjne urzędów oraz konta wszystkich ówczesnych użytkowników. Natomiast system nadawania uprawnień użytkownikom (warunek skorzystania przez użytkowników z systemu ISKOS) został opracowany i przetestowany w wersji finalnej dopiero w lipcu 2008 r. Zgodnie z wytycznymi⁶ Departamentu Kontroli Skarbowej w Ministerstwie Finansów (Departamentu KS), skierowanymi do dyrektorów UKS oraz z wdrożoną „Polityką bezpieczeństwa danych osobowych w Informatycznym Systemie Wspomagania Kontroli Skarbowej ISKOS” i „Instrukcją zarządzania Informatycznym Systemem wspomagania Kontroli Skarbowej ISKOS”, ponownie założono konta wszystkim pracownikom Urzędu, nadano im uprawnienia a następnie większość z nich została (zgodnie z ww. wytycznymi) zablokowana;
- w związku z pojawiającymi się kolejnymi błędami, system ISKOS do chwili obecnej nigdy nie został w całości udostępniony użytkownikom, ograniczono się do udostępnienia dla wytypowanych użytkowników modułów: „Identyfikacja Podatnika – MIP” oraz „Wspomaganie czynności kontrolnych”, wykorzystującego dodatkową aplikację „Ocean GenRAP”⁷;
- do Modułu MIP upoważnione są w Urzędzie 22 osoby z komórek wywiadu skarbowego oraz Wydziału analizy ryzyka;
- w dostępnych modułach użytkownicy nie rejestrują żadnych dokumentów, korzystają jedynie z danych przechowywanych przez system;
- Urząd posiada w wersji elektronicznej następującą dokumentację systemową: Podręcznik administratora i użytkownika systemu ISKOS, dokumentację zawierającą politykę bezpieczeństwa, procedury i instrukcje, udostępniając ją poprzez sieć intranetową wszystkim zainteresowanym pracownikom;
- ogółem w okresie od 01.01.2007 r. do 20.09.2010 r. odbyło się 27 szkoleń zewnętrznych związanych z wdrażaniem systemu ISKOS, w którym uczestniczyło 22 pracowników Urzędu

⁵ Pan Andrzej Niedziałek Decyzją Nr 8 Rady Projektu „Przekazanie systemu ISKOS urzędom kontroli skarbowej” z 24.01.2008 r. został wyznaczony na centralnego administratora systemu (aplikacji) ISKOS.

⁶ Pisma z 11.02.2009 r. KS3/041/030/PAR/09/1079 z 09.02.2009 r. i KS3/041/034/PAR/09/1079.

⁷ Aplikacja ta dostępna na stacjach mobilnych, przeznaczona jest do importu i analizy danych z systemów FK podatnika. Przeprowadzone próby oraz kontrole testowe wykazały jednak niewielką przydatność tego programu do planowanych zastosowań. Do zadań tych wykorzystywany jest więc nadal program ACE.

oraz dwa szkolenia wewnętrzne, w których udział wzięło 34 pracowników. Organizatorem tych szkoleń był Departament KS:

- w przeważającej mierze szkolenia miały charakter spotkań i narad instruktażowych, służących wymianie informacji oraz ujednoczeniu działań. Tematem tych spotkań były (szczególnie w I etapie): analiza i stopień przygotowania urzędów do wprowadzenia aplikacji ISKOS, zdiagnozowanie potrzeb i zaplanowanie działań w celu szybkiego wdrożenia systemu, wykorzystanie narzędzi informatycznych w systemie do zwalczania szarej strefy, standaryzacja dokumentacji kontrolnej,
- organizowano również szkolenia przeznaczone dla osób pełniących funkcje administratorów systemu ISKOS, administratorów danych osobowych informatycznego wspomaganie kontroli skarbowej w urzędach, administratorów bezpieczeństwa informacji,
- ponadto szkolenia kierowane były do kierowników komórek informatycznych w zakresie: nadawania uprawnień w systemie, przepustowości sieci, oprogramowania i licencji terminalowych, przeanalizowania ról i uprawnień systemowych, wykorzystania serwerów plików,
- przygotowano warsztaty dla analityków ISKOS, pracowników komórek kancelaryjnych (z modułu zarządzania dokumentami) oraz przedstawicieli Zespołu ds. kontroli jakości,
- w 2007 r. zorganizowano szkolenie (w dwóch turach) dla instruktorów (supertrenerów) z zakresu „Modułu planowania procesu kontroli” w systemie IISKOS i Centralnej bazy podmiotów (3 uczestników). Osoby te zostały zobowiązane do przeprowadzenia w Urzędzie szkoleń kaskadowych w ww. zakresie (przeszkolono dodatkowo 34 pracowników),
- w latach 2007 – 2008 z inicjatywy Ministerstwa odbyły się także dwa szkolenia z „Modułu wspomaganie kontroli w systemie ISKOS - Ocean GenRap” oraz z obsługi aplikacji Ocean GenRap,

– w ramach procesu naprawczego systemu ISKOS wprowadzane są kolejne poprawki i modyfikacje. Od 2009 r. odbywają się spotkania w celu testowania poprawionych modułów: „Administracyjnego” i „Obsługi kontroli”. [Dowód: akta kontroli, str. 15-40, 103]

W sprawie wykorzystywania przez Urząd baz danych będących w posiadaniu innych organów i instytucji ustalono, co następuje.

- resort Ministerstwa Finansów:

1) POLTAX: System zaprojektowany został jako system w strukturze rozproszonej. W efekcie, każdy urząd skarbowy posiada własną instancję programu z własnymi serwerami działającymi na lokalnych adresach sieciowych. Właścicielami danych są naczelnicy urzędów skarbowych. Z tego powodu bardzo trudno było zorganizować udostępnienie danych przetwarzanych w systemie *POLTAX* dla innych jednostek resortu, w tym dla kontroli skarbowej. Dopiero w 2005 r. udało się

(poprzez IS w Warszawie) uzyskać systematyczny dostęp do danych o podatnikach, dla których właściwe są tzw. Mazowieckie Urzędy Skarbowe. Wykorzystując przekazany przez Urząd skrypt SQL, Urzędy te generują dwa razy do roku wykazy obsługiwanych podmiotów i przekazują je do UKS.

Aby zrealizować dostęp do danych z *POLTAX* dla innych niż urzędy skarbowe jednostek resortowych, Departament DI wdrożył w lipcu 2003 r. system *RemDat*. Jest to program typu „klient”, który umożliwia poprzez predefiniowane zapytania skryptowe uzyskanie danych o konkretnym podatniku z wybranych urzędów skarbowych. Pierwsza stacja dostępowa z systemem *RemDat* uruchomiona została w UKS w Warszawie w styczniu 2004 r. Obecnie w siedzibie Urzędu przygotowanych jest pięć stanowisk komputerowych do systemu *RemDat* oraz sześć stanowisk w lokalizacjach zamiejscowych. Problemem dla Urzędu jest zablokowanie przez Departament DI od 2007 r. nadawania uprawnień dla nowych użytkowników, w wyniku zmian personalnych, w Siedzibie Urzędu uprawnienia posiadają tylko cztery osoby.⁸

Zadaniem systemu *RemDat* jest dostarczanie informacji (głównie osobom prowadzącym kontrole) o wytypowanym podatniku. Nie umożliwia on jednak wyselekcjonowania informacji dotyczących grupy podmiotów lub interesującego zagadnienia. Dla takich celów analitycznych zaprojektowane i wdrożone zostały tzw. dwie hurtownie danych oparte o dane z systemu *POLTAX: WHTAX* – obejmujący dane z deklaracji podmiotów prawnych, którym administruje Izba Skarbowa w Katowicach oraz *SPR* – gromadzący informacje o osobach fizycznych, administrowany przez Departament DI. Dane do tych hurtowni przekazują wszystkie urzędy skarbowe w kraju z kwartalnym opóźnieniem. Do obu tych hurtowni posiadają uprawnienia wszyscy pracownicy Wydziału analizy ryzyka w UKS w Warszawie.

2) VIES (System wymiany informacji w zakresie podatków od towarów i usług) – zasoby systemu udostępnione zostały urzędowi kontroli skarbowej w 2004 r. Aktualnie do systemu dostęp posiada 24 upoważnionych pracowników we wszystkich lokalizacjach Urzędu. Administratorem systemu jest Izba Skarbowa w Poznaniu.

3) KCIK – dostęp do Krajowego Centrum Informacji Kryminalnych Urząd otrzymał w 2004 r. (odbiór czytnika oraz kart kryptograficznych nastąpił w maju tego roku). Uprawnienia do systemu posiadają dwie osoby. Do systemu wprowadzane są dane w zakresie postępowań karnych skarbowych prowadzonych przez Urząd.

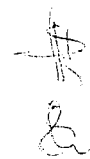
⁸ Według informacji uzyskanych we wrześniu 2010 r. na spotkaniu kierowników komórek informatycznych, właścicielem systemu *RemDat* będzie Departament Kontroli Skarbowej, co ułatwić ma podejmowanie decyzji co do uprawniania użytkowników z urzędów kontroli skarbowej.

4) ALINA – System Analizy Zgłoszeń Celnych udostępniony został urzędowi kontroli skarbowej w 2007 r. Pierwszym czterem pracownikom Urzędu uprawnienia zostały przekazane w czerwcu 2007 r., a kolejnym trzem – w lipcu 2009 r. Administratorem systemu jest Departament Kontroli Celno-Akcyzowej i Kontroli Gier.

5) KRET – Konsola Raportowania Eksportu Towarów jest programową nakładką (aplikacją opartą o bazy systemu źródłowego) umożliwiającą generowanie predefiniowanych raportów z Systemu Kontroli Eksportu (ECS). W październiku 2007 r. aktywowane zostały konta czterem użytkownikom z Urzędu. Jednocześnie do Dyrektora IC w Krakowie przekazano listę kolejnych 36 osób wytypowanych z merytorycznych komórek Urzędu. Jak dotąd, dla urzędów kontroli skarbowej aplikacja nie została w pełni uruchomiona.

Planowane jest udostępnienie urzędowi kontroli skarbowej kolejnego systemu – KRIT, będącego analogiczną przeglądarką danych z systemu CELINA (System Obsługi Deklaracji).

6) Baza Podmiotów Szczególnych: w 2009 r. opracowany został nowy system pod nazwą Wojewódzkie Bazy Danych. Autorami byli pracownicy IS w Łodzi. System powstał we współpracy z Departamentem AP. Pierwotnie przeznaczony był dla urzędów skarbowych i umożliwiał przeglądanie oraz edycję danych w zakresie: Podmioty "nieistniejące" i nierzetelne, Dostawy wewnątrzspółnotowe uznane za "krajowe", Podmioty podejrzane o bycie "znikającymi podatnikami", Podmioty deklarujące nagły i znaczący wzrost wewnątrzspółnotowych transakcji, Podatnicy nowozarejestrowani, dokonujący transakcji wewnątrzspółnotowych o "znaczących wartościach", Podatnicy podejrzani o dokonywanie oszustw w transakcjach wewnątrzspółnotowych (z wyłączeniem oszustw typu "znikający podatek"), Zidentyfikowane obszary ryzyka, Obrót paliwami, Podmioty dokonujące prób wyłudzenia zwrotu nadpłaty z Zeznań, Wykaz faktur i wartości poniesionych wydatków (VZM), Podmioty wykreślone z rejestru podatników VAT, Podatnicy pozbawieni prawa wykonywania działalności gospodarczej, Dane podmiotów z krajów członkowskich UE zidentyfikowanych przez władze podatkowe jako znikający podatnicy. Jego udostępnienie wszystkim izbom skarbowym i urzędowi skarbowym nastąpiło w kwietniu 2010 r., kiedy to w związku z dużą modyfikacją Systemu zmieniono jego nazwę na Baza Podmiotów Szczególnych. Od 11.06.2010 r. dostęp do zasobów Systemu posiadają również pracownicy urzędów kontroli skarbowej. Zgodnie z przekazaną w listopadzie 2009 r. do Departamentu KS zbiorczą listą wytypowanych do korzystania z Systemu użytkowników, administratorzy w IS w Łodzi założyli dla pracowników Urzędu 230 kont. Zarówno liczba czynnych kont, jak również zakres uprawnień podlega ciągłym modyfikacjom.



- resort MSWiA:

Zgodnie z ustawą Prawo o ruchu drogowym⁹ (art. 80c, ust. 1 pkt. 8 oraz art. 100c ust. 1, pkt. 10), jednostkom kontroli skarbowej przysługuje prawo dostępu do informacji zawartych w ww. ewidencjach. W marcu 2008 r. Departament Kontroli Resortowej poinformował wszystkie jednostki kontroli skarbowej o możliwości wystąpienia do MSWiA o udostępnienie m.in. zasobów z systemów: CEL – Centralna Ewidencja Ludności (dawniej PESEL) i CEPiK – Centralna Ewidencja Pojazdów i Kierowców. Urząd zgłosił potrzebę zainstalowania dwóch stanowisk do systemu CEL (w tym jednego na potrzeby Wydziału DA) oraz jednego do systemu CEPiK oraz – ze względu na brak odpowiednich stanowisk komputerowych oraz drukarek stanowiskowych – oszacował łączne koszty z tego tytułu (jednorazowe koszty inwestycji ok. 12 tys. zł oraz koszty miesięczne – ok. 1,4 tys. zł). W związku z brakiem zarezerwowanych środków, zwrócono się o dofinansowanie ze strony Ministerstwa Finansów. W czerwcu 2008 r. Departament KS potwierdził¹⁰ możliwość ubiegania się o dostęp do zbiorów CEL i CEPiK. W związku z planowaną przeprowadzką siedziby Urzędu oraz realnymi kosztami związanymi z podłączeniem danej lokalizacji do sieci PESEL-NET, realizację podłączenia do obu systemów odłożono na rok następny – po zmianie lokalizacji siedziby Urzędu.

W marcu 2009 r. MSWiA na swoim portalu internetowym podało oficjalną informację o wdrożeniu programu komputerowego (aplikacja Obsługi Zapytań Zewnętrznych – OZZ), przeznaczonego do udostępniania poprzez sieć publiczną – Internet, danych i informacji gromadzonych w SI CEPiK dla podmiotów uprawnionych na mocy ustawy Prawo o ruchu drogowym. Materiały informacyjne oraz wszystkie dostępne formularze zostały udostępnione w sieci LAN Urzędu. Dalsza realizacja ubiegania się o dostęp do Systemów CEL i CEPiK wymaga odrębnych decyzji.

[Dowód: akta kontroli, str. 61, 103]

Ponadto Urząd korzysta poprzez sieć internetową z ogólnodostępnych baz danych w zakresie nieodpłatnie udostępnionym (np. KRS) oraz z: Info Veriti Polska Sp. z o.o. na podstawie umowy z 2009 r. o dostępie do informacji gospodarczych o przedsiębiorstwach, AdPilot-Paweł Chodczak na podstawie umowy z 2009 r. o dostępie do systemu Allekontrola, umożliwiającego pobieranie informacji o transakcjach przeprowadzanych na portalu aukcyjnym Allegro oraz z baz danych WUS w zakresie informacji o zarejestrowanych podmiotach gospodarczych (REGON)

Na podstawie Porozumienia z 18.09.2009 r. o współpracy pomiędzy Dyrektorem Izby Skarbowej w Warszawie a Dyrektorem Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie (zwanego dalej „Porozumieniem z 18.09.2009 r.”), Urząd korzysta z przekazywanych przez naczelników urzędów

⁹ Dz.U. z 2005 r. Nr 108, poz.908 ze zm.

¹⁰ Pismo z 24.06.2008 r. znak: RK13/042/1493/AG/08/4873.

skarbowych materiałów i informacji oraz danych przydatnych do wykorzystania w trakcie kontroli skarbowych, w tym danych z baz CZM. Informacje te wykorzystywane są zarówno w procesie przygotowania materiałów do planowanych postępowań kontrolnych, jak również do celów analitycznych i sprawozdawczych. [Dowód: akta kontroli, str. 19, 103]

Urząd wielokrotnie podejmował próby dostępu do baz danych innych jednostek, takich jak: MSWiA (PESEL-NET), ZUS, Izba Celna w Warszawie, Izba Skarbowa w Warszawie, urzędy skarbowe. Jednakże w większości przypadków nie mogły być one zrealizowane ze względu na problemy natury: technicznej (jednostka administrująca nie posiadała możliwości bezpiecznego zorganizowania udostępniania danych, lub system w strukturze rozproszonej, uniemożliwiającej udostępnianie danych online), prawnej (ograniczenia wynikające z wymagań niektórych ustaw, np. ustawy o ochronie danych osobowych), organizacyjnej, (np. braku decyzji jednostki nadrzędnej w przypadku urzędów skarbowych), a także finansowej. [Dowód: akta kontroli, str. 55-62, 63-64]

3. Planowanie kontroli, kryteria typowania podmiotów do kontroli

Zgodnie z zapisami Regulaminów organizacyjnych Urzędu obowiązujących w okresie objętym kontrolą, opracowywanie: projektów okresowych (półrocznych) planów kontroli na lata 2008 – 2010 (I półrocze), kryteriów typowania podmiotów do kontroli, weryfikacja wniosków o wszczęcie kontroli skarbowej, koordynowanie zagadnień dot. e-handlu, w tym typowanie podmiotów do kontroli należało do zadań Wydziału planowania i sprawozdawczości (DA) (do 21.12.2008 r. – Wydziału Analiz i Planowania). Od 22.12.2008 r. część zadań przejęła nowopowstała komórka, tj. Oddział/Wydział analizy ryzyka¹¹. Do zadań tej komórki należało m.in.: zbieranie i przetwarzanie informacji dla potrzeb kontroli skarbowej przez identyfikowanie i charakteryzowanie obszarów działalności gospodarczej i funkcjonujących tam podmiotów z punktu widzenia potencjalnych uszczupień podatkowych, w tym pod kątem typowania podmiotów do kontroli, sporządzanie wniosków na podstawie przeprowadzonych analiz w celu wykorzystania przez inne komórki urzędu lub resortu, a także – wspólnie z Wydziałem wywiadu skarbowego – przygotowywanie propozycji kontroli źródeł nieujawnionych przychodów oraz realizowanie zadania w zakresie e-handlu. Do zadań Komórek planowania i analiz/sprawozdawczości w Ciechanowie, Płocku, Radomiu i Siedlcach należało m.in. rozpoznawanie podmiotów przewidzianych do kontroli, pozwalające bardziej efektywnie je selekcjonować.

Zatwierdzanie okresowych planów kontroli skarbowej zastrzeżone było do wyłącznej kompetencji Dyrektora Urzędu. [Dowód: akta kontroli, str. 67-71]

¹¹ Do dnia 10.09.2009 r. – Oddział analizy ryzyka (W1R), a od 01.10.2009 – Wydział analizy ryzyka (W1R).

3.1. Wewnętrzne procedury opracowywania projektów planów kontroli oraz kryteria typowania podmiotów do kontroli.

Zgodnie z ustaleniami Regulaminów organizacyjnych Urzędu, obowiązujących w okresie 2008 – 2010, do zadań Wydziału DA (do 21.12.2008 r. – Wydziału Analiz i Planowania) należało m.in. opracowywanie projektów okresowych planów kontroli oraz kryteriów typowania podmiotów do kontroli. [Dowód: akta kontroli, str. 69-71]

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie nie zostały opracowane kryteria typowania podmiotów do kontroli a także wewnętrzna procedura opracowywania projektów planów kontroli.

[Dowód: akta kontroli, str. 97-99, 101-103]

Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej w „Wyniku kontroli” z 30.07.2009 r.¹² wniósł m.in. o opracowanie i wprowadzenie w Urzędzie kryteriów typowania podmiotów do kontroli oraz ustalenie wewnętrznej procedury przygotowania planów kontroli i ich realizacji. W piśmie z 24.08.2009 r. znak: UKS1491/D/090/3/09/20/900, informującym Ministra Finansów o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków pokontrolnych, Dyrektor Urzędu Eulalia Zieniuk podała m.in., że „zarządzeniem Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej nr 33/2009 z 19.08.2009 r. został powołany Zespół ds. opracowania w trybie nadzwyczajnym procedury sporządzania planów i ich realizacji oraz kryteriów typowania podmiotów do kontroli. Przedmiotowe procedury zostaną opracowane najpóźniej do 30 września 2009 r.” [Dowód: akta kontroli, str. 73, 107-113, 117]

W sprawie przyczyn niezrealizowania ww. Zespół zadań określonych w powołującym go zarządzeniu nr 33/2009, Dyrektor Urzędu Aleksy Oszmiańczuk wyjaśnił¹³ m.in., że Przewodniczącym Zespołu została Barbara Kralska – Wicedyrektor Urzędu. „Z uzyskanych informacji (m.in. od członków Zespołu) wynika, że z nieustalonych przyczyn nie doszło ani do zaplanowanego na dzień 27.08.2009 r. spotkania ani do sformalizowania w formie pisemnej projektu wytycznych do procedur planowania kontroli. (...) Wobec upływu znacznego czasu od tego wydarzenia, jak również z przyczyn obiektywnych (objęcie przeze mnie stanowiska Dyrektora Urzędu dopiero od dnia 20.04.2010 r.), nie jestem w stanie wyjaśnić powyższego, jednak pragnę przedstawić sytuację kadrową oraz organizacyjną, jaka wówczas miała miejsce w UKS w Warszawie i niewątpliwie rzutowała na niewykonanie zamierzonych zadań. Pani Wicedyrektor Barbara Kralska od 15.07.2009 r. do 12.01.2010 r. kierowała Pionem I ds. zwalczania przestępczości podatkowej (W1), nadzorowała m.in. Wydział planowania i sprawozdawczości (W1A) oraz Wydział Analizy ryzyka (W1R). (...) Od 01.09.2009 r. nastąpiła zmiana na stanowisku Dyrektora Urzędu, po odejściu na emeryturę Pani Dyrektor Eulalii Zieniuk, oddelegowany

¹² Wynik kontroli nr KS11/0813/48/KVB/09, przekazany Dyrektorowi Urzędu przy piśmie z dnia 30.07.2009 r.

¹³ Wyjaśnienia z 26.10.2010 r., znak: UKS1491/DW/090/1/10/2/901.

do pełnienia obowiązków Dyrektora UKS został Pan Dariusz Ćwikowski. (...) Pan D. Ćwikowski podejmował intensywne czynności w celu poprawienia i usprawnienia pracy (...), wydzielił Wydział Planowania i sprawozdawczości z Pionu W1(...), kierowanego przez Panią Wicedyrektor B. Kralską (...) Wydział planowania i sprawozdawczości podlegał już bezpośrednio Dyrektorowi Urzędu (...). Wymagało to niewątpliwie zmiany koncepcji zaplanowanych dotychczas procedur, tym bardziej, że Pan D. Ćwikowski zauważył konieczność wsparcia istniejących i stosowanych procedur systemem informatycznym – co wymaga czasu – i rozpoczął rozbudowę informatycznego systemu wspomagania procedur (zarówno planowania, jak i kontroli). Z dniem 13.01.2010 r. (...) Pani Wicedyrektor B. Kralaska przestała kierować Pionem W1 (...), zaś od 13.01.2010 r. pełniła obowiązki Wicedyrektora ds. administracji, informatyki i zadań zleconych (DU) – do dnia 15.06.2010 r., tj. do dnia jej odwołania z zajmowanego stanowiska przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej. Powyżej przedstawione zmiany kadrowe, kompetencyjne i koncepcyjne – moim zdaniem miały wpływ i były powodem niezrealizowania zadań w powołanym zarządzeniu nr 33/2009 (...). Jednak, jak już wyjaśniłem w piśmie z 13.10.2010 r. (...) w którym przedstawiam m.in. zasady konstruowania planów kontroli oraz kryteria dla objęcia podmiotu kontrolą, jak również biorąc pod uwagę zajmowane przez Urząd... czołowe miejsce w kraju – pod względem wszczętych, zakończonych oraz uzyskanych wyników, w tym w szczególności efektywności prowadzonych kontroli podatkowych (80%), problem nie tkwi w planowaniu (bo takie, aczkolwiek nieskodyfikowane istnieje od lat, ale opracowaniu skutecznego systemu informatycznego, który poprawi funkcjonalność Wydziału DA i pozwoli wykorzystać gromadzone w systemie dane także do procedur w zakresie sporządzania planów kontroli, ich realizacji oraz kryteriów typowania podmiotów do kontroli. Od 20.04.2010 r., tj. od czasu objęcia przeze mnie stanowiska Dyrektora Urzędu..., Pani B. Kralaska (...) w tym czasie bardzo często przebywała na zwolnieniach lekarskich a od 15.06.2010 r. – ciągle (...). W związku z powyższym, po zapoznaniu się z istniejącą problematyką Urzędu, postanowiłem powołać nowy Zespół (...). Powołanie Zespołu jest jednym z elementów planowanej reorganizacji Urzędu, skutkującej zmianami informatycznego systemu wspomagania kontroli skarbowej w Urzędzie.” [Dowód: akta kontroli, str. 207-211, 215]

W sprawie działań podjętych w celu opracowania w Urzędzie kryteriów typowania podmiotów do kontroli oraz procedury sporządzania planów kontroli Dyrektor Urzędu Aleksy Oszmiańczuk wyjaśnił¹⁴ m.in., że „procedury planowania kontroli mimo, iż nie miały formy pisemnej, ustalane były przez Dyrektora/Wicedyrektora urzędu w trybie roboczym z Naczelnikiem Wydziału Planowania..., który był zobowiązany je stosować współpracując

¹⁴ Wyjaśnienia z dnia 13.10.2010 r. znak: UKS1491/DA/090/1/10/10/901.

z innymi wydziałami przy przygotowywaniu Planów kontroli. Mimo braku pisemnych procedur planowania kontroli, zasady stosowane również przy opracowywaniu przez Wydział Analiz Ryzyka tzw. arkuszy analiz podmiotów, które uwzględniano w Planach kontroli i były jasno określone przez Dyrektora Urzędu.”

Zarządzeniem Nr 47/2010 Dyrektora Urzędu z 29.09.2010 r. powołany został Zespół ds. opracowania procedury ustalającej kryteria typowania podmiotów do kontroli oraz procedury w zakresie sporządzania planów kontroli i ich realizacji, zgodnie z którym projekt ww. procedur powinien zostać przedstawiony do akceptacji Dyktorowi Urzędu najpóźniej do 04.11.2010 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 97-99, 101-103]

Z wyjaśnień Dyrektora Urzędu z 26.10.2010 r. wynika m.in., że od czasu powołania ww. Zespołu odbyły się już dwa spotkania robocze w dniach 5 oraz 7 października, a powstanie procedur ściśle współzależne jest od zmian w strukturze projektowanego informatycznego systemu wspomagającego kontrolę skarbową. Ponadto działanie systemu informatycznego związane jest z nową koncepcją planowanej reorganizacji Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie.

Jako założenie wyjściowe przyjęto termin wdrożenia systemu w wersji podstawowej, o funkcjonalności ograniczonej w obszarze gromadzenia dokumentacji związanej z kontrolą skarbową, ewidencjonowania i nadzoru nad prowadzonymi przez Urząd sprawami, danych o podmiotach podlegających kontroli skarbowej, tworzenia planu kontroli i nadzoru nad jego realizacją oraz ewidencjonowania wszelkich postępowań kontrolnych i wydruku niezbędnych dokumentów z nimi związanych. Oprogramowane zostaną wszelkie działania Wydziału planowania i sprawozdawczości oraz ewidencjonowanie postępowań kontrolnych i wydruk dokumentów z nimi związanych w sposób umożliwiający wykonywanie tych czynności przez wydziały kontrolne.

W ww. zarządzeniu nr 47/2010 zobowiązano Zespół do opracowania projektów procedur do 04.11.2010 r., jednak w świetle protokołów realizacji projektu informatycznego ze spotkań roboczych, realne zakończenie prac projektowych wdrożenia informatycznego systemu wspomagającego przyjęto na dzień 30 listopada, a zakończenie testów funkcjonalnych na 31 grudnia 2010 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 211-213, 215]

3.2. Ogólne zasady konstruowania planów kontroli

Postępowania kontrolne przeprowadzano w Urzędzie na podstawie Planów kontroli (oznaczających plany postępowań kontrolnych realizowanych w trybie art. 12 ustawy o kontroli skarbowej¹⁵), opracowanych na okresy półroczne przez Wydział planowania i sprawozdawczości (Wydział DA)¹⁶

¹⁵ Dz.U. z 2004 r. nr 8 poz. 65 ze zm.

¹⁶ Do grudnia 2008 r. zadania te realizowała komórka organizacyjna pn. Wydział analiz i planowania (Zarządzenie Dyrektora UKS Nr 25/2007 z dnia 12.06.2007 r. w sprawie regulaminu organizacyjnego, które utraciło moc z dniem 07.12.2008 r.



oraz zatwierdzanych przez Dyrektora Urzędu, zgodnie z postanowieniami Regulaminów organizacyjnych obowiązujących w okresie objętym kontrolą.

[Dowód: akta kontroli, str. 73-75, 83, 197-205]

Z wyjaśnień¹⁷ Dyrektora Urzędu Aleksiego Oszmiańczuka wynika m.in., że wszystkie podmioty, w których nie zostały wszczęte postępowania kontrolne w danym półroczu uwzględniano w planie na kolejne półrocze (tzw. kontrole przechodzące), z tym że w uzasadnionych przypadkach, na podstawie pisemnej zgody Dyrektora Urzędu (na wniosek Naczelnika wydziału) Wydział DA dokonywał wykreślenia podmiotu z Planu.

[Dowód: akta kontroli, str. 83-85]

Wstępna selekcja podmiotów do ujęcia w planie kontroli następowała przy współdziałaniu funkcjonujących w strukturze organizacyjnej Urzędu (w siedzibie oraz ośrodkach zamiejscowych) komórek planowania i analiz/sprawozdawczości, komórek kontroli oraz komórki analizy ryzyka. Zasady postępowania w sprawach dotyczących przychodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących z nieujawnionych źródeł zostały odrębnie uregulowane Zarządzeniem Nr 17/2009 Dyrektora Urzędu z 08.04.2009 r.¹⁸

Zasady postępowania w sprawie wniosków urzędów skarbowych przedstawiono poniżej, w części 3.3. protokołu.

W każdym z planów na dane półrocze uwzględniane były te podmioty z poprzedniego Planu kontroli, w stosunku do których nie wszczęto postępowań kontrolnych oraz nowe podmioty (wprowadzone do planu po raz pierwszy).

[Dowód: akta kontroli, str. 75, 87]

Plany kontroli Urzędu zakładały rezerwę zarówno na kontrole doraźne, jak i kontrole koordynowane, zlecane przez Ministerstwo Finansów w oparciu o opracowane „Plany kontroli koordynowanych”. Konieczność przeprowadzania tych kontroli była uwzględniana przez Naczelników wydziałów kontroli na etapie sporządzania list z propozycjami podmiotów do planu kontroli na dane półrocze, z tym że rezerwa na kontrole doraźne pozostawała w gestii Naczelnika wydziału kontroli w uzgodnieniu z Wicedyrektorem Pionu.

[Dowód: akta kontroli, str. 89, 101]

3.3. Źródła kontroli, tryb opracowywania projektów planów kontroli

Opracowywanie planów kontroli na lata 2008-2010 odbywało się w oparciu o wnioski o przeprowadzenie kontroli skarbowych, wpływające do Urzędu od różnych wnioskodawców oraz wnioski z tzw. rozpoznania własnego. Wnioski te poddawano analizie, w szczególności

¹⁷ Wyjaśnienia z dnia 13.10.2010 r. znak: UKS1491/DA/090/1/10/10/901.

¹⁸ Ww. Zarządzeniem wprowadzono Regulamin dotyczący postępowania w sprawie przychodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących z nieujawnionych źródeł, zgodnie z którym o zasadności ujęcia danego podatnika w planie kontroli postanawiają członkowie Komisji.

przez komórkę analizy ryzyka oraz komórki kontrolne, a w przypadku stwierdzenia zasadności podjęcia czynności kontrolnych uwzględniano dany podmiot w planie kontroli.

[Dowód: akta kontroli, str. 73-75, 85-87]

W planach kontroli na lata 2008 – 2009 Urząd uwzględniał m.in. wnioski naczelników urzędów skarbowych o kontrole skarbowe, przekazywane za pośrednictwem Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie¹⁹ w formie zbiorczych wykazów, zawierających informacje o podatnikach. W uzasadnionych przypadkach, informacje o niektórych podatnikach były dodatkowo weryfikowane i uzupełniane przez komórkę analizy ryzyka Urzędu. Propozycje Dyrektora IS (części wykazu) przekazywane były poszczególnym komórkom kontrolnym, w celu włączenia podmiotów do planu, uwzględniając ich możliwości realizacyjne, następnie naczelnicy poszczególnych wydziałów przekazywali do komórki planowania listę podmiotów, które należy ująć w planie.

Kończącym etapem sporządzania projektu planu kontroli było przesłanie do komórki planowania przez poszczególne komórki kontrolne Urzędu wykazu podmiotów, które należy uwzględnić w planie. Następnie, na ich podstawie komórka planowania sporządzała projekt Planu i przedkładała do akceptacji Dyrektorowi Urzędu. W przypadku niektórych wniosków z Ministerstwa Finansów, Prokuratury, Policji, ABW, CBA – Dyrektor Urzędu, na podstawie analizy dokonanej przez Wydział/Oddział Analizy Ryzyka, bezpośrednio decydował o ujęciu podmiotów w Planie kontroli.

[Dowód: akta kontroli, str. 85-89, 101]

Zasady opracowywania planu kontroli na I półrocze 2010 r. różniły się od stosowanych w latach 2008 i 2009, m.in. z uwagi na wprowadzenie w życie nowego Porozumienia z 18.09.2009 r.²⁰ Wybór podmiotów do planu kontroli na I półrocze 2010 r. dokonywany był na podstawie wpływających do Urzędu wniosków od różnych wnioskodawców, w tym wniosków, otrzymanych bezpośrednio od naczelników urzędów skarbowych oraz wniosków pochodzących z rozpoznania własnego.

[Dowód: akta kontroli, str.87]

Z wyjaśnień Dyrektora Urzędu Aleksiego Oszmiańczuka²¹ wynika, że wnioski wpływające od różnych wnioskodawców, po wstępnej weryfikacji w Wydziale Planowania i Sprawozdawczości (DA) przekazywane były do Wydziału Analizy Ryzyka (W1R) w celu przeprowadzenia pogłębionej analizy. Arkusze analizy przekazywane były następnie najczęściej Dyrektorowi Urzędu, który bezpośrednio decydował, które podmioty powinny zostać

¹⁹ Stosownie do postanowień §2 pkt 1 i 2 Porozumienia z 05.01.2007 r. pomiędzy Dyrektorem IS w Warszawie, Dyrektorem UKS w Warszawie oraz Dyrektorem IC w Warszawie.

²⁰ Porozumienie to nie zawiera już zapisu zobowiązującego Dyrektora IS do współpracy przy opracowywaniu Planu Kontroli, co oznacza, że Dyrektor IS nie przesyła do UKS propozycji wniosków naczelników urzędów Skarbowych do ujęcia w planie kontroli.

²¹ Wyjaśnienia z dnia 13.10.2010 r. znak: UKS1491/DA/090/1/10/10/901.

uwzględnione w Planie Kontroli na I półroczu 2010 r. W pozostałych przypadkach, tj. w sytuacji braku dekretacji Dyrektora, Naczelnik Wydziału DA uzgadniał z Wicedyrektorami poszczególnych pionów w Urzędzie możliwość włączenia podmiotów do Planu kontroli.

Do planu kontroli na I półroczu 2010 r. włączono również wnioski Naczelników Urzędów Skarbowych. Wnioski te były uwzględniane w planie na podstawie bezpośredniej decyzji Dyrektora Urzędu (już na etapie dekretacji) lub, w przypadku braku takiej dekretacji, Naczelnik Wydziału DA uzgadniał z poszczególnymi Wicedyrektorami Urzędu możliwości uwzględnienia wybranych wniosków w Planie.

Po uzgodnieniach, arkusze analiz podmiotów sporządzone w Wydziale Analizy Ryzyka oraz wnioski o kontrole skarbowe naczelników urzędów skarbowych, przekazywane były do właściwych Wydziałów kontrolnych, które sporządzały zbiorcze wykazy, stanowiące dla Wydziału DA podstawę opracowania projektu planu, a następnie przedstawienia go do akceptacji Dyrektorowi Urzędu. [Dowód: akta kontroli, str. 87- 89]

Wykorzystanie źródeł kontroli przy opracowywaniu przez Urząd okresowych planów kontroli na lata 2008 – 2010 (I półrocze) prezentują dane zamieszczone w poniższej tabeli:

Okres objęty planem	Liczba wniosków branych pod uwagę	Liczba pozycji planu	z tego:					
			własne rozpoznanie	wywiad skarbowy	urzędy skarbowe	Policja	Prokuratura	pozostałe
1	2	3	4	5	6	7	8	9
I półrocze 2008	915	447	104	16	192	11	36	88
II półrocze 2008	1 018	401	88	19	153	11	32	98
I półrocze 2009	888	434	124	21	168	13	24	84
II półrocze 2009	725	411	86	11	195	11	29	79
I półrocze 2010	1 531	372	87	27	144	3	34	77

[Dowód: akta kontroli, str. 95-97, 801, 889, 951]

W łącznej liczbie wniosków według źródeł, wykorzystanych przez Urząd przy opracowywaniu poszczególnych planów kontroli, najwyższy udział (w odniesieniu do liczby pozycji planu) miały wnioski urzędów skarbowych, tj. od 38,2% (II półrocze 2008 r.) do 47,4% (II półrocze 2009 r.) oraz wnioski z rozpoznania własnego, tj. od 20,9% (II półrocze 2009 r.) do 28,6% (I półrocze 2009 r.).

3.4. Identyfikowanie i typowanie podmiotów do kontroli przy pomocy narzędzi informatycznych

W ramach podejmowanych przez Urząd działań analitycznych przy weryfikacji i typowaniu podmiotów do kontroli, czynnością wstępną jest korzystanie z obszarów w hurtowniach danych: SPR (dane PIT/VAT) oraz WHATAX (dane CIT). Do obsługi hurtowni Urząd korzysta z programowania Oracle Discoverer, który umożliwia wstępne przeszukiwanie baz według zadanych kryteriów. W toku dalszej analizy wykorzystywane jest oprogramowanie służące

do szczegółowych zapytań, takie jak SPSS Clementine, MS Office (Access, Excel) oraz inne, zgodne ze standardem SQL. Czynnością końcową jest uzyskanie informacji o podmiocie z systemu RemDat w postaci plików płaskich, które następnie automatycznie agregowane są w arkuszach MS Excel (aplikacja Dar-ek).

Analogiczne czynności podejmowane są w przypadku informacji uzyskanych z bazy REGON oraz z Publicznego Archiwum Allegro. Szczegółowe informacje na temat podmiotów uzyskiwane są z serwisów LEX i Infoveriti.

Przy pomocy powyższych narzędzi informatycznych typowano do kontroli przede wszystkim te podmioty, o nieprawidłowościach w których informowały UKS różne organy państwowe, instytucje oraz wnioski z tzw. rozpoznania własnego. [Dowód: akta kontroli, str.97, 103]

3.5. Kryteria typowania podmiotów do przeprowadzenia kontroli skarbowej

Przy konstruowaniu półrocznych planów kontroli na lata 2008 – 2010 (I półrocze) Urząd przyjmował – zgodnie z wyjaśnieniami²² Dyrektora Urzędu kryteria określone w następujących dokumentach:

- Porozumieniu z 05.01.2007 r. pomiędzy Dyrektorem Izby Skarbowej w Warszawie, Dyrektorem Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie oraz Dyrektorem Izby Celnej, (zwanym dalej „Porozumieniem z 05.01.2007 r.”), zgodnie z którym wykazy podmiotów do objęcia kontrolą skarbową przekazywane do Urzędu Kontroli Skarbowej winny uwzględniać:

~ odnośnie zakresu podmiotowo-przedmiotowego: priorytetowe obszary ryzyka wyłonione w wyniku analizy zagrożeń oraz uzgodnień Wojewódzkiego Kolegium Skarbowego (§ 2 ust. 3),

~ spełnienie określonych warunków w odniesieniu do przedsiębiorców i osób fizycznych, m.in. w zakresie: wielkości przychodów, powiązań osobowych i kapitałowych, korzystania z ulg i zwolnień podatkowych, wykazujących znaczne kwoty zwrotów VAT, itd. (§ 2 ust.4).

Powyższe zasady dotyczyły planów kontroli na lata 2008 i 2009;

- Porozumienia z 18.09.2009 r. o współpracy pomiędzy Dyrektorem IS w Warszawie a Dyrektorem UKS, (w odniesieniu do planu kontroli na I półrocze 2010 r.) – kryteria określono w § ust 1 tego dokumentu.

Ponadto, plany kontroli na lata 2008 – 2009 i 2010 r. obejmowały również podmioty wyselekcjonowane na podstawie m.in. wniosków Ministerstwa Finansów, Prokuratury, wywiadu skarbowego lub rozpoznania własnego Urzędu. W przypadku gdy wnioskodawcą była Prokuratura, każdy przypadek traktowany był indywidualnie, zależnie od wyników prowadzonego przez nią śledztwa. Konieczność przeprowadzenia kontroli skarbowej uzgadniano w trybie roboczym. Taką

²² Wyjaśnienia z dnia 13.10.2010 r. znak: UKS1491/DA/090/1/10/10/901.

zasadę stosowano w 2008 r. i latach następnych. Przy selekcjonowaniu podmiotów do kontroli kierowano się również zidentyfikowanymi przez Wydział/Oddział analizy ryzyka obszarami ryzyka. [Dowód: akta kontroli, str.89, 101, 191]

Uwzględniano priorytetowe zagadnienia do objęcia kontrolą skarbową, wskazane w „Zadaniach dla urzędów kontroli skarbowej...” na dany rok, opracowywanych przez Ministerstwo Finansów przy współpracy z urzędami kontroli skarbowej. [Dowód: akta kontroli, str. 89, 129-134, 135-147]

3.6. Współpraca z urzędami skarbowymi oraz izbą skarbową w zakresie wprowadzania do planu kontroli podmiotów na wniosek naczelnika urzędu skarbowego

3.6.1. Realizacja ustaleń wynikających z Porozumień zawartych pomiędzy Dyrektorami IS i UKS w Warszawie w zakresie trybu zgłaszania przez urzędy skarbowe podmiotów w celu przeprowadzenia kontroli przez UKS

W Porozumieniu z 05.01.2007 r. ustalono m.in., że w terminach do 25 maja i 25 listopada każdego roku Dyrektor IS przedstawia Dyrektorowi UKS przygotowane na podstawie propozycji podległych organów wykazy przedsiębiorców i osób fizycznych do objęcia półrocznymi planami kontroli (§ 2 ust. 2 Porozumienia). W terminach do 20 czerwca i 20 grudnia każdego roku Dyrektor UKS przekazuje Dyrektorowi IS informację o podmiotach uwzględnionych w planie kontroli na dane półrocze (§ 3 pkt 3 Porozumienia).

Odnosnie realizacji przez Dyrektora UKS ww. obowiązków ustalono, że Dyrektor Urzędu przekazał plany kontroli Dyrektorowi IS w Warszawie oraz poinformował o podmiotach uwzględnionych (na wniosek organów skarbowych) w planie:

- na I półrocze 2008 r. – pismem z 07.02.2008 r.²³, tj. z 1,5-miesięcznym opóźnieniem,
- na II półrocze 2008 r. – pismem z 08.09.2008 r.²⁴, tj. z 2,5-miesięcznym opóźnieniem,
- na I półrocze 2009 r. – pismem z 19.03.2009 r.²⁵, tj. z 3-miesięcznym opóźnieniem,
- na II półrocze 2009 r. – pismem z 22.06.2009 r.²⁶, tj. w terminie ustalonym w ww. Porozumieniu.

[Dowód: akta kontroli, str. 75-77, 177]

W Porozumieniu z 18.09.2009 r. ustalono m.in., że kontrole skarbowe na wniosek Naczelników urzędów skarbowych przeprowadzane są przez Dyrektora UKS przy zachowaniu m.in. następujących zasad: wystąpienia Naczelników US o przeprowadzenie kontroli skarbowej mają formę bieżących wniosków (§ 4 pkt 1 Porozumienia) oraz że Dyrektor UKS w okresie trzech miesięcy od dnia otrzymania wniosku informuje wnioskodawcę oraz Izbę Skarbową o sposobie wykorzystania wniosku (§ 4 pkt 10 Porozumienia).

²³ Pismo znak: UKS-DA-Z-25/08.

²⁴ Pismo znak: UKS-DA-Z-25/08.

²⁵ Pismo znak: UKS1491/W1A/0312/22/09/1/9010.

²⁶ Pismo znak UKS1491/W1A/0312/27/09/13/900 UKS/W1A/TS-215.

- pismem z 20.08.2009 r.²⁷ - w odpowiedzi na zapytanie Dyrektora IS w Warszawie z 02.08.2010 r., tj. z co najmniej 7,5-miesięcznym opóźnieniem - Dyrektor Urzędu przekazał szczegółową informację o sposobie wykorzystania 95 wniosków przesłanych przez urzędy skarbowe w okresie 18.09.2009 r. do 31.12.2009 r. Ponadto podał, że informacje w sprawie wniosków niezakwalifikowanych do kontroli zostaną przekazane do urzędów skarbowych w terminie do 30.09.2010 r. W załączonym zestawieniu Dyrektor Urzędu przedstawił bieżący stan w sprawie każdego z wniosków.

Na podstawie badania sposobu rozpatrzenia 12 wniosków skierowanych do Urzędu przez pięć urzędów skarbowych stwierdzono, że Dyrektor UKS pismami odpowiednio: z 04.10.2010 r., 29.09.2010 r., 08.10.2010 r. oraz 29.09.2010 r. (2 odpowiedzi) poinformował Naczelników poszczególnych urzędów o wnioskach niezakwalifikowanych do kontroli oraz o przyczynach odstąpienia od kontroli. Informacje te zostały przekazane przez Dyrektora Urzędu z co najmniej półrocznym opóźnieniem w stosunku do terminu ustalonego w Porozumieniu (3 miesiące od wpływu wniosku). [Dowód: akta kontroli, str. 77, 149-175]

W sprawie przyczyn zwłoki w przekazaniu stosownych informacji Dyrektorowi IS oraz Naczelnikom urzędów skarbowych o podmiotach uwzględnionych w planie kontroli oraz o sposobie wykorzystania wniosków przesłanych do Urzędu w okresie 18.09. - 31.12.2009 r., Dyrektor Urzędu Aleksy Oszmiańczuk wyjaśnił²⁸ m.in., co następuje. Porozumienie z 2007 r. przewidywało, że kierowanie wniosków do UKS w Warszawie przez Naczelników urzędów skarbowych następuje za pośrednictwem Izby Skarbowej w Warszawie. Wykazy wniosków przekazane za pośrednictwem IS w Warszawie, uwzględniające przedsiębiorców i osoby fizyczne, poddawane były analizie i uzgodnieniom w jednostkach organizacyjnych (piony/wydziały) Urzędu. Niektóre wnioski wymagały uzupełnień i dodatkowych czynności analitycznych bądź rozpoznawczych, a także sprawdzenia, czy w podmiotach wskazanych do objęcia kontrolą nie odbywa się aktualnie kontrola, np. na wniosek innego organu. Duża ilość czynności, która była konieczna do przeprowadzenia przed umieszczeniem podmiotów z Wykazu w Planie kontroli mogła powodować opóźnienia w przekazaniu Dyrektorowi IS informacji o podmiotach uwzględnionych w Planie.

Odnosnie współpracy w zakresie wykorzystania wniosków o kontrole, sporządzonych na podstawie Porozumienia z 18.09.2009 r. (wnioski kierowane bezpośrednio przez Naczelników do Dyrektora UKS) Pan Dyrektor wyjaśnił, że analiza takich wniosków obejmuje w Urzędzie

²⁷ Znak: UKS1491/W1A/0312/27/09/13/900 UKS1491/DA/TS-127/2010.

²⁸ Wyjaśnienia z dnia 23.11.2010 r., znak: UKS1491//DA/090/1/10/33/901.

w szczególności sprawdzenie, czy spełniają one wymogi ww. Porozumienia, czy są uzasadnione wagą i pilnością ich realizacji oraz uwzględniają obszary ryzyka zewnętrznego. Jeżeli na etapie tych czynności analitycznych powstaje konieczność uzupełnienia wniosku, wówczas, stosownie do § 4 pkt 9 Porozumienia, Dyrektor UKS może wystąpić do wnioskującego Naczelnika US z prośbą o uzupełnienie wniosku. Procedura przewidziana postanowieniami Porozumienia w zakresie potwierdzania sposobu wykorzystania wniosków okazuje się być w praktyce czasochłonna, a w jej konsekwencji informacja o sposobie wykorzystania wniosku może następować z opóźnieniem w stosunku do określonego terminu. Podkreślił, że najczęściej wnioski o kontrolę skarbową realizowane są poprzez umieszczenie ich w półrocznych Planach kontroli. Potwierdzona informacja o zakwalifikowaniu wniosku do kontroli (tj. sposobie jego wykorzystania) może być sporządzona i przekazana dopiero po opracowaniu i zatwierdzeniu Planu kontroli, więc nie zawsze będzie dostępna w ciągu 3 miesięcy od otrzymania wniosku.

[Dowód: akta kontroli, str. 1621-1623, 1629]

Dodatkowo, opóźnienia spowodowane były²⁹ zbyt dużą ilością wniosków przesyłanych przez urzędy skarbowe (kilkakrotnie większą niż w przypadku przekazywanych przez Dyrektora IS wykazów podmiotów zgłaszanych przez urzędy skarbowe na podstawie Porozumienia z 2007 r.), zbyt małą ilością pracowników w Wydziale DA zobowiązanych do udzielania stosownych informacji. W związku z powyższym przekazanie ww. informacji odbywało się z kilkumiesięcznym opóźnieniem. Ze względu na fakt, że Dyrektor Urzędu zobowiązany jest na mocy Porozumienia z 2009 r. informować również Izbę o decyzji podjętej odnośnie przyjęcia do kontroli ww. wniosków, powody niedotrzymania terminu wynikającego z Porozumienia zgłaszane były w trybie roboczym Izbie Skarbowej. [Dowód: akta kontroli, str. 93, 103]

Ponadto Pan Dyrektor zwrócił uwagę na fakt, że w miarę finalizowania czynności weryfikacyjnych oraz analitycznych przez jednostki Urzędu, Dyrektor Izby Skarbowej jest informowany o kolejnych podjętych decyzjach w sprawie podmiotów zakwalifikowanych do kontroli. [Dowód: akta kontroli, str. 1623, 1629]

W sprawie informowania Naczelników urzędów skarbowych o sposobie wykorzystania wniosków, wpływających w 2010 r., Dyrektor Urzędu wyjaśnił³⁰, że stosowne informacje (o odstąpieniu od kontroli, bądź przyjęciu wniosków o kontrolę skarbową do realizacji) zostały przekazane w odniesieniu do wniosków, które wpłynęły do kwietnia 2010 r. włącznie. Podkreślił, że w przypadku pilnych wniosków następuje wymiana informacji w trybie roboczym, która ma na celu usprawnienie działań w zakresie realizacji wniosków.

²⁹ Wyjaśnienia Dyrektora Urzędu z dnia 13.10.2010 r., znak: UKS1491/DA/090/1/10/10/901.

³⁰ Wyjaśnienia z dnia 23.11.2010 r., znak: UKS1491//DA/090/1/10/33/901.

Jednocześnie Pan Dyrektor zwrócił uwagę i zapewnił, że: „po objęciu przeze mnie stanowiska Dyrektora Urzędu przygotowałem i realizuję cały program działań w sferze szeroko rozumianego systemu planowania oraz prowadzenia kontroli podmiotów w oparciu o kryteria typowania podmiotów do kontroli. System ten w całości zacznie działać od 01.01.2011 r. Do realizowanych zadań w tym zakresie należy zaliczyć:

- wyodrębnienie w strukturze organizacyjnej Urzędu stanowiska Pełnomocnika Dyrektora d/s Współpracy z Organami Ścigania,
- wyodrębnienie z Wydziału DA czynności sprawdzających i pomocy prawnej i przeniesienie w formie referatu do Pionu W2,
- uzyskanie bezpośredniej współpracy i jednolitego nadzoru Wydziału DA i Wydziału W1R poprzez przeniesienie Wydziału DA do Pionu W1 z jednoczesnym przeniesieniem wydziałów podatkowych - W1P i W1P1 do pionów podatkowych (W3 i W4),
- zadania, które przedstawiłem w piśmie UKS1491/DA/090/1/10/9/901 z 27.09.2010 r., tj. zmiany informatyczne systemu wspomagania kontroli skarbowej w Urzędzie oraz w piśmie UKS1491/DA/090/1/10/10/901 z 13.10.2010 r., tj. powołanie Zespołu ds. opracowania procedury ustalającej kryteria typowania podmiotów do kontroli oraz procedury w zakresie sporządzania planów kontroli i ich realizacji,
- zmianę treści Porozumienia o współpracy z Dyrektorem Izby Skarbowej w Warszawie.

Wprowadzone działania pozwolą na usprawnienie pracy w Urzędzie.”

[Dowód: akta kontroli, str. 1623-1624, 1629]

3.6.2. W planie kontroli na I półroczu 2008 r. uwzględniono 35 podmiotów z 39 przekazanych przez Dyrektora Izby Skarbowej, w II półroczu 2008 r. – 30 z 37, w I półroczu 2009 r. – 31 z 62, w II półroczu 2009 r. – 66 podmiotów z 97 zgłoszonych przez I.S.

W planie na I półroczu 2010 r. uwzględniono 144 podmioty, o kontrolę których wnioskowali naczelnicy urzędów skarbowych (obejmowały one zarówno wnioski Dyrektora IS jako propozycje przechodzące z poprzedniego półrocza oraz wnioski naczelników urzędów skarbowych przesyłane bezpośrednio do UKS). [Dowód: akta kontroli, str. 91, 73-75]

Dyrektor Urzędu wyjaśnił³¹, że nieprzyjęcie przez Urząd części wniosków do kontroli spowodowane było przekazywaniem wniosków niespełniających wymogów określonych w Porozumieniu z 18.09.2009 r. oraz brakiem możliwości realizacji wniosków ze względu na duże obciążenie Urzędu innymi postępowaniami kontrolnymi

³¹ Wyjaśnienia z dnia 13.10.2010 r. znak: UKS1491/DA/090/1/10/10/901.

Odnosnie kompletności otrzymanych wniosków Dyrektor Urzędu wyjaśnił, że wnioski kierowane przez naczelników urzędów skarbowych do UKS na mocy Porozumienia z 18.09.2009 r. przekazywane są na formularzu, którego wzór publikowany jest na stronie intranetowej Izby Skarbowej i zawierają w większości przypadków stosowne uzasadnienia. W zależności od stopnia szczegółowości uzasadnienia opracowanego przez urząd skarbowy, zdarzają się nieliczne przypadki potrzeby pogłębionej analizy. [Dowód: akta kontroli, str. 91-93, 101]

3.7. Półroczne plany kontroli Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie

Artykuł 12 ustawy o kontroli skarbowej stanowi m.in., że kontrola skarbowa jest prowadzona zgodnie z planem kontroli. Plany kontroli ustalają dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej stosownie do zadań określonych przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej (ust. 2).

Zadania dla urzędów kontroli skarbowej na rok 2008, 2009 oraz 2010 (opracowane przez Ministerstwo Finansów Departament Kontroli Skarbowej i zatwierdzone przez Głównego Inspektora Kontroli Skarbowej) Urząd otrzymał odpowiednio: 18.02.1008 r., 01.04.2009 r. oraz 17.02.1010 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 66, 121-127]

Na podstawie badania półrocznych planów kontroli (oznaczających plany postępowań kontrolnych realizowanych w trybie art. 12 ustawy o kontroli skarbowej³², ustalono co następuje.

Plan kontroli na I półrocze 2008 r. został zatwierdzony przez Dyrektora Urzędu w dniu 31.12.2007 r., na II półrocze 2008 r. – 31.07.2008 r., na I półrocze 2009 r. – 31.12.2008 r., na II półrocze 2009 r. – 23.07.2009 r. oraz na I półrocze 2010 r. – 21.01.2010 r.

Ponadto w ww. Planach uwzględniono m.in. wnioski: Prokuratury, Policji, ABW, innych UKS, urzędu celnego, urzędów skarbowych z innych województw, wywiadu skarbowego MF, Departamentu Kontroli Skarbowej MF, Generalnego Inspektora Informacji Finansowych, wnioski z rozpoznania własnego, w tym wnioski inspektorów i wywiadu skarbowego, a także informacje osób fizycznych. [Dowód: akta kontroli, str. 73-75, 189]

W sprawie przyczyn zatwierdzenia Planów kontroli na II półrocze 2008 i 2009 oraz I półrocze 2010 po rozpoczęciu okresu, którego dotyczyły oraz sposobu realizacji zadań kontrolnych w pierwszym miesiącu danego półrocza, Dyrektor Urzędu Aleksy Oszmiańczuk wyjaśnił³³ m.in., co następuje.

„Kontrola skarbowa realizowana w ramach półrocznych Planów stanowi jeden z elementów składających się na zadania realizowane przez Urząd. Jednocześnie, realizacja planów stanowi proces ciągły, a złożoność zagadnień i skomplikowana strona merytoryczna oraz proceduralna postępowań kontrolnych skutkują długotrwałością postępowań. W praktyce więc postępowania kontrolne wszczęte w danym półroczu finalizowane są często w następnym półroczu. Z tak przyjętej

³² Dz.U. z 2004 r. nr 8 poz. 65 ze zm.

³³ Wyjaśnienia z dnia 23.11.1010 r., znak: UKS1491//DA/090/1/10/33/901.

procedury wynika płynny i ciągły sposób realizacji półrocznych Planów. Dla uznania postępowania za kontrolę realizowaną w ramach danego półrocza konieczne jest jej wszczęcie w terminie, tj. w półroczu, w którym jest przewidziana do realizacji.

Odnosząc się do przyczyn, dla których zatwierdzanie Planów następowało już w danym półroczu, należy uwzględnić ciągły charakter zadań kontrolnych, który skutkuje tym, że stale, również podczas opracowywania i uzgadniania Planów, do Urzędu wpływają nowe wnioski o kontrole, najczęściej o charakterze priorytetowym, wymagające poddania analizie, które następnie w uzasadnionych przypadkach, zostają włączone do bieżącego Planu. W praktyce takie sytuacje występują często, powodując tym samym ostateczne zatwierdzenie Planu na dane półrocze już po jego rozpoczęciu. Ponadto przeprowadzone postępowania kontrolne muszą zostać uwzględnione w bazach informatycznych Urzędu, co w praktyce oznacza konieczność przekazania przez inspektorów Kart kontroli dla celów sprawozdawczych. Dane dotyczące postępowań zakończonych w ostatnim miesiącu półrocza należy uwzględnić w Systemie Ewidencji Kontroli – KARTA. Dopiero więc po wykonaniu tych czynności można dokonać ostatecznego rozliczenia wykonania bieżącego Planu i następnie zatwierdzenia Planu na kolejne półrocze. W konsekwencji, również to może mieć wpływ na zatwierdzenie Planu kontroli już po rozpoczęciu półrocza, którego dotyczy, co pozostaje jednak bez wpływu na wykonywanie zadań kontrolnych Urzędu. Bowiem, stosownie do art. 12 ust 3 ustawy z o kontroli skarbowej, kontrola skarbowa może być również prowadzona poza Planem kontroli. W takiej sytuacji realizacja kontroli w pierwszym miesiącu danego półrocza – pomimo opóźnienia w zatwierdzeniu Planu kontroli – następowała w sposób naturalny – kontynuowane były kontrole planowe oraz doraźne (wszczęte w poprzednim półroczu) i kontrole doraźne realizowane na bieżąco. Reasumując, fakt zatwierdzenia Planu kontroli już po rozpoczęciu półrocza nie powoduje komplikacji w wykonywaniu zaplanowanych zadań kontrolnych Urzędu.”

[Dowód: akta kontroli, str. 1617-1619, 1627]

3.8. Zmiany w planach kontroli

Na podstawie badania zmian wprowadzonych do planu na II półrocze 2009 r. (w odniesieniu do 13 pozycji przewidzianych do kontroli przez Wydział W4P2), tj. zdjęcia z planu – 5 pozycji, zmiany zakresu kontroli – 3 pozycji, przekazania do kontroli do innych UKS – 3 pozycji, przekazania do kontroli przez inne wydziały UKS – 2 pozycji stwierdzono, że zmiany w planie akceptował – na wniosek Naczelnika Wydziału i Wicedyrektora – Dyrektor Urzędu. Wykreślenia ww. pozycji z planu kontroli nastąpiło na podstawie indywidualnych wniosków inspektorów lub Naczelnika Wydziału, uprzednio zaakceptowanych przez Dyrektora Urzędu. Ogółem odstąpiono od realizacji 112 spośród 411 kontroli przewidzianych w planie kontroli na II półrocze 2009 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 79, 199]

Na podstawie analizy danych zawartych w półrocznych sprawozdaniach pn. „Rozliczenie planu kontroli...” za okres 2008 – 2010 (I półrocze) stwierdzono m.in., że liczba kontroli/pozycji uwzględnionych w planach kontroli wynosiła od 372 (I półrocze 2010 r.) do 434 kontroli (plan na II półrocze 2009 r.), w tym liczba kontroli przechodzących z poprzedniego planu wynosiła od 191 (I półrocze 2010 r.) do 255 (II półrocze 2009 r.).

Udział liczby kontroli przechodzących z poprzedniego planu kształtował się średnio na poziomie 55,6% liczby kontroli/pozycji planu na następny okres, w tym w planie na II półrocze 2009 r. wynosił 60,3%, a na I półrocze 2010 r. – 51,3%. [Dowód: akta kontroli, str. 79, 81]

Dyrektor Urzędu Aleksy Oszmiańczuk wyjaśnił³⁴ m.in., co następuje. W latach 2008 – 2010 (I półrocze) Urząd dążył do uwzględnienia jak największej ilości kontroli w Planach półrocznych. Jednak w praktyce – po zrealizowaniu kilku półrocznych Planów kontroli – daje się zauważyć ogólną tendencję znacznego wzrostu liczby wniosków o kontrole wpływających do Urzędu. Wobec tego faktu, a także z uwagi na kolejne priorytetowe wnioski o kontrole, które wpływały do Urzędu już po zatwierdzeniu Planu kontroli, konieczne było równoległe prowadzenie zarówno kontroli planowych, jak i innych typów kontroli, np. doraźnych. Stan ten powodował, że pewna liczba kontroli stanowiła pozycje przechodzące do planu na kolejne półrocze. Należy podkreślić, że Urząd realizuje także kontrole zleczone przez Ministerstwo Finansów, organy ścigania i inne uprawnione organy państwowe. Takie kontrole – z uwagi na priorytetowy charakter – jeżeli nie są włączone do Planu, prowadzone są równoległe z innymi zadaniami Urzędu, w tym z realizacją Planu kontroli. Ponadto Pan Dyrektor stwierdził m.in., że w związku z utrzymującą się w okresie od 2008 r. tendencją polegającą na uwzględnianiu w *Planach kontroli* pewnej liczby pozycji planu do realizacji w kolejnym półroczu, „*po objęciu przeze mnie stanowiska Dyrektora Urzędu, podjąłem działania mające na celu dostosowanie Planów kontroli do możliwości wykonawczych Urzędu. Na I półrocze 2011 r. opracowywany jest realny Plan kontroli, który będzie przewidywał do wykonania na jednego inspektora nie tylko taką ilość kontroli planowych, która będzie możliwa do zrealizowania, ale również niezbędną rezerwę na kontrole o charakterze doraźnym. Podejmuję też działania mające na celu zintensyfikowanie przedkontrolnych czynności analitycznych i rozpoznawczych na etapie opracowywania Planu kontroli, czyli przed umieszczeniem podmiotu w planie. Wstępne czynności zostaną pogłębione i zweryfikowane w taki sposób, aby dawały gwarancję przeprowadzenia efektywnej i, co najważniejsze, stosunkowo krótkiej kontroli planowej.*” [Dowód: akta kontroli, str. 1619-1621, 1627-1628]

³⁴ Wyjaśnienia z dnia 23.11.1010 r., znak: UKS1491//DA/090/1/10/33/901.

4. Liczba i struktura przeprowadzonych kontroli podatkowych oraz ich efekty

Liczbę i efekty postępowań kontrolnych przeprowadzonych w latach 2008 – 2009 i w półroczu 2010 r. prezentują dane zawarte w poniższej tabeli.

(kwoty w tys. zł)

Rok	Liczba postępowań kontrolnych zakończonych	w tym:			Liczba wydanych decyzji pokontrolnych	Kwoty objęte decyzjami pokontrolnymi */ **/	Kwota odsetek	Liczba korekt	Kwota korekt (należność główna) ***/	Kwota odsetek
		liczba kontroli podatkowych	w tym:							
			pozytywnych	2a/2b %						
1	2	2a	2b	2c	6	7	8	9	10	11
2008	785	468	402	85,9	321	217 236	91 470	148	9 654	2 445
2009	883	485	419	86,4	324	301 795	117 863	158	12 035	2 469
I półr. 2010	516	336	321	95,5	161	137 985	48 280	189	10 049	3 285
Ogółem, w tym:	2 184	1 289	1 142	88,6	806	657 017	257 614	495	31 738	8 198
PIT	274	274	261	95,3	204	72 583	18 986	91	5 068	1 174
CIT	219	219	217	99,1	134	264 889	113 262	123	10 381	3 140
VAT	609	609	595	97,7	400	239 943	100 002	267	12 249	3 281

*/ należność główna oraz dodatkowe zobowiązanie w VAT

**/ suma "do wpłaty", "zmniejszenie zwrotu", "zmniejszenie przeniesienia", "sanckje" w VAT

***/ suma "do wpłaty", "zmniejszenie zwrotu", "zmniejszenie przeniesienia" w VAT

[Dowód: akta kontroli, str. 1257, 789, 855, 917]

W toku 2 184 postępowań kontrolnych zakończonych w okresie lat 2008 – 2010 (I półrocze) przeprowadzono łącznie 1 289 kontroli podatkowych, w wyniku których wydano 806 decyzji z których wynikały przypisy z tytułu należności głównej ogółem na kwotę 657.017 tys. zł oraz odsetek na kwotę 257.614 tys. zł. Na podstawie przeprowadzonych kontroli podatnicy złożyli 495 korekt deklaracji, z których wynikały przypisy należności głównej w łącznej kwocie 31.738 tys. zł oraz odsetki – 8.198 tys. zł.

Kontrole pozytywne stanowiły 88,6% liczby kontroli podatkowych ogółem, z tego zakończonych w 2008 r. – 85,9%, w 2009 r. – 86,4%, w I półroczu 2010 r. – 95,5% liczby kontroli przeprowadzonych w danym roku.

W okresie 2008 – 2010 (I półrocze) m.in. przeprowadzono ogółem:

- 17 e-kontroli, w wyniku których ustalono dodatkowe przypisy w kwocie ogółem: należność główna – 33.905,2 tys. zł, odsetki – 6.837,1 tys. zł. Kwalifikacje do przeprowadzania e-kontroli posiadało 16 pracowników (według stanu na dzień 31.12.2009 r. i 30.06.2010 r.), a w 2008 r. – 11 pracowników;
- 11 kontroli osób i podmiotów prowadzących niezarejestrowaną działalność gospodarczą, w wyniku których ustalono dodatkowe przypisy w kwocie ogółem: należność główna – 8.398,4 tys. zł, odsetki – 4.142,3 tys. zł;

- 993 kontrole doraźne (nieobjęte Planem kontroli), w wyniku których ustalono dodatkowe przypisy w kwocie ogółem: należność główna – 299.496,1 tys. zł, odsetki – 119.041,5 tys. zł.

[Dowód: akta kontroli, str. 1311-1313]

Na podstawie przedłożonych do kontroli zestawień oraz dokumentów źródłowych z akt postępowań kontrolnych (decyzje w sprawie umorzenia postępowania kontrolnego) ustalono, że w badanym okresie 12 postępowań kontrolnych zakończono wydaniem decyzji o umorzeniu postępowania, w tym 5 postępowań dotyczyło nieujawnionych źródeł przychodów. W wyniku analizy 12 spraw ustalono, że przyczynami umorzenia postępowań było:

- w 2 postępowaniach – zagraniczna rezydencja podatkowa kontrolowanego,
- w 3 postępowaniach – likwidacja spółki,
- w 1 postępowaniu: ustalenie, że kontrolowany – w badanym okresie, nie był podatnikiem PIT oraz VAT – wystąpienie tzw. „firmanctwa”, kontrolowany zmarł przed doręczeniem mu protokołu kontroli, postępowanie kontrolne zostało zawieszono, a następnie wydano decyzję o jego umorzeniu (postępowania; decyzja wydana dla firmanta nie została zaskarżona),
- w 1 przypadku umorzono postępowanie w zakresie podatku PIT (brak źródeł dochodów), zgromadzone materiały przekazano do Wydziału DA w celu wykorzystania przy planowaniu kontroli z nieujawnionych źródeł,
- w 1 postępowaniu: ustalono, że kontrolowany (osoba fizyczna) nie był podatnikiem VAT, (następnie wszczęto postępowanie kontrolne w zakresie PIT)
- w 1 przypadku: kontrolowany – w zakresie gospodarowania środkami pochodzącymi z UE – nie był beneficjentem końcowym,
- w 3 postępowaniach – przedawnienie prawa do wydania decyzji ustalającej zobowiązanie podatkowe, o którym mowa w art. 20 updof (w związku z art. 68 § 4 O.p.).

Nie stwierdzono zwłoki w prowadzeniu ww. postępowań kontrolnych. We wszystkich sprawach wystąpiły przesłanki dla ich umorzenia.

Nie wystąpiły przypadki umorzenia postępowania w drodze wydania postanowienia na podstawie art. 24 ust. 1 pkt 3 uoks, tj. w sytuacji, gdy w trakcie toczącego się postępowania kontrolnego zobowiązanie podatkowe uległo przedawnieniu. Ponadto ustalono, że „zasadność umarzania postępowań kontrolnych ze szczególnym uwzględnieniem kontroli zakończonych z powodu przedawnienia zobowiązań podatkowych” jest aktualnie przedmiotem kontroli prowadzonej przez Komórkę kontroli wewnętrznej.

[Dowód: akta kontroli, str. 1309, 1317-1331]

4.1. Analiza ryzyka zewnętrznego

Zadania z zakresu analizy ryzyka realizuje w Urzędzie wyodrębniony w strukturze organizacyjnej z dniem 22.12.2008 r. Oddział/Wydział analizy ryzyka (WIR).³⁵

4.1.1. W związku z realizacją „Strategii zwalczania oszustw w podatku od towarów i usług w transakcjach wewnątrzspółnotowych” (MF, sierpień 2004 r.), Urząd sporządzał półroczne sprawozdania (do 31 lipca i do 31 stycznia) z wykonania zadań określonych w „Strategii...”, w których prezentowano w formie opisowej i tabelarycznej dane o postępowaniach kontrolnych, obejmujących badanie ww. transakcji. [Dowód: akta kontroli, str. 227-230, 227-234]

4.1.2. W wykonaniu zaleceń Departamentu KS z 16.11.2007 r.³⁶ i z 26.02.2008 r.³⁷, dotyczących ww. „Strategii...”, dla potrzeb sprawozdawczo-analitycznych opracowano w Urzędzie szczegółowy wykaz obszarów ryzyka z podziałem na podobszary i przyporządkowano im umowne symbole, celem rejestrowania w/w informacji w Karcie kontroli wypełnianej po zakończeniu postępowania kontrolnego. [Dowód: akta kontroli, str. 219, 225-234, 1460]

Działania w zakresie rozpoznania i zidentyfikowania obszarów ryzyka zewnętrznego dla województwa mazowieckiego Urząd rozpoczął w 2008 r., w związku z pismem Departamentu KS z 25.11.2008 r.³⁸ Komórka analizy ryzyka, po uprzednim uzyskaniu niezbędnych danych od wszystkich urzędów skarbowych z województwa (za pośrednictwem Izby Skarbowej), przeprowadziła prace analityczne w celu określenia obszarów ryzyka potencjalnych nieprawidłowości ze wskazaniem obszarów, dziedzin zagrożonych oraz w celu wskazania liczby zarejestrowanych na terenie województwa podmiotów gospodarczych.³⁹

W oparciu o uzyskane dane wykonano analizę obszaru ryzyka nr 1 – „Obszar związany z charakterem działalności, określaną jako branża i powiązany z PKD”. Analizę przeprowadzono w odniesieniu do otrzymanych z urzędów danych za 2007 r. Dane zawierały informacje o liczbie 546 487 podatników posiadających NIP, z czego 321 429 podmiotów uznano za aktywnych, (składających „niezerowe” deklaracje podatkowe w urzędach skarbowych). Do zdefiniowanych obszarów ryzyka łącznie zakwalifikowało się 75 437 podmiotów. Następnie ustalono, w jakich obszarach i jakiej lokalizacji były prowadzone kontrole. Zgromadzone dane analityczne

³⁵ Komórka powstała na podstawie § 40 ust. 5 Zarządzenia Dyrektora Urzędu Nr 46/2008 z dnia 08.12.2008 r., poprzednio zadania te realizowała komórka analiz i planowania.

³⁶ Znak: SD 4/0684/112/DRW/07/9951.

³⁷ Znak: SD 4/8530/11/DRW/08/1766.

³⁸ Znak: KS2/066/117/CLM/3315.

³⁹ Ze względu na konieczność powiązania prowadzonej działalności z lokalizacją w terenie zdecydowano się na powiązanie terenu działania podatnika z właściwością Urzędu Skarbowego, z urzędów skarbowych pobrano informacje o działających na ich terenie podmiotach oraz ich danych w zakresie: NIP, PKD, deklarowanych przychodów, podatków za poszczególne lata 2003 – 2007 (w formie elektronicznych plików z danymi pobranymi z systemu POLTAX każdego urzędu skarbowego).

przesłano⁴⁰ do Departamentu KS celem ich dalszej weryfikacji. Efektem działań Urzędów Kontroli Skarbowej było opracowanie przez Departament KS „Mapy obszarów ryzyka wystąpienia potencjalnych nieprawidłowości”⁴¹, zawierającej m.in. listę 27 branż, które uznane zostały (na dany czas) za zagrożone wystąpieniem potencjalnych nieprawidłowości.

[Dowód: akta kontroli, str. 221-223, 235-243, 245-255, 269-281]

Z analizy danych w zakresie liczby i efektywności kontroli realizowanych przez Urząd w podziale na poszczególne okresy i zdefiniowane obszary ryzyka⁴² za lata 2008 – I półrocze 2010 (zestawienia sporządzone dla potrzeb kontroli NIK) wynika m.in., że na 785 postępowań kontrolnych zakończonych w 2008 r. – 249 kontroli, (tj. 31,7%) skalsyfikowano w obszarach ryzyka, na 883 postępowania zakończone w 2009 r. – 225 kontroli (tj. 25,5%), na 516 postępowań zakończonych w I półroczu 2010 r. – 117 postępowań (tj. 22,7%).

[Dowód: akta kontroli, str. 223, 257-267]

Dyrektor Urzędu Aleksy Oszmiańczuk wyjaśnił⁴³, że opracowane oraz zgromadzone dane na temat obszarów ryzyka są wykorzystywane jako materiał pomocniczy w bieżącej pracy komórki analizy ryzyka. Wykaz 28 obszarów/branż przyjęty do analizy danych nie stanowi katalogu zamkniętego. W trakcie realizowanych działań analitycznych rozpoznawane są i identyfikowane również podmioty występujące w innych obszarach branżowych, np. prowadzone były prace analityczne w odniesieniu do podmiotów świadczących usługi opróżniania zbiorników bezodpływowych i transportu nieczystości ciekłych. Do kontroli pilotażowych wyselekcjonowano w tym zakresie podatników świadczących usługi asenizacyjne (pod wiodącym PKD 3700Z). Wyniki kontroli pozwolą na określenie zasadności uznania lub wykluczenia tej branży jako kolejnego obszaru ryzyka. Aktualnie Urząd prowadzi także prace analityczne wobec podmiotów prowadzących szkoły nauki jazdy (pod wiodącym PKD 8553Z).

[Dowód: akta kontroli, str. 223, 309]

Komórka analizy ryzyka w ramach prowadzonych działań analitycznych identyfikowała obszary ryzyka podmiotów będących przedmiotem weryfikacji przedkontrolnych. Weryfikacja przedkontrolna miała na celu w szczególności identyfikację podatnika pod kątem rodzaju i zakresu prowadzonej działalności gospodarczej oraz określenia obszarów wskazujących na możliwość wystąpienia nieprawidłowości podatkowych. Określenie profilu jednostki umożliwiało we wstępnej fazie weryfikacji analitycznej zwrócenie uwagi na istotne elementy, specyficzne dla danej branży.

⁴⁰ Przy piśmie z 31.12.2008 r., znak: UKS1491/W1A/075/296/08/2/901.

⁴¹ Opracowanie Ministerstwa Finansów, Warszawa, wrzesień 2009 r.

⁴² 28 obszarów ryzyka/ branż zdefiniowanych jako szczególnie zagrożone. Przedłożone zestawienie to nie było sprawozdawane do Ministerstwa Finansów.

⁴³ Wyjaśnienia z 22.09.2010 r. oraz z 18.10.2010 r., znak: UKS1491/W1R/0702/3/10/7/901.

W ramach wstępnego rozpoznania charakteryzowano podmiot ze względu na: formę prawną jednostki/klasyfikację rodzaju działalności - PKD/ deklarowane podatki dochodowe CIT/PIT/ VAT, składane deklaracje/formularze podatkowe. Wynikiem podejmowanych czynności były opracowania analityczne zawierające poglądowe informacje o podmiocie, a także w zależności od rezultatu analizy – wnioski końcowe w zakresie ich wykorzystania.

Przykładowe rezultaty działań komórki analizy ryzyka, potwierdzają trafność typowania analitycznego, tj. przyjęte założenia prognostyczne przełożyły się na efektywność dokonywanych typowań:

- Przykład 1: Podjęto działania analityczne w związku z uzgodnieniami dokonanymi w trakcie narady w Krakowie, która odbyła się w listopadzie 2009 r. z udziałem Naczelników Wydziałów analiz i planowania uks z przedstawicielami Departamentu KS.

Komórka analizy ryzyka wytypowała w woj. mazowieckim podmioty z obszarów branżowych (w oparciu o mapę obszarów ryzyka), tj. „Reklamy” i „Informatyki” celem objęcia (na przełomie miesięcy XII.2009/I.2010) akcją wysyłki zawiadomień o zamiarze wszczęcia postępowania kontrolnego. Akcja zakładała składanie przez te podmioty korekt podatkowych na skutek zawiadomienia ich o zamiarze wszczęcia postępowania kontrolnego.

Rezultatami końcowymi przeprowadzanych czynności typowania było:

- objęcie akcją 441 podmiotów; w tym w branżach „Reklama” – 92 podmioty oraz „Informatyka” – 349 podmioty,
- efekty finansowe w kwocie 1,9 mln zł (łącznie kwota różnicy wynikająca ze złożonych przez wytypowane podmioty korekt deklaracji podatkowych w zakresie PIT – 0,8 mln zł, CIT – 1,3 mln zł, VAT – 0,6 mln zł, (dane ustalone na podstawie informacji przesłanych z urzędów skarbowych).

- Przykład 2: Podjęto czynności analityczne, w kierunku wytypowania podmiotów w obszarze odnoszącym się do zagadnienia tzw. mechanizmu „tarczy podatkowej”⁴⁴.

Z hurtowni danych WHTAX wyselekcjonowano podmioty z woj. mazowieckiego składające deklaracje podatkowe: CIT-8, CIT-8O, CIT-8/O, CIT-8XO w latach: 2005 – 2007. Weryfikacją objęto podmioty, którzy w załącznikach CIT-O lub CIT-8/O wykazali dochody wolne od podatku wyższe niż 3 mln zł. Propozycje analitycznego typowania przekazane zostały do Pionu kontroli UKS w Warszawie celem rozważenia podjęcia kontroli w wybranych jednostkach.

⁴⁴ „Tarcza podatkowa”: umowy zawarte przez Polskę z niektórymi krajami zawierają szczególnie (zmodyfikowane w porównaniu do uregulowań Konwencji Modelowej OECD) przepisy w odniesieniu do odsetek. Odpowiednie wykorzystanie i zastosowanie tych przepisów może skutkować znaczącym, choć nienależnym obniżeniem zobowiązań podatkowych z tytułu dochodów odsetkowych.

Przeprowadzone postępowania kontrolne: w 2009 r. – wobec Raiffeisen Leasing Polska S.A., (kontrola nr 14088489), w I połowie 2010 r. – wobec Raiffeisen Bank Polska S.A. (kontrola nr 14098465) potwierdziły wykorzystanie „tarczy podatkowej” powstałej dzięki zakupowi i wykupowi obligacji określonych jako *QDS⁴⁵ emitowanych przez banki w Singapurze⁴⁶.

Spółki korzystając ze zwolnienia podatkowego dla odsetek od obligacji przewidzianego w umowie o unikaniu podwójnego opodatkowania z Singapurem, uznały w koszty uzyskania przychodu wartość zakupionych obligacji. Dzięki powyższej operacji Spółka Raiffeisen Leasing Polska S.A. wykazała 80 mln zł straty podatkowej.

W wyniku przeprowadzonych kontroli podatkowych ustalono:

- Raiffeisen Leasing – zniżenie podatku (CIT-8) o kwotę 14,6 mln zł, odsetki 3,9 mln zł,
- Raiffeisen Bank ... – zniżenie podatku (CIT-8) o kwotę 28,1 mln zł, odsetki – 6,8 mln zł.

[Dowód: akta kontroli, str. 301-309, 311-334]

4.2. Mandaty

Ogółem w okresie objętym kontrolą finansowy organ postępowania przygotowawczego (inspektorzy kontroli skarbowej Urzędu) nałożył 6 747 mandatów na łączną kwotę 1.664,1 tys. zł, z tego: w 2008 r. – 2 353 mandaty na kwotę 423,1 tys. zł, w 2009 r. – 2663 mandaty na kwotę 613,7 tys. zł oraz w I półroczu 2010 r. – 1 731 mandatów na kwotę 627,3 tys. zł. Mandaty były nakładane głównie na podstawie art. 62 § 4 i art. 84 § 1 ustawy z dnia 9 września 1999 r. Kodeks Karny Skarbowy⁴⁷. Na podstawie art. 62 § 4 (w związku z dokonaniem sprzedaży z pominięciem kasy rejestrującej albo niewydaniem dokumentu z kasy rejestrującej, stwierdzającego dokonanie sprzedaży) nałożono: w 2009 r. – 2 638 mandatów na kwotę 599,5 tys. zł, w 2010 r. – 1.692 mandaty na kwotę 604,9 tys. zł. Z wyjaśnień Dyrektora Urzędu Aleksiego Oszmiańczuka (z 20.10.2010 r.) wynika, że dane w powyższym zakresie za 2008 r. nie są dostępne, ponieważ – zgodnie z pismem Ministerstwa Finansów Departament KS z 09.12.2009 r.⁴⁸ – raportowane są dopiero od 2009 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 1295-1308]

⁴⁵ * QDS/ Qualifyin Debet Security – Kwalifikowane Dłużne Papiery Wartościowe.

⁴⁶ Zgodnie z umową o unikaniu podwójnego opodatkowania z Singapurem, podstawowa stawka podatku u źródła od odsetek wynosi 10%. Odsetki otrzymane przez polską spółkę wypłacone z Singapuru podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych. Istnieje jednak możliwość skorzystania ze zwolnienia odsetek z singapurskiego podatku u źródła. Zwolnienie może być przyznane, gdy wypłata odsetek nastąpi przez wykwalifikowaną instytucję finansową posiadającą licencję Monetary Authority of Singapore oraz jeżeli aplikant przedstawi władzom korzyści gospodarcze, które Singapur osiągnie z faktu zaciągnięcia długu. Na podstawie art. 17 ust.1 pkt.3 ustawy o pdop odsetki zwolnione od singapurskiego podatku u źródła są też zwolnione z dalszego opodatkowania w Polsce.

⁴⁷ Dz.U. z 2007 r. Nr 111, poz. 765 ze zm.

⁴⁸ Pismo znak: KS9/8561/597/KOO/09/7505 rozszerzające zakres sprawozdania kwartalnego MS-2P, tj. informacji w zakresie czynności dochodzeniowo-śledczych prowadzonych przez innych niż prokurator oskarżycieli – o załącznik F „Mandaty karne za wykroczenia związane z nieprawidłowościami w ewidencjonowaniu na kasach rejestrujących” sporządzany po raz pierwszy za 2009 r.

5. Terminowość postępowań kontrolnych

5.1. Czas trwania postępowań kontrolnych

Badaniem objęto 23 sprawy o najdłuższym czasie trwania postępowania kontrolnego, w tym 13 postępowań kontrolnych wszczętych przed 7 marca 2009 r. i 10 postępowań kontrolnych wszczętych po 7 marca 2009 r. [Dowód: akta kontroli, str. 1043, 1051-1060,1345]

Postępowania kontrolne wszczęte przed 7 marca 2009 r. (13) trwały od 1013 do 1296 dni kalendarzowych, tj. od 724 do 927 dni roboczych, a postępowania kontrolne wszczęte po 7 marca 2009 r. (10) – od 233 do 428 dni kalendarzowych, tj. od 168 do 307 dni roboczych.

Objęte badaniem postępowania kontrolne przeprowadzane były przez zespoły kontrolne w składzie 2 – 6 osób. W Kartach kontroli wykazywano czas pracy poszczególnych członków zespołu kontrolnego. Czas trwania postępowań kontrolnych (po zsumowania czasu pracy poszczególnych członków zespołu kontrolnego oraz bez urlopów, zwolnień lekarskich kontrolerów, czynności kontrolnych prowadzonych w innych podmiotach):

- a) wszczętych przed 7 marca 2009 r. wyniósł 88 – 405 dni, w tym:
 - ~ poniżej 100 dni – 1 postępowanie kontrolne (Nr 14068536 – 88 dni)
 - ~ 101 – 200 – 5 postępowań kontrolnych (Nr 14070021 – 190 dni, 14058284 – 176 dni, 14068269 – 170 dni, 14048397 – 112 dni, 14068549 – 104 dni),
 - ~ 201 – 300 dni – 5 postępowań kontrolnych (Nr 14068466 – 293 dni, 14060016 – 213 dni, 14070007 – 265 dni, 14070005 – 260 dni, 14060017 – 249 dni),
 - ~ 301 – 400 dni – 1 postępowanie kontrolne (Nr 14059088 – 348 dni)
 - ~ powyżej 400 dni – 1 postępowanie kontrolne (Nr 14058320 – 405 dni);
- b) wszczętych po 7 marca 2009 r. wyniósł 40 – 141 dni, w tym:
 - ~ do 50 dni – 3 postępowania kontrolne (Nr 14098136 -50 dni, 14094023 – 45 dni, 14090027 -40 dni),
 - ~ 51 – 100 dni – 5 postępowań kontrolnych (Nr 14098257 – 95 dni, 14098227 – 86 dni, 14098178 – 70 dni, 14098128 – 60 dni, 14098141 – 57 dni),
 - ~ powyżej 100 dni – 2 postępowania kontrolne (Nr 14098206 – 141dni, 14098238 –120 dni).

[Dowód: akta kontroli, str. 1043, 1063-1067]

Analiza danych zawartych w zestawieniu „Lista inspektorów z wykazaną liczbą zakończonych kontroli (bez czynności sprawdzających) w 2008 r.” wykazała, że spośród 169 inspektorów prowadzących postępowania kontrolne: jeden inspektor zakończył 35 kontroli, 3 – po 13 kontroli, 2 – po 12 kontroli, 1 – 11 kontroli, 6 – po 10 kontroli, 4 – po 9 kontroli, 10 – po 8 kontroli, 8 –

po 7 kontroli, 13 – po 6 kontroli, 23 – po 5 kontroli, 28 po – 4 kontrole, 25 – po 3 kontrole, 20 – po 2 kontrole, 25 – po 1 kontroli.

Analiza danych za 2009 r. wykazała, że spośród 177 inspektorów: jeden inspektor zakończył 18 kontroli, 2 – po 17 kontroli, 2 – 15 oraz 14 kontroli, 4 – po 11 kontroli, 6 – po 10 kontroli, 4 – po 9 kontroli, 8 – po 8 kontroli, 15 – po 7 kontroli, 20 – po 6 kontroli, 25 – po 5 kontroli, 34 – po 4 kontrole, 22 – po 3 kontrole, 22 – po 2 kontrole, 12 – po 1 kontroli.

Średnia liczba kontroli przypadających na inspektora wynosiła ok. 5 kontroli.

[Dowód: akta kontroli, str. 1073-1080]

W sprawie zróżnicowanej liczby zakończonych postępowań kontrolnych przypadających na jednego inspektora, Wicedyrektorzy Urzędu nadzorujący piony W1, W3 i W4⁴⁹ wyjaśnili m.in., że ilość zakończonych kontroli nie świadczy o możliwości negatywnego wpływu na jakość postępowań, natomiast ocena obciążenia zadaniami konkretnego inspektora wymaga indywidualnej oceny każdego z postępowań. Ilość kontroli zrealizowanych przez poszczególnych inspektorów wynika przede wszystkim z:

- zakresu prowadzonych kontroli,
- charakterystyki działalności kontrolowanego podmiotu.

Zakres postępowań kontrolnych może obejmować różne tytuły podatkowe i kilka lat podatkowych, a w efekcie zakończenia takich kontroli wydawanych jest kilka decyzji. Na mniejszą ilość kontroli zrealizowanych w ciągu roku przez inspektora wpływają ponadto postępowania kontrolne obszarów zwiększonego ryzyka występowania uszczupień podatkowych (kontrole obrotu złomem, paliwami, elektroniką, e-handlu itp.), czy też kontrole dużych podmiotów, głównie w zakresie cen transferowych. W toku kontroli obszarów zwiększonego ryzyka występują znaczne utrudnienia w ustaleniu stanu faktycznego, w nawiązaniu kontaktu z podatnikiem co wymaga podejmowania czasochłonnych działań. W przypadku stwierdzenia w ramach badania zagadnień cen transferowych, że kontrolowany podmiot zawiera transakcje na warunkach nierynkowych, niejednokrotnie należy dokonać czasochłonnych czynności w celu zebrania dodatkowych informacji nt. cen danej transakcji na rynku. Ponadto, coraz częściej prowadzone są kontrole wielostronne w ramach programu Fiscalis, wymagające uzgodnień pomiędzy poszczególnymi krajami Unii Europejskiej, biorącymi udział w takiej kontroli.

Ponadto na liczbę zakończonych kontroli wpływały (in minus) realizowane przez inspektorów inne zadania, tj. prowadzenie kontroli skarbowych na zlecenie innych organów kontroli

⁴⁹ W1- Pion I ds. zwalczania przestępczości podatkowej, W3 - Pion III ds. kontroli podatków pośrednich. W4 – Pion IV ds. Kontroli podatku dochodowego.

skarbowej, przesłuchania świadków w ramach pomocy prawnej czy prowadzenie postępowań mandatowych.

Jednocześnie wyższa liczba zakończonych postępowań kontrolnych została wykazana przez inspektorów realizujących zadania (postępowania kontrolne) wynikające z innych ustaw, np. kontrole oświadczeń majątkowych realizowane na podstawie art. 24h ust. 9 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym⁵⁰, nie wymagające przeprowadzenia szeregu dowodów, przez co czas ich trwania jest znacznie krótszy.

Wicedyrektorzy zwrócili także uwagę na długotrwałe zwolnienia lekarskie inspektorów, urlopy macierzyńskie, powołania na stanowisko w ciągu roku czy przeniesienia inspektorów z/do Wydziałów kontrolnych z komórek, nie prowadzących postępowań kontrolnych.

[Dowód: akta kontroli, str. 1643-1657, 1659]

Badanie 23 postępowań kontrolnych wykazało, że organ kontroli skarbowej :

- o każdym przypadku niezakończenia kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu, zawiadaniał kontrolowanego na podstawie art. 284b § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁵¹, zwanej dalej „Ordynacją podatkową” lub O.p. w związku z art. 31 ust. 1 i 2 ustawy o kontroli skarbowej, podając przyczyny przedłużenia terminu zakończenia kontroli i wskazując nowy termin jej zakończenia. Zawiadomienia wydawano w terminie umożliwiającym zawiadomienie kontrolowanego o niezakończeniu kontroli podatkowej.
- o każdym przypadku niezakończenia sprawy we właściwym terminie, informował Stronę w formie postanowienia na podstawie art. 216 i art. 140 O.p. w związku z art. 31 ust. 1 i 2 ustawy o kontroli skarbowej, w którym podawano przyczyny niedotrzymania terminu i wskazywano nowy termin zakończenia postępowania kontrolnego. Postanowienia wydawano w terminie umożliwiającym poinformowanie Strony o niezakończeniu sprawy.

Wśród postępowań kontrolnych objętych badaniem nie stwierdzono ponagień w rozumieniu przepisów art. 141 O.p. [Dowód: akta kontroli, str. 1044]

Badanie 13 postępowań kontrolnych wszczętych przed 7 marca 2009 r. wykazało, że nie stosowano ograniczeń czasu trwania kontroli.⁵²

Badanie 10 postępowań kontrolnych wszczętych po 7 marca 2009 r. wykazało:

- w 4 sprawach⁵³ nie mały zastosowania ograniczenia czasu trwania kontroli podatkowej wynikające z ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej⁵⁴, zwanej

⁵⁰ Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.

⁵¹ Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.

⁵² (Zgodnie z art. 83 ust. 2 pkt 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej w brzmieniu obowiązującym do 7 marca 2009 r. ograniczeń czasu kontroli nie stosuje się, w przypadkach gdy odrębne przepisy przewidują możliwość przeprowadzenia kontroli w toku postępowania prowadzonego przez organ).

dalej uosdg – w 2 sprawach⁵⁵ na podstawie art. 83 ust. 2 pkt 2 tej ustawy, a w pozostałych 2 kontrolowani nie byli przedsiębiorcami w rozumieniu powołanej ustawy;

- w 1 sprawie⁵⁶ nie została przeprowadzona kontrola podatkowa;
- w 5 sprawach kontrola podatkowa została przeprowadzona u przedsiębiorców (zaliczanych do mikroprzedsiębiorców – w 4 sprawach⁵⁷, do średnich przedsiębiorców – w 1 sprawie⁵⁸). Czas trwania kontroli podatkowych uwzględniał ograniczenia wynikające z art. 83 ust.1 uosdg (kontrole podatkowe u mikroprzedsiębiorców nie przekroczyły 12 dni roboczych, u średnich przedsiębiorców 24 dni roboczych). [Dowód: akta kontroli, str. 1044-1049, 1081-1180]

5.2. Kontrole zawieszono

Rejestr kontroli zawieszonych w okresie objętym kontrolą obejmował 32 pozycje (2008 r. – 3, 2009 r. – 28, 2010 r. – 1). Na podstawie art. 205 § 1 O.p. zawieszono postępowania podjęto w 21 przypadkach. Spośród zawieszonych i niepodjętych na 30.06.2010 r. postępowań: w 2008 r. – zawieszono 2 postępowania, w 2009 r. – 8 (po 07.03.2009 r.), w 2010 r. – 1 postępowanie.

[Dowód: akta kontroli, str. 981-989]

Badaniem objęto 5 postępowań kontrolnych zawieszonych (w 2008 r. – 1, 2009 –3, 2010 r. –1).

Organ podatkowy zawiesił ww. postępowania z następujących przyczyn:

- rozpatrzenie sprawy i wydanie decyzji jest uzależnione od rozstrzygnięcia zagadnienia wstępnego przez inny organ lub sąd (art. 201 § 1 pkt 2 O.p.) – w 1 przypadku (Nr kontroli 14070026)
- wystąpienia, na podstawie ratyfikowanych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania lub innych ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, do organów innego państwa o udzielenie informacji niezbędnych do ustalenia lub określenia wysokości zobowiązania (art. 201 § 1 pkt 6 O.p.) – w pozostałych 4 przypadkach.

[Dowód: akta kontroli, str. 979, 991-995]

W sprawie postępowania kontrolnego Nr 14088329, zawieszono postanowieniem z 16.03.2009 r. do czasu udzielenie przez niemieckie organy podatkowe informacji niezbędnych do określenia wysokości zobowiązania podatkowego ustalono, co następuje.

Oprócz ww. postępowania Nr 14088329 (FOTOIT s.c. B. Drwięga K. Drwięga) Urząd prowadził jednocześnie postępowanie Nr 14088328 (przedsiębiorstwo FOTOIT B. Drwięga).

⁵³ Nr kontroli 14094023, 14098257, 14090027, 14098136.

⁵⁴ Dz.U. z 2007 r. Nr 155, poz. 1095 ze zm.

⁵⁵ Nr kontroli 14094023, 14090027.

⁵⁶ Nr kontroli 14098141.

⁵⁷ Nr kontroli 14098128, 14098206, 14098227, 14098238.

⁵⁸ Nr kontroli 14098178.

Do BWIP w Koninie wygenerowano 2 zapytania na formularzu SCAC 2004 z prośbą o sprawdzenie transakcji przeprowadzonych w 2005 r. i 2006 r. pomiędzy: podmiotem FOTOIT, a kontrahentem niemieckim K. Scheiderem (SCAC wygenerowano i wysłano 12.11.2008 r.) oraz Spółką cywilną FOTOIT, a ww. K. Scheiderem (SCAC wygenerowano 28.01.2009 r.).

Odpowiedź na zapytanie z 28.01.2009 r. (otrzymana 08.06.2009 r.) zawierała dane dotyczące zarówno podmiotu o nazwie FOTOIT, jak i Spółki cywilnej FOTOIT. Przesłano kserokopie faktur z I i II kwartału 2005 r. natomiast brak było kserokopii faktur dokumentujących transakcje przeprowadzone w III i IV kwartale 2005 i w 2006 r., do których podatnik (K. Drwięga) się nie przyznaje.

Odpowiedź z 08.06.2009 r. dotycząca FOTOIT s.c. została uzupełniona 20.04.2010 r. (na skutek monitu z 06.01.2010 r. oraz rozmowy telefonicznej przeprowadzonej 20.04.2010 r. z BWIP - BWIP otrzymało przedmiotową odpowiedź 17.03.2009 r.).

Ponadto Urząd 02.07.2009 r. skierował „monit” z prośbą o zrealizowanie w pełnym zakresie odpowiedzi, dotyczącej transakcji z FOTOIT B. Drwięga. Z odpowiedzi otrzymanej 10.08.2009 r. wynikało, że „... iż wg informacji właściwego lokalnego urzędu skarbowego dochodzenia nie zostały jeszcze zakończone. Jak tylko otrzymamy wynik, poinformujemy Państwa o tym”.

Wicedyrektor Urzędu Zbigniew Witczak wyjaśnił⁵⁹ m.in., że do chwili obecnej Urząd nie otrzymał pełnej odpowiedzi na SCAC 2004 z 12.11.2008 r. oraz że niemiecka administracja podatkowa potraktowała dwa polskie podmioty, tj. FOTOIT B. Drwięga i Spółkę cywilną B. Drwięga i K. Drwięga, jako jednego podatnika.

Mając na uwadze stwierdzenie niemieckiej administracji podatkowej o niezakończeniu dochodzenia, Urząd nadal oczekuje na odpowiedź na w/w dokumenty SCAC, gdyż kolejne odpowiedzi mogą zawierać dowody, dotyczące zarówno Spółki cywilnej FOTOIT, jak i podmiotu FOTOIT B. Drwięga. W związku z powyższym przyczyny uzasadniające zawieszenie postępowania kontrolnego w Spółce cywilnej FOTOIT i podmiocie FOTOIT Bogusław Drwięga nie ustąpiły.

[Dowód: akta kontroli, str. 765-767, 787, 979, 997-1013, 1603-1615]

5.3. Monitorowanie terminowości i prawidłowości kontroli

Monitoring czasu trwania postępowań kontrolnych, w tym prowadzonych w ich ramach kontroli podatkowych prowadzony był na bieżąco przez Naczelników wydziałów merytorycznych, tj. wydziałów prowadzących postępowania kontrolne, z wykorzystaniem przepisów ustawy

⁵⁹ Wyjaśnienia z dnia 18.11.2010 r., znak: UKS1491/W4/090/1/10/2/901.

o kontroli skarbowej, ustawy o swobodzie działalności gospodarczej oraz stosując obowiązujące w Urzędzie wzory druków oraz formularzy dokumentów związanych z postępowaniem kontrolnym i kontrolą podatkową, wprowadzone zarządzeniami Dyrektora Urzędu.

Monitoring czasu trwania kontroli podatkowej przez Kierownictwo Urzędu, zgodnie z wyjaśnieniami⁶⁰ Dyrektora Urzędu Aleksiego Oszmiańczuka, następował poprzez:

- na I etapie, zakończonym podpisaniem Upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej:

~ weryfikację i akceptację przez Naczelnika wydziału przygotowanego przez inspektora wniosku o wystawienie „Upoważnienia”, w którym wskazany jest termin zakończenia czynności kontrolnych; przypadku gdy do kontroli mają zastosowanie ograniczenia czasu jej trwania, zespół kontrolny jest zobowiązany uprzednio określić status przedsiębiorcy (na podstawie art. 104 – 106 uosdg) oraz maksymalny czas trwania kontroli;

~ podpisanie przedłożonego wniosku przez Wicedyrektora Urzędu, nadzorującego Wydział;

~ wystawienie przez Wydział DA (na podstawie ww. wniosku) Upoważnienia ze wskazaniem przewidywanego terminu zakończenia kontroli;

~ podpisanie Upoważnienia przez Dyrektora Urzędu lub osobę upoważnioną;

- w II etapie, tj. w trakcie przeprowadzania kontroli podatkowej:

~ w przypadku, gdy do kontroli mają zastosowanie ograniczenia czasu jej trwania – bieżące monitorowanie pracy zespołu kontrolnego przez inspektora kontroli skarbowej oraz stały roboczy kontakt z Naczelnikiem Wydziału, zobowiązanym do nadzorowania kontroli, a następnie do wyegzekwowania terminowego sporządzenia i doręczenia protokołu kontroli;

~ w przypadku konieczności przedłużenia kontroli, Zawiadomienie... podpisywane jest przez Dyrektora Urzędu na podstawie uzasadnionego wniosku inspektora (zawartego w Karcie przebiegu kontroli⁶¹), zaakceptowanego przez Naczelnika Wydziału.

Z wyjaśnień Dyrektora Urzędu wynika, że w Urzędzie po dniu 7 marca 2009 r. nie wystąpiły przypadki nieuzasadnionego przedłużania czasu trwania kontroli podatkowej.

[Dowód: akta kontroli, str. 1441-1445, 1447-1458, 1459]

Niezależnie od bieżącego nadzorowania czasu kontroli przez Kierownictwo Urzędu, komórka kontroli wewnętrznej na polecenie Dyrektora Urzędu dokonywała doraźnych kontroli w zakresie przestrzegania procedury postępowania kontrolnego, w tym czasu trwania kontroli. W okresie 2008 –

⁶⁰ Wyjaśnienia z dnia 27.09.2010 r., znak: UKS1491/DA/090/1/10/6/901.

⁶¹ Dokument pn. „Karta przebiegu kontroli” został wprowadzony w Urzędzie w 1999 w celu udokumentowania wszystkich zdarzeń które nie znajdują odzwierciedlenia w innych dokumentach gromadzonych w teczkach kontroli, np. trudności z uruchomieniem kontroli z przyczyn kontrolowanego, wnioski o zmianę terminu rozpoczęcia kontroli, przerwy w kontroli i przyczyny, trudności w uzyskaniu dokumentów od kontrolowanego, informacje o spotkaniach i konsultacjach z innymi organami z przełożonymi, przyczyny zawieszenia/przerwania czynności kontrolnych. Dokument ten służy m.in. jako podstawa do wnioskowania o przedłużeniu kontroli.

2010 (I półrocze) przeprowadzonych zostało w powyższym zakresie 8 kontroli, w tym w 5 przypadkach wydano zalecenia pokontrolne. [Dowód: akta kontroli, str. 1445, 1041-1042]

Ponadto w Urzędzie czas trwania postępowań kontrolnych jest obecnie (od 2010 r.) na bieżąco monitorowany przez Kierownictwo Urzędu przy użyciu elektronicznej aplikacji „Analiza wyników kontroli”, stanowiącej element programu „System Wspomagania Pracy UKS w Warszawie”. Aplikacja umożliwia m.in. następujące rodzaje analiz: statystyczną w skali Urzędu i wydziałową w zadanym okresie (analizy ilości kontroli, ilości kontroli długotrwałych, ilości oraz wartości ustaleń kontroli, wpłat) zgodną z okresami sprawozdawczymi, osobową (dane szczegółowe) w zadanym okresie oraz wyszczególnienie zakresu tematycznego.

[Dowód: akta kontroli, str. 41-54, 1445]

5.4. Wpływ ograniczenia czasu trwania kontroli podatkowych na postępowania kontrolne

W okresie 01.01.2008 r. – 31.03.2009 r. na ogólną liczbę 741 zakończonych postępowań kontrolnych⁶² wpłynęły 202 odwołania na decyzje Dyrektora Urzędu, natomiast w okresie 01.04.2009 r. – 30.09.2010 r. na 1203 postępowania wpłynęło 368 odwołań, tj. nastąpił nieznaczny wzrost (o 3,3%) liczby odwołań w stosunku do liczby przeprowadzonych postępowań kontrolnych. Odnośnie liczby zastrzeżeń złożonych do ustaleń zawartych w protokole kontroli (art. 291 § 1 O.p.), Urząd takich danych nie gromadził (brak wymogów dla celów sprawozdawczych). [Dowód: akta kontroli, str. 1467, 1479]

W okresie od 2008 r. wystąpił jeden przypadek wniesienia (w 2008 r.) ponaglenia do Izby Skarbowej na długotrwałość postępowania kontrolnego prowadzonego przez Urząd.

[Dowód: akta kontroli, str. 1471, 1479]

W okresie od 07.03.2009 r. jednostki kontrolowane na podstawie art. 84c ustawy o swobodzie działalności gospodarczej wniosły 7 sprzeciwów. W żadnej ze spraw organ kontroli skarbowej nie odstąpił od czynności kontrolnych. Rozstrzygnięcia organu zostały podtrzymane przez generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej. [Dowód: akta kontroli, str. 1477, 1479]

Dyrektor Urzędu Aleksy Oszmiańczuk wyjaśnił⁶³ m.in., że ograniczenia czasu trwania kontroli podatkowej w praktyce nie mają wpływu na ilość odwołań od decyzji Organu kontroli skarbowej. Ustawodawca nie określił bowiem w art. 13 ust. 3 ustawy o kontroli skarbowej ani warunków wszczęcia – w ramach prowadzonego postępowania kontrolnego – kontroli podatkowej, ani etapu postępowania, na którym winna być wszczęta. Kwestię tę pozostawił do uznania organowi kontroli skarbowej. Biorąc pod uwagę ograniczenia czasowe dla kontroli podatkowej, zawarte w art. 83 ust. 1 uosdg oraz możliwości jej trwania, w Urzędzie nastąpiła racjonalizacja podejmowania decyzji

⁶² Bez kontroli gospodarowania środkami unijnymi oraz środkami publicznymi.

⁶³ Wyjaśnienia z 25.10.2010 r., znak: UKS1491/DA/090/1/10/22/901.

o momencie wszczęcia kontroli podatkowej. Już na etapie analizy, w przypadku przewidywanej możliwości wystąpienia złożonych, trudnych zagadnień w toku kontroli, następuje decyzja o podejmowaniu działań zmierzających do maksymalnej koncentracji ciężaru poszukiwania, gromadzenia materiału dowodowego oraz dowodzenia na etapie postępowania kontrolnego. Racjonalizm w podejmowaniu decyzji o momencie wszczęcia kontroli podatkowej, przy równoczesnym przesunięciu środka ciężkości w postaci szeroko rozumianego dowodzenia na etap postępowania kontrolnego, w praktyce pozwala na utrzymanie limitów czasowych dla kontroli podatkowej, przy jednoczesnym utrzymaniu odpowiedniej jakości merytorycznej wydanych decyzji. Natomiast można uznać, iż wydłużył się czas trwania postępowania kontrolnego i momentu jego zakończenia. Związane jest to z koniecznością podejmowania wielu różnorodnych czynności dowodowych (przesłuchań świadków, stron, oględzin, uzyskania wyczerpujących wyjaśnień, zebrania szczegółowych informacji o przebiegu kontrolowanych transakcji itp.) w celu zebrania jak największej ilości dowodów umożliwiających ustalenie stanu faktycznego w ramach postępowania kontrolnego. Prowadzenie tego postępowania w siedzibie Urzędu wydłuża czas na składanie wyjaśnień przez podatnika, co ma wpływ na długość całego postępowania. Czas trwania postępowania kontrolnego może się także wydłużyć w przypadku wniesienia sprzeciwu w trybie art. 84c ust. 1 uosdg (ew. także zażalenia), co powoduje wstrzymanie czynności kontrolnych przez organ do czasu jego rozpatrzenia. W efekcie wydłuża się również termin wydania decyzji. Reasumując, ograniczenia czasu trwania kontroli podatkowej, wprowadzone nowelizacją ustawy o swobodzie działalności gospodarczej nie miały istotnego wpływu na zwiększenie liczby odwołań od decyzji, natomiast w niektórych przypadkach widoczny jest wpływ tych ograniczeń na wydłużenie czasu trwania kontroli, a tym samym również i wydania rozstrzygnięcia (decyzji).

[Dowód: akta kontroli, str. 1469-1471, 1473]

Z „Kwartalnej informacji na temat postępowań kontrolnych w toku” za IV kwartał 2008 r. i 2009 r. oraz za II kwartał 2010 r. wynika m.in., że liczba postępowań kontrolnych, które trwały powyżej 6 m-cy wynosiła: 147 na koniec 2008 r., tj. 32,2% liczby postępowań w toku ogółem, 167 na koniec 2009 r., tj. 30,0%, 202 na koniec I półrocza 2010 r., tj. 9,7%.

Do najczęstszych przyczyn trwania kontroli powyżej 6 miesięcy należały:

- oczekiwanie na opinie, ekspertyzy, informacje bankowe, pomoc prawną innych UKS, decyzje US i UC, interpretacje MF, odpowiedzi na zapytania kierowane do administracji podatkowych państw obcych – dotyczyły 33,3% liczby postępowań kontrolnych (narastająco), które trwały powyżej 6 miesięcy na 31.12.2008 r. oraz 21,3% – na 30.06.2010 r.,

- szeroki zakres kontroli, liczne przesłuchania świadków, oględziny pomieszczeń konieczność zebrania, odtworzenia obszernego materiału dowodowego – dotyczyły 19,0% liczby postępowań kontrolnych na 31.12.2008 r. oraz 19,8% – na 30.06.2010 r.,
- zawieszenie postępowania kontrolnego – dotyczyło 19,8% liczby postępowań kontrolnych na 31.12.2009 r. oraz 13,4% – na 30.06.2010 r.,
- brak współpracy ze strony podatnika – dotyczyło 12,8% liczby postępowań kontrolnych na 31.12.2008 r., 9% – na 31.12.2009 r. oraz 13,4% – na 30.06.2010 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 1461-1465]

6. Wykorzystanie ustaleń kontroli w wydanych decyzjach

6.1. Postępowania kontrolne zakończone decyzją lub złożeniem korekty

Badaniem objęto 30 postępowań kontrolnych zakończonych decyzjami – w 24 przypadkach, korektami – w 6 przypadkach. Spośród badanych kontroli 10 zakończono w 2008 r., 10 w 2009 r. i 10 w 2010 r. Wyboru 30 kontroli, zgodnie z zestawieniem przekazanym Kontrolowanemu, dokonano spośród decyzji, korekt o najwyższych kwotach przypisu.

[Dowód: akta kontroli, str. 337, 369-373, 1347-1349]

W wyniku zakończenia badanych kontroli wydano 35 decyzji (w tym z tytułu: CIT – 10, VAT – 17, PIT – 5 AKC – 3), złożono 9 korekt (CIT – 5, VAT – 4). Organ kontroli skarbowej określił zobowiązania na łączną kwotę 267.561,7 tys. zł, ustalając 173.796,3 tys. zł. Podatnicy uregulowali zobowiązania na łączną kwotę 2.058,9 tys. zł. [Dowód: akta kontroli, str. 355-357]

Spośród 30 kontroli objętych badaniem, w 15 przypadkach były to kontrole planowe, a w pozostałych 15 – doraźne (kontrole nieobjęte Planem kontroli).

Objęte badaniem postępowania kontrolne wszczęto w następujących latach: w 2005 r. – 2 postępowania⁶⁴, w 2006 r. – 2⁶⁵, w 2007 r. – 7⁶⁶, w 2008 r. – 6⁶⁷, w 2009 r. – 10, 2010 r. – 3.

[Dowód: akta kontroli, str.338, 361-365]

Spośród badanych 13 kontroli wszczętych po 01.01.2009 r.:

- w 9 przypadkach⁶⁸ zgodnie z art. 13 ust. 1a ustawy o kontroli skarbowej zawiadomiono podatnika o zamiarze wszczęcia postępowania kontrolnego. Zawiadomienia o zamiarze wszczęcia postępowania kontrolnego zawierają wszystkie elementy wskazane w art. 282b § 4 ustawy Ordynacja podatkowa.

⁶⁴ Nr kontroli 14058320, 14059088.

⁶⁵ Nr kontroli 14068637, 14060025.

⁶⁶ Nr kontroli 14078034, 14078212, 14078659, 14078156, 14078489, 14070026, 14078664.

⁶⁷ Nr kontroli 14088084, 14088439, 14088160, 14088263, 14088429, 14088446.

⁶⁸ Nr kontroli: 14098140, 14098037, 14098026, 14098045, 14098150, 14108011, 14098352, 14108020, 14098461.

Kontrolowani w 4 przypadkach wyrazili zgodę na wszczęcie kontroli przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia, w pozostałych 5 przypadkach kontrolę wszczęto po upływie 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli (między 8 a 10. dniem od doręczenia zawiadomienia).

- w pozostałych 4 przypadkach⁶⁹, kontrolowani nie zostali zawiadomieni o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej. W trzech przypadkach, zgodnie z art. 282c § 3 O.p. jednocześnie z wszczęciem postępowania kontrolnego doręczono pismo informujące kontrolowanego o przyczynach braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli (podatnicy nie zostali powiadomieni o zamiarze wszczęcia kontroli, na podstawie art. 282c § 1 pkt 1 lit. b O.p.). W jednym przypadku, po wszczęciu postępowania kontrolnego Nr 14098248, nie sporządzono pisma informującego kontrolowanego o przyczynach braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli. [Dowód: akta kontroli, str. 338, 361-365]

Wicedyrektor Urzędu Zbigniew Witczak wyjaśnił⁷⁰ m.in., że z uwagi na trudności z doręczeniem upoważnienia do kontroli podatkowej (wystawione 01.06.2009 r., doręczone 14.08.2009 r., tj. dopiero po upływie 2,5 miesiąca), po wielokrotnym wzywaniu podatnika do UKS, niestawieniu się strony z przyczyn choroby, urlopu, wyjazdu za granicę, a także w związku ze zwrotem korespondencji przez pocztę oraz biorąc pod uwagę zakres kontroli (2003 r.), w celu usprawnienia postępowania, kontrolowany o przyczynach braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli został powiadomiony ustnie w dniu 14.08.2009 r. w siedzibie UKS w momencie doręczenia upoważnienia do kontroli podatkowej.

[Dowód: akta kontroli, str. 757, 783, 1631]

Postępowania kontrolne wszczęto, na podstawie art. 13 ust. 1 ustawy o kontroli skarbowej postanowieniem o wszczęciu postępowania kontrolnego. W przypadku 21 postępowań wszczęcie postępowania kontrolnego nastąpiło z jednoczesnym doręczeniem upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej. Praktyka taka dotyczyła 16 z 17 badanych kontroli wszczętych w latach 2005 – 2008 oraz 5 z 10 kontroli wszczętych w 2009 r. W przypadku 8 kontroli Dyrektor Urzędu wszczął postępowania kontrolne poprzez jednoczesne doręczenie postanowienia o wszczęciu postępowania kontrolnego i upoważnienia do przeprowadzenia postępowania kontrolnego. Dotyczyło to 5 kontroli wszczętych w 2009 r. i 3 kontroli wszczętych w 2010 r. Kontrole podatkowe w ww. 8 przypadkach wszczęto po upływie od 1 m-ca do 2,5 m-ca od wszczęcia postępowania kontrolnego.

[Dowód: akta kontroli, str. 338, 361-365]

⁶⁹ Nr kontroli 14098376, 14098248, 14098575, 14098655.

⁷⁰ Wyjaśnienia z dnia 18.11.2010 r., znak: UKS1491/W4/090/1/10/2/901.

Wicedyrektor Urzędu Zbigniew Witczak wyjaśnił⁷¹, że ograniczenia czasu trwania kontroli, wprowadzone z dniem 07.03.2009 r. ustawą o zmianie ustawy o swobodzie działalności gospodarczej... spowodowały nieco inną technikę prowadzenia postępowań kontrolnych. Nie zaniechano wszczynania kontroli podatkowej równocześnie z wszczęciem postępowania kontrolnego w przypadku, gdy zachodzą przesłanki wynikające z przepisów ustawy o swobodzie działalności gospodarczej oraz o zmianie niektórych innych ustaw, zgodnie z którymi nie stosuje się ograniczeń czasu trwania kontroli, np. w przypadku kontroli zleconych przez Prokuraturę. W pozostałych przypadkach wszczynane jest postępowanie kontrolne, w trakcie którego w pierwszej kolejności następuje badanie ksiąg zgodnie z art. 193 O.p., a następnie wszczynana jest kontrola podatkowa. [Dowód: akta kontroli, str. 763-765, 785-786]

Badanie postępowania kontrolnego Nr 14088439 wykazało, że Spółka nie posiadała organów do jej reprezentowania, co zostało ustalone 10.12.2008 r. z dokumentów nadesłanych przez E. Głuzkowskiego – prezesa Zarządu Spółki, odwołanego z pełnionej funkcji Uchwałą Wspólników nr 1/XI/2007 z 28.11.2007 r. Z akt rejestrowych Spółki nie wynikało, aby po odwołaniu E. Głuzkowskiego z funkcji prezesa (jednoosobowego Zarządu) powołano nowy Zarząd. Organ kontroli skarbowej 07.11.2008 r. wysłał na adres siedziby Spółki postanowienie Nr UKS1491/W3T/42/30/08/1/02 o wszczęciu postępowania kontrolnego. Przesyłkę zwrócono do Urzędu Kontroli Skarbowej 19.11.2008 r. z adnotacją, że pod wskazanym adresem, adresat jest nieznany.⁷² Przesyłkę powtórnie wysłano 03.12.2008 r., awizowano: 04.12.2008 r. i ponownie: 12.12.2008 r. Przesyłkę zwrócono do Urzędu w dniu 30.12.2008 r. z adnotacją „zwrot nie podjęto w terminie”.

Informację o braku organów Spółki do jej reprezentowania organ kontroli skarbowej powziął 10.12.2008 r. W przedmiotowej sprawie organ zastosował doręczenie w sposób wskazany w art. 150 O.p. i za datę wszczęcia postępowania kontrolnego przyjął dzień 18.12.2009 r., tj. dzień doręczenia pisma „w sposób zastępczy”. Natomiast upoważnienia do przeprowadzenia postępowania kontrolnego oraz kontroli podatkowej zostały doręczone kuratorowi wyznaczonemu przez sąd. [Dowód: akta kontroli, str. 339, 673-695]

Zgodnie z art. 154 § 1 O.p., pisma skierowane do osób prawnych, które nie mają organów, doręcza się kuratorowi wyznaczonemu przez sąd.

⁷¹ Wyjaśnienia z dnia 18.11.2010 r., znak: UKS1491/W4/090/1/10/2/901.

⁷² Także w protokole kontroli wskazano, że pod adresem siedziby Spółki Kontrolujący nie stwierdzili jakichkolwiek oznak funkcjonowania Spółki.

Wicedyrektor Urzędu Zbigniew Witczak wyjaśnił⁷³, że „Wszczęcie przedmiotowego postępowania kontrolnego nastąpiło w trybie art. 13 ustawy o kontroli skarbowej, w wyniku doręczenia Spółce postanowienia o wszczęciu postępowania kontrolnego. (...) W przedmiotowej sprawie postanowienie o wszczęciu postępowania kontrolnego zostało doręczone w trybie art. 150 Ordynacji podatkowej. Po potwierdzeniu danych wykazanych w Krajowym Rejestrze Sądowym, że są one nieaktualne i jednoznacznym stwierdzeniu, że osoba prawna nie może prowadzić swoich spraw w skutek braku powołanych do tego organów, przed wszczęciem kontroli podatkowej wystąpiono z wnioskiem o ustanowienie kuratora.” [Dowód: akta kontroli, str. 759, 783-784]

Doręczone upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej wydane przez Dyrektora Urzędu zawierały wszystkie elementy wskazane w art. 13 ust. 6 ustawy o kontroli skarbowej. W upoważnieniach zawarto m.in. pouczenie wynikające z art. 146 § 1 O.p., zgodnie z którym w toku postępowania strona oraz jej przedstawiciel lub pełnomocnik mają obowiązek zawiadomić organ podatkowy o zmianie swojego adresu. Z doręczonych upoważnień wynikało upoważnienie do prowadzenia kontroli podatkowej przez okres od 12 dni do ponad 3 m-cy, z wyjątkiem postępowania kontrolnego (Nr kontroli 14098248), w którym upoważnienie do przeprowadzenia kontroli podatkowej doręczono w dniu przewidywanego terminu zakończenia kontroli podatkowej.

Czas trwania kontroli podatkowej w doręczonych upoważnieniach określono na okres: poniżej 1 miesiąca – dla 7 kontroli⁷⁴, od 1 do 2 miesięcy – dla 16 kontroli⁷⁵, od 2 do 3 miesięcy – dla 4 kontroli⁷⁶ oraz powyżej 3 miesięcy – dla 2 kontroli⁷⁷.

[Dowód: akta kontroli, str. 340-341, 361-365]

W 4 postępowaniach kontrolnych Dyrektor Urzędu – na podstawie postanowień o zmianie upoważnienia – dokonał zmian w treści upoważnień odnośnie: zakresu postępowania podatkowego, zakresu kontroli podatkowej, składu zespołu kontrolnego oraz czasu trwania kontroli podatkowej, tj.:

1) w postępowaniu kontrolnym Nr 14098248 – Lewandowski Marcin, organ kontroli skarbowej postanowieniem z 14.10.2009 r. Nr UKS1491/W4F/42/23/09/22/010, wydanym na podstawie art. 216 i art. 217 O.p. w związku z art. 31 ust. 1 i 2 ustawy o kontroli skarbowej

⁷³ Wyjaśnienia z dnia 18.11.2010 r., znak: UKS1491/W4/090/1/10/2/901.

⁷⁴ Nr kontroli 14098140, 14088439, 14108011, 14108020 (12 dni), Nr kontroli 14098461 (18 dni), Nr kontroli 14088263 (23 dni), Nr kontroli 14059088 (29 dni).

⁷⁵ Nr kontroli 14078212, 14058320, 14078659, 14078156, 14078489, 14070026, 14060025, 14098026, 14098045, 14088160, 14088429, 14098150, 14098376, 14098352, 14098575, 14098655

⁷⁶ Nr kontroli 14078034, 14088084, 14098037, 14088446

⁷⁷ Nr kontroli 14068637, 14078664

zmienił (rozszerzył) zakres kontroli określony w upoważnieniu z dnia 01.06.2009 r. (Nr UKS1491/W4F/42/23/09/2/007) do przeprowadzenia kontroli podatkowej w taki sposób, że w miejsce dotychczasowego zakresu w brzmieniu: „Kontrola dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów za 2003 r.” wpisano „Kontrola rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku dochodowego od osób fizycznych za 2003 r. a także źródeł pochodzenia majątku oraz dochodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów za 2003 r.”

Postępowanie kontrolne zostało wszczęte w dniu 15.06.2009 r. na podstawie postanowienia z 01.06.2009 r. Postanowienie nie zawierało pouczenia, czy i w jakim trybie służy na nie zażalenie. [Dowód: akta kontroli, str. 341-343, 453-457]

2) w postępowaniu kontrolnym Nr 14078489 – WANCO LTD Sp. z o.o., organ kontroli skarbowej, w związku z wniesionymi przez Spółkę zastrzeżeniami do doręzonego w dniu 29.10.2007 r. protokołu kontroli, w dniu 28.12.2007 r. wydał m.in.:

– postanowienie Nr UKS1491/W1P1-K-0041/8489/07/5432 o zmianie upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej (na podstawie art. 216 § 1 i 2 O.p. w związku z art. 13 ust. 6 pkt 6 i art. 31 ust. 1 i 2 ustawy o kontroli skarbowej),

którym dokonał zmiany adresu Spółki.

W pierwotnie wydanym upoważnieniu wpisano adres miejsca prowadzenia działalności gospodarczej zamiast adres siedziby.

Postępowanie kontrolne zostało wszczęte 10.09.2007 r. na podstawie postanowienia z 07.09.2007 r. Postanowienie nie zawierało pouczenia, czy i w jakim trybie służy na nie zażalenie. [Dowód: akta kontroli, str. 341-343, 413, 417-449]

3) w postępowaniu kontrolnym Nr 14088084 – Sujkowski Roman, organ kontroli skarbowej w dniu 31.03.2008 r., wydał:

– postanowienie Nr UKS1491/W1P1/42/16/08/7/099 o zmianie upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej (na podstawie art. 215 § 1 i art. 216 § 1 i 2 O.p. w związku z art. 219 O.p. oraz w związku z art. 13 ust. 6 pkt 8 i art. 31 ust. 1 i 2 ustawy o kontroli skarbowej), którym dokonał zmiany w treści zakresu kontroli w taki sposób, że w miejsce dotychczasowego zakresu w brzmieniu: „Rzetelność deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowość obliczania i wpłacania podatku dochodowego od osób prawnych za 2002 r.” wpisano „Rzetelność deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowość obliczania i płacania podatku dochodowego od osób fizycznych za 2002 r.”

Postępowanie kontrolne zostało wszczęte w dniu 18.03.2008 r. na podstawie postanowienia z 04.03.2008 r. Postanowienie nie zawierało pouczenia, czy i w jakim trybie służy na nie zażalenie.

[Dowód: akta kontroli, str. 341-343, 399, 405- 409]

4) w postępowaniu kontrolnym nr 14058320 – PCK PETRO S.A., wszczętym w 2005 r. i zakończonym w 2008 r., Dyrektor Urzędu postanowieniami (bez numeru) o zmianie upoważnienia Nr UKS-ZR/K-0048/8320/05, wydanymi na podstawie art. 11 ust. 2 pkt 3 oraz art.31 ust 1 i 2 ustawy o kontroli skarbowej w związku z art. 216 O.p.:

– zmienił przewidywany termin zakończenia kontroli wskazując nowy termin (postanowienia z dnia: 08.06.2005 r., 10.08.2005 r., 12.10.2005 r.),

– zmienił skład zespołu kontrolnego (postanowienia z dnia: 02.09.2005 r., 05.04.2006 r., 07.12.2006 r.).

[Dowód: akta kontroli, str. 341-343, 379-395, 399]

Artykuł 13 ust. 4 ustawy o kontroli skarbowej stanowi, że kontrola podatkowa jest przeprowadzana na podstawie imiennego upoważnienia udzielonego przez organ kontroli skarbowej.

Zgodnie z art. 284b O.p., kontrola powinna zostać zakończona nie później niż w terminie wskazanym w upoważnieniu, o którym mowa w art. 283 (§ 1), natomiast o każdym przypadku niezakończenia kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu, kontrolujący obowiązany jest zawiadomić na piśmie kontrolowanego, podając przyczyny przedłużenia terminu zakończenia kontroli i wskazując nowy termin jej zakończenia (art. 284b § 2).

Wicedyrektor Urzędu Zbigniew Witczak wyjaśnił⁷⁸, że w przypadku ww. kontroli podatkowych nie zostały wystawione nowe upoważnienia do przeprowadzenia kontroli, gdyż „podstawę prawną do dokonania zmiany upoważnień do przeprowadzenia kontroli, (...) w drodze postanowień, o których mowa w pytaniu, stanowi art. 216 ustawy Ordynacja podatkowa w zw. z art. 31 ust. 1 ustawy o kontroli skarbowej i art. 13 ust. 6 ustawy o kontroli skarbowej. (Ustawa o kontroli skarbowej zawiera autonomiczne przepisy dotyczące upoważnień do przeprowadzenia kontroli – art. 283 par. 1 Ordynacji podatkowej nie ma zastosowania).”

[Dowód: akta kontroli, str. 755, 779-781]

W uzupełnieniu powyższych wyjaśnień, Pan Wicedyrektor w piśmie z 29.11.2010 r.⁷⁹ podał m.in., że: „Należy też zauważyć, że ani ustawa o kontroli skarbowej ani Ordynacja podatkowa nie statuuje procedury zmiany upoważnienia. Naszym zdaniem zmiana upoważnienia może być dokonana zarówno poprzez wydanie nowego upoważnienia, jak też w drodze

⁷⁸ Wyjaśnienia z dnia 18.11.2010 r., znak: UKS1491/W4/090/1/10/2/901.

⁷⁹ UKS1491/W4/090/1/10/4/901.

postanowienia. Przyjęty w Urzędzie tryb zmiany upoważnienia poprzez wydanie postanowienia znajduje oparcie w następujących przepisach:

- art. 31 ust.1 uoks, zgodnie z którym w zakresie nieuregulowanym w ustawie do postępowania kontrolnego stosuje się odpowiednio przepisy ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 216 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym w toku postępowania organ wydaje postanowienia dot. poszczególnych kwestii wynikających w toku postępowania, lecz nie rozstrzygających sprawy co do istoty (chyba, że przepis szczególny stanowi inaczej).

Przyjęty przez Urząd tryb zmiany upoważnienia do przeprowadzenia kontroli jest niekwestionowany przez organ odwoławczy ani sądy administracyjne, zaś skutek prawny wydania postanowienia i wydania nowego upoważnienia jest tożsamy.”

[Dowód: akta kontroli, str. 1665]

Zgodnie z art. 13 ust. 1 ustawy o kontroli skarbowej, wszczęcie postępowania kontrolnego następuje wyłącznie z urzędu w formie postanowienia. Art. 217 § 1 O.p. stanowi, że postanowienie zawiera m.in. pouczenie, czy i w jakim trybie służy na nie zażalenie.

W sprawie braku pouczenia, czy i w jakim trybie służy zażalenie na postanowienie o wszczęciu postępowania kontrolnego (postanowienie z 01.06.2009 r. dla M. Lewandowskiego, z 07.09.2007 r. dla WANCO LTD Sp. z o.o. oraz z 04.03.2008 r. dla R. Sujkowskiego), Wicedyrektor Urzędu Zbigniew Witczak wyjaśnił⁸⁰, że „Postanowienia nie zawierały pouczenia ponieważ samodzielną podstawą ich wydania jest przepis art. 13 ust. 1 ustawy o kontroli skarbowej. Jest to kontrola wszczynana wyłącznie z urzędu, na to postanowienie nie służy zażalenie.” (...) Jakkolwiek organ odwoławczy ani sądy administracyjne nie kwestionują powyższego trybu (gdyż nie stanowi to naruszenia przepisów postępowania mogącego mieć istotny wpływ na wynik sprawy) Dyrektor UKS w Warszawie dokona stosownych zmian we wzorze postanowienia poprzez wprowadzenie pouczenia.”

[Dowód: akta kontroli, str. . 757, 782, 1665-1667]

Przebieg przeprowadzonych kontroli został udokumentowany w protokołach kontroli. Protokoły kontroli z objętych badaniem 30 postępowań kontrolnych, sporządzone przed 01.01.2009 r. (11 szt.)⁸¹ zawierały wszystkie elementy wskazane w art. 290 § 2 Ordynacji podatkowej w brzmieniu obowiązującym w 2008 r. W przypadku pozostałych 19 protokołów kontroli

⁸⁰ Wyjaśnienia z dnia 18.11.2010 r., znak: UKS1491/W4/090/1/10/2/901, uzupełnione w dniu 29.11.2010 r.

⁸¹ Nr kontroli: 14078034,14078212,14058320,14068637,14088084,14078659,14078156,14078489,14070026,14060025, 14088160.

stwierdzono, że 17 protokołów⁸² nie zawierało pouczenia wskazanego w art. 290 § 2 pkt 8 O.p. w brzmieniu obowiązującym po 01.01.2009 r. o obowiązku zawiadomienia organu podatkowego przez kontrolowanego o każdej zmianie swojego adresu dokonanej w ciągu 6 miesięcy od dnia zakończenia kontroli podatkowej, jeżeli w toku kontroli podatkowej ujawniono nieprawidłowości, oraz skutkach niedopełnienia tego obowiązku. [Dowód: akta kontroli, str. 343, 461-651]

W sprawie braku w protokołach kontroli pouczenia wskazanego w art. 290 § 2 pkt 8 O.p., Wicedyrektor Urzędu Zbigniew Witczak wyjaśnił⁸³, że „Przepis art. 290 par. 2 pkt 8 ustawy Ordynacja podatkowa nie ma zastosowania do postępowania kontrolnego. Do tego postępowania ma zastosowania przepis art. 146 Ordynacji podatkowej o czym kontrolowany jest informowany przy wszczęciu kontroli podatkowej.” [Dowód: akta kontroli, str. 757, 782-783]

W uzupełnieniu powyższych wyjaśnień, Pan Wicedyrektor w piśmie z 29.11.2010 r.⁸⁴ podał m.in., że istotnie przepis art. 290 § 2 pkt 8 O.p. wskazuje na konieczność zamieszczenia w protokole kontroli pouczenia o obowiązku zawiadomienia organu podatkowego o każdej zmianie adresu dokonanej w ciągu 6 miesięcy od dnia zakończenia kontroli podatkowej. Jednak – zdaniem Pana Wicedyrektora – „adresatem normy art. 290 2 p. 8 jest organ podatkowy – Naczelnik Urzędu Skarbowego, którego postępowania toczą się według innych zasad niż postępowanie kontrolne prowadzone przez Dyrektora UKS. W postępowaniu przed organem podatkowym kontrola podatkowa jest odrębnym postępowaniem, którego ewentualnie stwierdzone nieprawidłowości stanowią podstawę do wszczęcia postępowania podatkowego. W takim przypadku brak pouczenia, o którym mowa w art. 290 2 p. 8 mógłby spowodować trudności lub niemożność wszczęcia postępowania podatkowego w razie podjęcia przez kontrolowanego próby uniknięcia odpowiedzialności.

Inaczej jest w postępowaniu kontrolnym prowadzonym przez Dyrektora UKS. Jego początkiem jest wszczęcie postępowania kontrolnego. Ewentualne, bo wcale niekonieczne wszczęcie kontroli podatkowej (i jej kontynuowanie) jest w dalszym ciągu elementem trwającego postępowania kontrolnego. (...) art. 31 ust. 1 uoks nakazuje stosowanie w zakresie nieuregulowanym w ustawie do postępowania kontrolnego odpowiednio przepisy ustawy Ordynacja podatkowa. Owo odpowiednie zastosowanie oznacza brak zastosowania art. 290 § 2 pkt 8 w omawianej sytuacji z uwagi na bezprzedmiotowość i nieprzydatność normy dla tej sytuacji.” [Dowód: akta kontroli, str. 1667]

⁸² Nr kontroli 14098140,14098037, 14088439,14098026,14098045,14088160, 14088263,14088429 14088446, 14098376, 14108011, 14059088,14078664,14098352,14108020, 14098248,14098575,14098655.

⁸³ Wyjaśnienia z dnia 18.11.2010 r., znak: UKS1491/W4/090/1/10/2/901.

⁸⁴ UKS1491/W4/090/1/10/4/901.

Uwzględniając datę doręczenia protokołu kontroli stwierdzono, że kontrola podatkowa została zakończona w terminie określonym w upoważnieniu w 14 badanych postępowaniach kontrolnych⁸⁵. [Dowód: akta kontroli, str. 344-345, 361-365]

W przypadku pozostałych 16 badanych postępowań zawiadamiano podatnika, zgodnie z art. 284 b § 2 O.p. o niezakończeniu kontroli podatkowej w terminie wskazanym w upoważnieniu. W uzasadnieniach wskazano m.in. następujące przyczyny przedłużenie przewidywanego terminu zakończenia kontroli: konieczność przeprowadzenia dodatkowych czynności dowodowych w celu wyjaśnienia stan faktycznego, przejęcie dokumentacji podatkowej przez Prokuraturę, konieczność uzyskania informacji z innych organów podatkowych mających znaczenie dla właściwego rozstrzygnięcia sprawy, konieczność przeprowadzenia czynności sprawdzających u kontrahentów Podatnika, konieczność przeprowadzenia weryfikacji dokumentów księgowych podatnika, brak pełnej dokumentacji źródłowej, konieczność uzyskania informacji od władz podatkowych państw UE oraz władz celnych obcych państw. [Dowód: akta kontroli, str. 345, 361-365]

Do ustaleń zawartych w badanych protokołach kontroli, w 14 przypadkach⁸⁶ kontrolowani na podstawie art. 291 § 1 O.p. przedstawili zastrzeżenia lub wyjaśnienia, ze wskazaniem wniosków dowodowych. Organ podatkowy, zgodnie z art. 291 § 2 O.p. rozpatrzył zastrzeżenia i w terminie 14 dni od dnia ich otrzymania zawiadomił kontrolowanego o sposobie ich rozpatrzenia. W udzielonych po 01.01.2009 r. pisemnych odpowiedziach na wniesione przez kontrolowanego zastrzeżenia wskazano, które zastrzeżenia nie zostały uwzględnione, zawarto uzasadnienie faktyczne i prawne.

W badanych postępowaniach kontrolnych, organ podatkowy po przeprowadzonym postępowaniu dowodowym i przed wydaniem decyzji wyznaczył stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego. (art. 24 ust. 2 ustawy o kontroli skarbowej). [Dowód: akta kontroli, str. 347, 361-365]

Decyzje wydano po doręczeniu protokołu, w terminie: do 30 dni (9 decyzji.), od 30 do 60 dni (5 decyzji.), od 61 do 120 dni (10 decyzji), powyżej 120 dni (6 decyzji).

[Dowód: akta kontroli, str. 347-348, 361-365]

Spośród badanych 30 postępowań kontrolnych, w 3 przypadkach postępowanie kontrolne zostało zakończone wydaniem decyzji w grudniu.

⁸⁵ Nr kontroli: 14078659, 14078489, 14098140, 14098037, 14088439, 14098150, 14088446, 14108011, 14078664, 14098575, 14098655, 14098461.

⁸⁶ Nr kontroli: 14078034, 14078212, 14078156, 14078489, 14070026, 14060025, 14098037, 14098045, 14088429, 14088446, 14098376, 14098352, 14078664, 14098248.

1) Nr kontroli 14059088: W toku kontroli rzetelności deklarowania podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku stanowiącego dochód budżetu państwa w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych w 2004 oraz podatku od towarów i usług w okresie od stycznia 2004 r. do września 2005 r. wszczętej 27.09.2005 r. organ podatkowy:

- decyzją z 16.12.2009 r. określił zobowiązanie podatkowe w podatku od towarów i usług za sierpień – grudzień 2004 r. i styczeń – wrzesień 2005 r. (łącznie kwota przypisu z tytułu należności głównej stanowiła 1.728.965 zł);

- decyzją z 08.03.2010 r. określił należny podatek dochodowy od osób fizycznych za 2004 r. w kwocie 577.435,00 zł od dochodu w kwocie 1.475.974,00.

[Dowód: akta kontroli, str. 348-349, 361-365, 653-671, 1087-1089, 1181-1211]

2) Nr kontroli 14088439: W toku kontroli prawidłowości rozliczeń z budżetem państwa z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych za rok 2004 oraz z tytułu podatku VAT za okres styczeń – grudzień 2004 wszczętej 18.12.2008 r. organ podatkowy:

- decyzją z 16.12.2009 r. określił zobowiązanie w podatku od towarów i usług za I-IV kwartał 2004, i określił kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny kwartał rozliczeniowy,

- decyzją z 16.12.2009 r. określił zobowiązanie w podatku dochodowym od osób prawnych za 2004 r. w kwocie 1.930.393,00 zł.

Dla ww. Spółki zostało wydane przez Finansowy Organ Postępowania Przygotowawczego postanowienie Nr UKS1491/W1M/50/98/09/1/101 z dnia 29.09.2009 r. o wszczęciu śledztwa skarbowego w sprawie spowodowania uszczuplenia w podatku od towarów i usług za 2004 r.

3) Nr kontroli 14098376: W toku kontroli rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku VAT za poszczególne miesiące 2007 r. oraz 2008 r. wszczętej 27.07.2009 r., organ podatkowy:

- decyzją z 16.12.2009 r. określił nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy za luty-grudzień 2007 i styczeń-grudzień 2008 r., oraz kwotę do wpłaty wynikającą z art. 108 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług⁸⁷ za luty – grudzień 2007 r. i styczeń – grudzień 2008 r.

[Dowód: akta kontroli, str. 348-349, 361-365]

⁸⁷ Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. (Dz.U. Nr54, poz. 535 ze zm.).

W sprawie zobowiązania określonego decyzją z dnia 16.12.2009 r. (Nr kontroli 14059088) ustalono, co następuje. Z wyjaśnień Wicedyrektora Urzędu Zbigniewa Witczaka z 18.11.2010 r.⁸⁸ wynikało m.in., że postępowanie kontrolne zostało wszczęte na wniosek Prokuratury Okręgowej w Nowym Sączu, która w stosunku do właściciela Cemala Oraka wszczęła 2005 r. postępowanie nr V Ds-59/05/S. Po wydanych decyzjach prokurator w dniu 14.09.2010 r. wydał postanowienie zarzucając podatnikowi naruszenie art.56 §1 kks i w związku z tym, stosownie do art.70 § 6 O.p. bieg terminu przedawnienia został przerwany z dniem wszczęcia postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe. Zobowiązanie podatkowe wynikające z decyzji wydanej w postępowaniu kontrolnym nr UKS/CK/K-0075/9088/05 dla Hurtowania Cemal Orak nie zostało uregulowane. Z informacji uzyskanych z Prokuratury oraz właściwego miejscowo US wynika, że częściowo zobowiązanie zostanie uregulowane na podstawie zastawu na 2 samochodach osobowych. [Dowód: akta kontroli, str. 757, 783]

Z Notatki służbowej sporządzonej 23.11.2010 r. przez starszego komisarza skarbowego Monikę Zarzycką z rozmowy telefonicznej z Urzędem Skarbowym w Piasecznie⁸⁹ (przeprowadzonej na wniosek Kontrolerów NIK) wynikało, że zobowiązanie z tytułu VAT za miesiące sierpień – listopad 2004 r. w łącznej kwocie 212.164 zł przedawniło się.

[Dowód: akta kontroli, str. 769]

W związku z powyższym, w wyniku postępowania wyjaśniającego dokonanego przez Kierownictwo Urzędu ustalono⁹⁰, że Prokurator w dniu 23.09.2005 r. wydał postanowienie o przedstawieniu podatnikowi zarzutów o przestępstwo z art. 18 § 3 kk w związku z przepisami Kodeksu karnego skarbowego. Następnie, na podstawie wyników kontroli Urzędu, w dniu 14.09.2010 r. wydał postanowienie o uzupełnieniu zarzutów o czyn z przepisów Kks. [Dowód: akta kontroli, str. 1669, 1673-1675]

W dniu 29.11.2010 r. Dyrektor Urzędu, na wniosek Kontrolerów NIK poinformował Naczelnika Urzędu Skarbowego w Piasecznie, że w przedmiotowej sprawie bieg terminu przedawnienia dla zobowiązań z tytułu VAT, określonych decyzją z dnia 16.12.2009 r. został przerwany. [Dowód: akta kontroli, str. 1669, 1677]

Postępowanie kontrolne w omawianej sprawie wszczęto na zlecenie Biura Dokumentacji Skarbowej MF przy współpracy Komendy Wojewódzkiej Policji z Krakowa (na zlecenie prokuratora). W toku kontroli stwierdzono m.in., że Spółka za pośrednictwem przewoźników

⁸⁸ Znak: UKS 1491/W4/090/1/10/2/901.

⁸⁹ Naczelnik Urzędu Skarbowego w Piasecznie prowadzi wobec Oraka Cemala egzekucję należności wynikających z decyzji UKS/CK/K-0075/9088 z 16.12.2009 r. określającej zobowiązanie w VAT za sierpień – grudzień 2004 r. oraz styczeń – wrzesień 2005 r.

⁹⁰ Pismo Prokuratury Okręgowej w Nowym Sączu z dnia 26.11.2010 r., Stanowice odpowiedź na zapytanie Dyrektora Urzędu z dnia 25.11.2010 r.

dokonywała dostaw towarów poza ewidencją. Materiał dowodowy nie pozwalał określić podstawy oszacowania zgodnie z art. 23 ustawy O.p. (nie były znane rzeczywiste koszty zakupu i sprzedaży) aż do momentu otrzymania wyceny towarów zatrzymanych przez Urząd Celný w Kaliszu, tj. do 23.04.2009 r. Niemożność wcześniejszego dokonania szacunku wynikała z tego, że nie było podstaw (dowodów) do określenia wartości przekazanego towaru na podstawie listów przewozowych otrzymanych w trakcie kontroli krzyżowych od przewoźników. Kontrole przeprowadzone u odbiorców towarów przez UKS-y na terenie całego kraju w trybie art. 13 b uoks wykazały, że dostawy te nie były u kontrahentów wykazywane jako nabycie. [Dowód: akta kontroli, str. 757, 769, 783, 1635-1639]

Organ podatkowy niezwłocznie przekazywał podatnikowi decyzje wydane w toku przeprowadzonych postępowań kontrolnych. Po doręczeniu decyzji, kopie przekazywano do właściwego miejscowo urzędu skarbowego (w ciągu 2 m-cy od wydania tych decyzji).

[Dowód: akta kontroli, str. 349, 361-365]

Na podstawie analizy dokumentów z badanych postępowań stwierdzono, że organ podatkowy w toku prowadzonych postępowań kontrolnych podejmował wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym (art.122 O.p.), zapewniając stronom czynny udział w każdym stadium postępowania (art.123 O.p.) i możliwość wypowiedzenia się co do przeprowadzonych dowodów (art.192 O.p.). Działania Urzędu skierowane były na wypełnienie przesłanek wskazanych w art. 187 § 1 O.p., tj. zebrania i w sposób wyczerpujący rozpatrzenia całego materiału dowodowego. Zgodnie z art. 180 § 1 ustawy O.p., jako dowód uwzględniał wszystko, co mogło przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie było sprzeczne z prawem. Stosownie do art. 191 O.p., oceny, czy dana okoliczność została udowodniona dokonywał na podstawie całego zebranego materiału dowodowego. Materiał dowodowy gromadzono po wszczęciu postępowania kontrolnego, w toku prowadzonych czynności kontrolnych, w tym kontroli podatkowej.

Organ podatkowy dokumentował poszczególne czynności i zdarzenia, uwzględniał żądania strony dotyczące przeprowadzenia dowodu mającego znaczenie dla sprawy zgodnie z art. 188 – 189 O.p., zawiadamiał o miejscu i terminie przeprowadzenia dowodu z zeznań świadków w terminie wskazanym w art. 190 O.p. Postępowania prowadzono zgodnie z art. 124-126 ustawy O.p.

[Dowód: akta kontroli, str. 349]

Organ podatkowy wydawał wynik kontroli w przypadkach wskazanych w art. 24 ust.1 pkt 2 lit. b ustawy o kontroli skarbowej. Spośród 30 badanych postępowań kontrolnych, w 15 przypadkach organ podatkowy wydał wynik kontroli. Wyniki kontroli przekazano podatnikowi bezzwłocznie, a do właściwego urzędu skarbowego – w terminie nieprzekraczającym 2 m-cy od ich wydania.

Wyniki kontroli zawierały wszystkie elementy wskazane w art. 27 ust. 1 ustawy o kontroli skarbowej. [Dowód: akta kontroli, str. 350, 361-365]

Postępowania kontrolne przeprowadzało od 2 do 4 kontrolerów. Na podstawie Kart kontroli załączonych do akt badanych postępowań stwierdzono, że poszczególni kontrolerzy prowadzili postępowanie kontrolne maksymalnie przez 77 dni roboczych, z wyjątkiem kontroli:

- Nr 14059088, w której 3 kontrolerów wykazało prowadzenie postępowania kontrolnego odpowiednio przez 170, 153 i 25 dni roboczych.
- Nr 14078664, w której 3 kontrolerów wykazało prowadzenie postępowania kontrolnego odpowiednio przez 110, 29, 90 dni roboczych.

Nie stwierdzono nieuzasadnionych przerw w prowadzeniu ww. postępowań kontrolnych.

[Dowód: akta kontroli, str. 350, 361-365]

Organ podatkowy, stosownie do art. 140 O.p. zawiadamiał stronę o każdym przypadku niezalatwienia sprawy we właściwym terminie, podając przyczyny niedotrzymania terminu. Sytuacja taka wystąpiła w 13 spośród 30 badanych postępowań kontrolnych. Zawiadomienia wydawane były w terminie umożliwiającym doręczenie go stronie przed upływem terminu załatwienia sprawy. Niedotrzymanie terminu organ podatkowy uzasadniał m.in. trwającymi czynnościami kontrolnymi, koniecznością zgromadzenia materiału dowodowego i jego rzetelnej analizy, sprawdzeniem i przeanalizowaniem bardzo obszernej dokumentacji księgowej, w tym także transakcji kontrolowanego z wieloma podmiotami powiązanych w rozumieniu ustaw podatkowych, wystąpieniem do Prokuratury o udostępnienie protokołów przesłuchań świadków i informacji o czynnościach przeprowadzonych przez funkcjonariuszy Policji, prowadzeniem równoległe postępowania w innej spółce, brakiem odpowiedzi od szwedzkich władz podatkowych dotyczących kontrahenta podatnika, koniecznością przeprowadzenia dodatkowych czynności dowodowych w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego, koniecznością rozpatrzenia w sposób wyczerpujący zgromadzonego materiału dowodowego przez ośrodek zamiejscowy UKS.

[Dowód: akta kontroli, str. 350-351]

Od decyzji wydanych w toku badanych 30 postępowań kontrolnych, podatnicy wnieśli odwołania w przypadku 13 postępowań⁹¹, w jednym przypadku⁹² wniesiono wniosek o przywrócenie terminu do wniesienia odwołania. Odwołania oraz wnioski o przywrócenie terminu do wniesienia odwołania wraz z aktami sprawy organ podatkowy przekazał do organu odwoławczego w terminie wskazanym w art.227 § 1 O.p.

⁹¹ Nr kontroli 14078034, 14088084, 14078659, 14078156, 14078489, 14070026, 14060025, 14098037, 14088429, 14098150, 14088446, 14108020, 14098248 tj. poz. 1,5-10, 12, 18-20, 26-27.

⁹² Nr kontroli 14098376.

Organ odwoławczy podjął następujące rozstrzygnięcia: utrzymał w mocy decyzję organu pierwszej instancji w 2 przypadkach, uchylił i umorzył postępowanie w sprawie w 3 przypadkach, uchylił decyzje organu pierwszej instancji w całości lub części i orzekł co do istoty sprawy w dwóch przypadkach oraz uchylił i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia w 6 przypadkach. [Dowód: akta kontroli, str. 351, 361-365]

W wyjaśnieniach z 29.11.2010 r., Wicedyrektor Urzędu Zbigniew Witczak podał m.in.:",Przedstawiając wyjaśnienia w zakresie postępowań kontrolnych objętych badaniem Państwa zespołu kontrolnego, pragnę jednocześnie poinformować, że po objęciu przez P. Aleksego Oszmiańczuka z dniem 20 kwietnia 2010 r. stanowiska Dyrektora (...), dostrzegając konieczność ujednolicenia procedur kontrolnych stosowanych w Urzędzie, oprócz procedur w zakresie sporządzania planów kontroli, ich realizacji oraz kryteriów typowania podmiotów do kontroli w Urzędzie, rozpoczęto prace nad opracowaniem „Instrukcji dokumentowania czynności kontrolnych i organizacji pracy inspektorów kontroli skarbowej” Instrukcja ta unormuje wszystkie procedury związane z kontrolą, między innymi:

- wszczęciem postępowania kontrolnego i kontroli podatkowej,
- postępowaniem w przypadku niezakończenia postępowania kontrolnego i kontroli podatkowej w terminie ustawowym,
- rozszerzeniem zakresu przedmiotowego postępowania poza określony w postanowieniu oraz zmiany osób upoważnionych do wykonywania kontroli podatkowej, zakresu przedmiotowego tej kontroli oraz miejsca wykonywania czynności kontrolnych,
- postępowaniem w przypadku wniesienia przez przedsiębiorcę sprzeciwu,
- dokumentowaniem czynności kontrolnych,
- wnioskami o dokonanie zabezpieczenia na majątku podatnika,
- sporządzaniem i wydawaniem rozstrzygnięć merytorycznych,
- problematyką tajemnicy skarbowej i kompletowania akt postępowania,
- procesem odwoławczym.

(...) integralną część instrukcji będą stanowić załączniki w postaci zunifikowanych wzorów poszczególnych dokumentów używanych w toku postępowania kontrolnego i kontroli podatkowej. Wprowadzenie omawianej instrukcji poza ujednoliceniem procedur kontrolnych pozwoli na uniknięcie wszystkich dotychczasowych niejasności przy interpretacji przez inspektorów kontroli skarbowej obowiązujących przepisów prawnych. Instrukcja planowana jest do wprowadzenia z dniem 01.01.2011 r.” [Dowód: akta kontroli, str. 1699, 1671]

6.2. Monitoring odzyskanych kwot dodatkowych przypisów

Monitoring kwot wpłaconych przez podatników prowadzony jest w Urzędzie na podstawie pisemnych informacji, przekazywanych po zakończeniu kwartału przez naczelników urzędów skarbowych, zgodnie z § 13 Porozumienia z 18.09.2009 r. (poprzednio: § 15 ust. 7 Porozumienia z 05.01.2007 r.). Szczegółowe dane Urząd wprowadza do systemu Karta Kontroli.

[Dowód: akta kontroli, str. 1261, 1267-1277, 1291, 1481]

Wpłaty ogółem na poczet przypisów wynikających z wydanych decyzji i złożonych korekt deklaracji w wyniku postępowań kontrolnych zakończonych w okresie 2008 – 2010 (I półrocze) wyniosły według stanu na 30.06.2010 r. – 225.992 tys. zł (kwot należności głównej i odsetek za zwłokę)⁹³, w tym z tytułu: CIT – 168.253 tys. zł, VAT – 47.432 tys. zł, PIT – 4.479 tys. zł.

[Dowód: akta kontroli, str. 1261, 1265, 1291]

6.3. Postępowania odwoławcze

Proces odwoławczy oraz skargowy ewidencjonowany jest w systemie Karta kontroli na podstawie przesyłanych przez Izbę Skarbową oraz Izbę Celną informacji w postaci odwołań, decyzji postanowień, wyroków. Monitorowania tych postępowań dokonują w Urzędzie Wydziały przeprowadzające postępowania kontrole i kontrole podatkowe.

Na podstawie danych zaewidencjonowanych w Bazie Danych Karta Kontroli, w okresie 2008 – 2010 (I półrocze) Dyrektor Urzędu wydał ogółem 806 decyzji na łączną kwotę 657.017 tys. zł (należność główna) oraz 257.614 tys. zł (odsetki), z tego:

- od 300 decyzji na łączną kwotę 162.275 tys. zł (należność główna) oraz 67.896 tys. zł (odsetki) nie wniesiono odwołania, co stanowi odpowiednio: 37,2% liczby decyzji ogółem, 24,7% kwoty należności głównej i 26,4% kwoty odsetek;
- według stanu prawnego na dzień 28.10.2010 r. (kwoty ostatnich wpisów do Bazy Danych)
 - o łączna kwota przypisów (należność główna) wynikająca z decyzji będących w toku procesu odwoławczego oraz skargowego w sądach administracyjnych – 410.907 tys. zł;
 - o łączna kwota uchyleń (odpisów) wynikająca z decyzji będących w toku procesu odwoławczego oraz skargowego w sądach administracyjnych – 58.372 tys. zł, tj. 8,9% łącznej kwoty przypisów wynikających z pierwotnych decyzji organu podatkowego.

Dyrektor Urzędu Aleksy Oszmiańczuk w dniu 19. 11.2010 r. wyjaśnił m.in., że wykazanie danych według układu przedstawionego przez kontrolerów w piśmie z 10.11.2010 r. wymagałoby szczegółowego (ręcznego) przeanalizowania każdego zdarzenia z procesu

⁹³ Kwota wpląt po pomniejszeniu o zwroty dokonane w wyniku uchylecia decyzji przez organ odwoławczy/Sąd.

odwoławczego oraz że brak jest narzędzi informatycznych, które pozwoliłyby na uzyskanie jednoznacznych danych. [Dowód: akta kontroli, str. 1263, 1279-1281, 1293]

Badaniem objęto 15 decyzji uchylonych decyzją Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie (5 uchylonych w 2008 r., jedna – w 2009 r., 9 – w 2010 r.). Decyzje uchylono:

- na podstawie art. 233 § 2 O.p. – w 8 przypadkach (przekazano sprawę do ponownego rozpatrzenia przez organ podatkowy I instancji),
- na podstawie art. 233 § 1 pkt 2 lit. a O.p. – w 7 przypadkach (orzeczono co do istoty sprawy lub umarzano postępowanie w sprawie). [Dowód: akta kontroli, str. 737, 739-745]

Zgodnie z uzasadnieniami decyzji organu II instancji, decyzje organu I instancji zostały uchylone, m.in. z następujących powodów:

- rozstrzygnięcie sprawy wymagało przeprowadzenia postępowania dowodowego w znacznej części m.in. przeprowadzenia oszacowania podstawy opodatkowania w trybie art. 23 O.p., sporządzenia protokołu z badania ksiąg rachunkowych (art. 193 § 6 O.p.);
- rozstrzygnięcie oparto na niepełnym materiale dowodowym, naruszając m.in. art. 121-122 O.p., art. 187 O.p., art. 191 O.p. oraz art. 210 O.p.;
- rozstrzygnięcie sprawy uzależnione było w pierwszej kolejności od rozpatrzenia przez organ odwoławczy odwołania od decyzji określającej zobowiązanie w podatku akcyzowym;
- odmiennej interpretacji przepisów prawa podatkowego;
- przedłożenia przez podatnika organowi odwoławczemu nowych dokumentów, nie przedstawionych w toku kontroli. [Dowód: akta kontroli, str. 737]

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie na podstawie art. 233 § 2 decyzją z 26.11.2008 uchylił w całości decyzję Dyrektora Urzędu z dnia 22.08.2008 r. określającą zobowiązanie podatkowe z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za 2002 r. w wysokości 4.595.946 zł, wydaną po przeprowadzonym postępowaniu kontrolnym Nr 14088084 (Roman Sujkowski) i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia. W uzasadnieniu organ odwoławczy podniósł, że rozstrzygnięcie oparte zostało o niepełny materiał dowodowy. Akta przedłożone kontrolerom NIK nie zawierały materiału dowodowego zgromadzonego w toku ponownego rozpatrzenia sprawy. [Dowód: akta kontroli, str. 737, 745-753]

Wicedyrektor Urzędu Zbigniew Witczak wyjaśnił⁹⁴, m.in., że decyzja Izby Skarbowej wpłynęła do UKS w Warszawie w dniu 27.11.2008 r. Organ II instancji nie przekazuje wraz z wydaną decyzją akt sprawy z uwagi na możliwość złożenia skargi do sądu. Po upływie terminu na złożenie skargi, w przypadku braku zaskarżenia, akta przekazywane są w celu podjęcia

⁹⁴ Wyjaśnienia z dnia 18.11.2010 r., znak: UKS1491/W4/090/1/10/2/901.

czynności, w tym przypadku ponownego rozpatrzenia. W sprawie R. Sujkowskiego akta zostały przekazane do Urzędu przy piśmie 1401/OF-II/4117-236/22/08/10/EJ z dnia 13.09.2010 r. Zgodnie z opinią prawną Radcy prawnego (...) pięcioletni okres przedawnienia zaczął biec od 7 października 2008 r. tj. od dnia następującego po dniu, w którym zastosowano środek egzekucyjny wynikającego z postępowania egzekucyjnego Urzędu Skarbowego Warszawa-Ursynów. Tym samym przedawnienia zobowiązania podatkowego nastąpi po dniu 31.12.2013 r. [Dowód: akta kontroli, str. 765, 771-777, 786]

W zakresie działań podjętych przez Urząd w celu zwrotu akt z Izby Skarbowej i ponownego przeprowadzenia postępowania (wydania decyzji), Wicedyrektor Urzędu wyjaśnił⁹⁵ m.in., że we wrześniu 2010 r. podjęto próbę wyjaśnienia z Izbą, na jakim etapie znajduje się sprawa. Brak zwrotu akt do Urzędu sugerował, że decyzja organu odwoławczego została zaskarżona do WSA, o czym Urząd nie zawsze jest powiadamiany. Telefonicznie kierowano zapytania do Izby Skarbowej oraz do pracownika rozpatrującego sprawę odwołania. W efekcie akta sprawy zostały zwrócone do Urzędu. Podkreślił, że prowadzone aktualnie ponowne rozpatrzenie nie jest obciążone ryzykiem przedawnienia oraz że zwłoka zaistniała w przedmiotowej sprawie ma charakter incydentalny. [Dowód: akta kontroli, str.1661, 1663]

7. Koszty wadliwych decyzji

7.1. Zwroty wpłaconych kwot podatków wraz z należnymi odsetkami za zwłokę

W latach 2009, 2009 oraz I półroczu 2010 r., z tytułu wpłat dokonanych przez podatników na podstawie uchylonych decyzji organu kontroli skarbowej, urzędy skarbowe dokonały ośmiu zwrotów na łączne kwoty: 596,8 tys. zł z tytułu należności głównej i 138,1 tys. zł z tytułu odsetek za zwłokę, z tego odpowiednio: w 2008 r. – 67,4 tys. zł i 27,9 tys. zł, w 2009 r. – 442,2 tys. zł i 61,9 tys. zł oraz w I półroczu 2010 r. – 87,2 tys. zł i 48,2 tys. zł. Zwroty z tytułu CIT wyniosły odpowiednio: 380,8 tys. zł i 120,6 tys. zł, z tytułu PIT – 190,7 tys. zł i 16,1 tys. zł oraz z tytułu VAT – 25,3 tys. zł i 1.365 tys. zł.

Informacje na temat zwrotów wprowadzane były do systemu Karta Kontroli na podstawie danych, przekazywanych przez naczelników urzędów skarbowych, zgodnie z Porozumieniami z 05.01.2007 r. oraz z 18.09.2009 r. [Dowód: akta kontroli, str. 1481, 1483, 1485]

7.2. Roszczenia odszkodowawcze

W sprawozdaniu RB-28 za 2008 r. w § 461 wykazano kwotę 1.311,50 zł oraz w § 458 (pozostałe odsetki) – kwotę 12.490,76 zł. Na podstawie badania zapisów na koncie 201 ustalono, że wydatek w wysokości 1.311,50 zł (zaewidencjonowany 16.06.2008 r. pod poz. 9746) dotyczył sprawy

⁹⁵ Wyjaśnienia z dnia 26.11.2010 r. (bez znaku).

wynikającej ze stosunku pracy (na podstawie wyroku Sądu Apelacyjnego Sąd pracy i ubezpieczeń społecznych).

W sprawozdaniu za 2009 r. w § 461 Koszty postępowania sądowego i prokuratorskiego wykazano kwotę 7.200,00 z tytułu zwrotu kosztów postępowania sądowego w związku z wyrokiem Sądu Okręgowego w Warszawie Wydział IV Cywilny z dnia 27.05.2009 r. Sygn. akt IV C 77/06. Przelewu dokonano 24.07.2009 r. Sąd ww. wyrokiem oddalił powództwo o ustalenie nieistnienia stosunku prawnego pomiędzy dwoma podmiotami (podatnikami) z tytułu 10 umów sprzedaży, zasądając od powoda na rzecz pozwanego (Sp. z o.o.) kwotę 7.200,00 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w związku ze skierowanym w 12.12.2005 r. pozwem Dyrektora UKS przeciwko Spółce. Sąd w uzasadnieniu podniósł, że mając na uwadze zgromadzony materiał dowodowy w żaden sposób nie można przyjąć, że nie doszło do skutecznego zawarcia czynności cywilnoprawnych w postaci umów sprzedaży pomiędzy podmiotami. Dyrektor Urzędu otrzymał odpis wyroku z uzasadnieniem 23.06.2009 r. W oparciu o opinie prawne, Dyrektor Urzędu nie wniósł zażalenia na zasądzone koszty zastępstwa procesowego oraz apelacji od otrzymanego wyroku.

[Dowód: akta kontroli, str.1487, 1489, 1491-1507, 1509-1527]

8. Zabezpieczanie zobowiązań podatkowych przed wydaniem decyzji

W okresie od 01.01.2008 r. do 30.06.2010 r. Dyrektor Urzędu, wystąpił przed wydaniem decyzji do organów podatkowych z 87 wnioskami o dokonanie zabezpieczenia na majątku podatnika przyszłych zobowiązań podatkowych na kwotę 106.552 tys. zł (należność główna), na podstawie których organy podatkowe wydały 44 decyzje o zabezpieczeniu na łączną kwotę 107.765 tys. zł (należność główna wraz z odsetkami). [Dowód: akta kontroli, str. 1263, 1283, 1293]

W 7 przypadkach spośród 30 badanych postępowań kontrolnych, Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej na podstawie art. 33 O.p. wnioskował o zabezpieczenie majątku, z czego:

- w 5 przypadkach⁹⁶ właściwy urząd skarbowy wydał decyzję o zabezpieczeniu,
- w 1 przypadku⁹⁷, Naczelnik III Mazowieckiego Urzędu Skarbowego wnioskował o ogłoszenie upadłości Spółki. Sąd Postanowieniem z dnia 12.12.2007 Sygn. Akt VGUp 16/06 umorzył postępowanie upadłościowe,
- w 1 przypadku⁹⁸ Naczelnik Urzędu Skarbowego Warszawa-Targówek pismem z 17.02.2010 r. zwrócił do Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej wniosek z 05.10.2009 r. o zabezpieczenie majątku, ponieważ nie był właściwym organem do zabezpieczeń.

[Dowód: akta kontroli, 347, 367-368]

⁹⁶ Nr kontroli 14078034, 14088446, 14078664, 14098248, 14098655.

⁹⁷ Nr kontroli 14058320.

⁹⁸ Nr kontroli 14098376.

9. Mierniki oceny działania UKS przez Ministra Finansów

Ocena efektów pracy urzędów kontroli skarbowej w latach 2008 – 2010 (I półrocze) dokonywana była za pomocą skumulowanego miernika efektów prac poszczególnych urzędów.

Tryb i sposób obliczania mierników określał załącznik do kolejno obowiązujących w ww. okresie *Wytycznych w sprawie pomiaru efektywności pracy urzędów kontroli skarbowej oraz zasad przyznawania nagród w urzędach kontroli skarbowej*, tj. z dnia 25.1.2007 r., 03.07.2008 r. oraz 18.03.2010 r., zatwierdzonych przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej.

Wykonanie zadań przez Urząd za poszczególne okresy w latach 2008 – 2010 (I półrocze), w formie wskaźników procentowego udziału Urzędu w efektach pracy wszystkich urzędów kontroli skarbowej w poszczególnych obszarach podlegających ocenie, prezentują dane zamieszczone w poniższej tabeli.

Obszar efektów podlegający ocenie ^{1/}		% udział UKS Warszawa w efektach pracy wszystkich urzędów kontroli skarbowej		
		01.01.–31.12.2008 r.	01.01.–31.12.2009 r.	01.01.–30.06. 2010 r.
1		2	3	4
1.	Daniny (CIT, PIT, VAT, akcyza i inne)	18,2%	17,5%	28,6%
2.	Wpłaty	28,3%	10,9%	29,8%
3.	Środki publiczne i mienie państwowe	3,8%	2,3%	0,6%
4.	Ujawnianie majątku (nieujawnione źródła)	1,8%	16,8%	19,4%
5.	Postępowania karne skarbowe	7,7%	7,8%	8,1%
6.	Czynnik ludzki ^{2/}	x	11,36%	31,75%
7.	Potencjał ^{3/}	x	1,65%	5,46%
8.	Kontrole krzyżowe	16,6%	16,6%	13,7%
9.	Wpłaty z wyników i not	0,52%	x	x
10.	Analizy (działalność analityczna)	7,25%	x	x
Miernik skumulowany^{4/} (skumulowana ocena końcowa)		12,33%	9,99%	19,81
Pozycja UKS w Warszawie w skali kraju		pierwsza	pierwsza	pierwsza

1/ Efektem działalności urzędów są stwierdzone nieprawidłowości o wymiernym charakterze finansowym lub personalnym (dot. obszaru Postępowania karne skarbowe).

2/ Miernik ten liczony jest jako: udział wpłat urzędu (wynikających z decyzji, korekt, wyników kontroli i not sygnalizacyjnych, informujących o nieprawidłowościach ustalonych w wyniku kontroli gospodarowania środkami publicznymi i środkami unijnymi).

3/ Miernik ten liczony jest jako: iloraz udziału wpłat urzędu w sumie wpłat uzyskanych przez wszystkie urzędy do udziału procentowego potencjału gospodarczego, jakie posiada województwo w stosunku do całego kraju (potencjał gospodarczy to udział procentowy wpływów podatkowych województwa do wpływów z całego kraju).

4/ Miernik skumulowany określa udział urzędu w efektach pracy wszystkich urzędów i jest obliczany na podstawie informacji o efektach działalności urzędu w poszczególnych obszarach. Dla poszczególnych obszarów oblicza się mierniki cząstkowe, których suma stanowi miernik skumulowany. Mierniki dla niektórych obszarów, m.in.: Daniny, Wpłaty, Środki publiczne..., Postępowania karne skarbowe, Ujawnianie majątku, Kontrole krzyżowe, Potencjał, Czynnik ludzki obliczane są przez Departament kontroli Skarbowej

Zgodnie z przyjętą w ww. Wytycznych metodyką obliczania mierników wymienionych w pkt 1-4 Tabeli, wskaźniki uwzględniają koszty osobowe urzędu.

[Dowód: akta kontroli, str. 1539-1543, 1553-1563, 1581-1587, 1589-1599, 1601]

W ocenie Dyrektora Urzędu⁹⁹, „stosowane przez Ministerstwo Finansów kryteria oceny pracy urzędów kontroli skarbowej (mierniki) wspomagają osiąganie przez Urząd lepszych efektów. Stanowią one nie tylko czynnik motywacyjny, ale jednocześnie wskazują priorytetowe kierunki i obszary działania Urzędu, jak również obszary, które należy zintensyfikować w dalszej pracy. Na podstawie skumulowanych mierników, o których mowa w Wytocznych obliczana jest wysokość nagrody kwartalnej dla Dyrektora Urzędu. Jednak największą – aczkolwiek niewymierną korzyścią – jest wizerunek Urzędu i jego pracowników.” [Dowód: akta kontroli, str. 1543, 1601]

10. Wdrożenie programu oszczędnościowego

W sprawie przeanalizowania kierunków oszczędności wydatków oraz wprowadzonych oszczędności, Dyrektor Urzędu Aleksy Oszmiańczuk wyjaśnił¹⁰⁰ m.in., że analiza kierunków oszczędności jest przedmiotem bieżącej pracy osób prowadzących gospodarkę finansową Urzędu. Plany finansowe na rok 2009 i 2010 nie zawierają kwot wystarczających na pokrycie płatności niezbędnych w celu realizowania zadań Urzędu; w szczególności na pokrycie czynszu i opłat eksploatacyjnych (administracyjnych) związanych z najmem pomieszczeń siedziby Urzędu. Na 2010 r. zapewniono finansowanie 75 % wydatków klasyfikowanych w paragrafie 4400; od września 2010 r. – plan ma być zwiększany o równowartość miesięcznych wydatków na czynsz i opłatę eksploatacyjną. W grudniu 2009 r. Dyrektor Urzędu był zmuszony wnioskować o przeniesienie 600 tys. zł z wydatków na wynagrodzenia pracowników służby cywilnej, w celu zapewnienia finansowania m.in.: czynszu, najmu, kosztów energii, nakładów na zakup niezbędnego sprzętu informatycznego, programu Lex, a także składek na ubezpieczenie społeczne płaconych przez pracodawcę.

Czynnikiem wspomagającym realizację wydatków przez Urząd są refundacje niektórych wydatków (tj. części czynszu najmu i opłaty eksploatacyjnej oraz delegacji służbowych i kosztów kształcenia specjalistycznego pracowników) ze środków UE – POPT 2007-2013; należy jednak zwrócić uwagę na fakt, że refinansowanie czynszu (ok. 35 – 40 tys. zł miesięcznie) – w sensie zwrotu poniesionych wydatków nastąpiło dopiero od 2009 r. (zwroty wydatków za lata wcześniejsze zasiły, zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa, dochody budżetu państwa).

Zarówno w roku 2009, jak i w 2010 – Urząd realizuje głównie tzw. wydatki rzeczowe, w tym przede wszystkim związane z najmem i eksploatacją pomieszczeń.

⁹⁹ Wyjaśnienia z dnia 26.10.2010 r., znak: UKS1491/DA/090/1/10/26/901.

¹⁰⁰ Wyjaśnienia z dnia 19.10.2010 r., znak: UKS1491/DK/0740/1/10/1/999.

Znaczącym wartościowo (ale jednorazowym) wydatkiem roku 2009 było opłacenie usługi przeprowadzki Urzędu do budynku przy ul. Cybernetyki.

W 2009 r., okresowo (w I półroczu), wstrzymane zostały wypłaty nagród dla pracowników.¹⁰¹ Nagrody zostały uruchomione w lipcu 2009 r. i fundusz nagród został w całości wykonany w 2009 r. W 2009 r. realizowany był także obowiązek ograniczania zawierania nowych umów o pracę; dopiero w ostatnim kwartale 2009 r. wznowiono nabory na wakujące stanowiska; proces uzupełniania kadry trwał jeszcze w styczniu i w lutym 2010 r.”

W okresie objętym kontrolą Urząd nie został zobowiązany do przedstawienia oszczędnościowego w administracji skarbowej. Nie były także stosowane żadne sformalizowane programy oszczędności.” [Dowód: akta kontroli, str. 1529-1531, 1533-1537]

* *
*

Informujemy, że wystąpienie pokontrolne i informacja o wynikach kontroli zostaną umieszczone w Biuletynie Informacji Publicznej Najwyższej Izby Kontroli, z uwzględnieniem ograniczeń wynikającym z art. 5 ust. 1 i 2 ustawy o dostępie do informacji publicznej. Informacje zawarte w zaznaczonych fragmentach protokołu nie zostaną zamieszczone w dokumentach publikowanych w BIP NIK.

Poprzez zamieszczenie w protokole kontroli niżej wymienionych pouczeń Kontrolerzy informują Pana Dyrektora o przysługującym mu prawie:

- zgłoszenia przed podpisaniem protokołu kontroli, w terminie 14 dni od daty otrzymania niniejszego protokołu kontroli, pisemnych, umotywowanych zastrzeżeń co do ustaleń zawartych w protokole kontroli (art. 55 ust. 1 i 2 ustawy o NIK¹⁰²);
- odmowy podpisania niniejszego protokołu kontroli, z jednoczesnym obowiązkiem złożenia na tę okoliczność, w terminie 7 dni, wyjaśnień dotyczących przyczyn odmowy podpisania protokołu kontroli (art. 57 ust. 1 ustawy o NIK); w przypadku zgłoszenia zastrzeżeń, termin 7 dni – zgodnie z art. 57 ust. 2 ustawy o NIK – biegnie od dnia otrzymania ostatecznej uchwały w sprawie ich rozpatrzenia;

¹⁰¹ Na podstawie zalecenia Ministra Finansów: pismo z dnia 05.02.2009 r., znak: FR1/4114/9/JWE/09/552.

¹⁰² Ustawa z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (Dz. U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm.).

- złożenia z własnej inicjatywy na piśmie dodatkowych wyjaśnień co do przyczyn i okoliczności powstania nieprawidłowości opisanych w niniejszym protokole kontroli, w terminie uzgodnionym z kontrolerami (art. 59 ust. 2 ustawy o NIK).

O przeprowadzeniu kontroli dokonano wpisu do księgi ewidencyjnej kontroli pod pozycją 3.

**Kontrolerzy
Najwyższej Izby Kontroli:**

Główny specjalista k.p.
Halina Siembor

Halina Siembor

Starszy inspektor k.p.
Katarzyna Smagała

Katarzyna Smagała

Warszawa, dnia 30 listopada 2010 r.

**Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej
w Warszawie**

.....

Warszawa, dnia grudnia 2010 r.

Niniejszy protokół kontroli sporządzono w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach, z których jeden wręczono w dniu 30 listopada 2010 r. Dyrektorowi Urzędu.

[Dowód: akta kontroli str. 1689]



**Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu
i Finansów**

Warszawa, dnia 04 stycznia 2011 r.

**Pan
Aleksy Oszmiańczuk
Dyrektor
Urzędu Kontroli Skarbowej
w Warszawie**

KBF-4101-06-02/2010
P/10/024

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Szanowny Panie Dyrektorze,

Na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹, zwanej dalej „ustawą o NIK”, Najwyższa Izba Kontroli – Departament Budżetu i Finansów przeprowadziła w Urzędzie Kontroli Skarbowej w Warszawie kontrolę prowadzonych postępowań kontrolnych w latach 2008–2009 i w I półroczu 2010 r. W związku z kontrolą, której wyniki przedstawione zostały w protokóle kontroli podpisanym w dniu 6 grudnia 2010 r. Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 60 ust. 1 ustawy o NIK, przekazuje Panu Dyrektorowi niniejsze wystąpienie pokontrolne.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie prowadzenie przez Urząd Kontroli Skarbowej w Warszawie postępowań kontrolnych w sprawach dotyczących zobowiązań podatkowych, mimo stwierdzonych uchybień.

Powyższą ocenę uzasadnia prawidłowy dobór podmiotów do kontroli, należyta staranność przeprowadzonych czynności kontrolnych i rozstrzygnięć zawartych w decyzjach, monitorowanie skutków finansowych wydanych decyzji podatkowych. Uwagi NIK dotyczą decyzji wydanych w oparciu o niepełny materiał dowodowy oraz przypadków naruszania wymogów formalnych procedury kontrolnej.

1. W okresie objętym kontrolą przeprowadzono rzetelne analizy ryzyka wystąpienia nieprawidłowości podatkowych w poszczególnych obszarach i branżach województwa mazowieckiego. Potwierdza to rosnący udział kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości. W 2008 r. w 85,9% kontroli podatkowych stwierdzono

¹ Dz.U. z 2007 r. Nr 231, poz. 1701 ze zm.

nieprawidłowości, w 2009 r. w 86,4%, a w I półroczu 2010 r. w 95,5%. Zakończono 2.184 postępowań kontrolnych. W ich wyniku wydano 806 decyzji obejmujących dodatkowe przypisy, m.in. w podatku VAT, CIT i PIT na kwotę ogółem 657.017 tys. zł. Podatnicy złożyli 495 korekt deklaracji na kwotę 31.738 tys. zł. W badanym okresie UKS przeprowadził m.in. 11 kontroli osób i podmiotów prowadzących niezarejestrowaną działalność gospodarczą (przypisy – 8.398,4 tys. zł). W 17 kontrolach prowadzonych z wykorzystaniem narzędzi informatycznych ustalono przypisy w wysokości 33.905,2 tys. zł. W wyniku 993 kontroli doraźnych, tj. przeprowadzonych poza planem kontroli, ustalono przypisy w kwocie 299.496,1 tys. zł.

2. W półrocznych planach kontroli uwzględniono priorytetowe zagadnienia wskazane w „Zadaniach dla Urzędów Kontroli Skarbowej...”. Plany obejmowały w szczególności podmioty wyselekcjonowane na podstawie rozpoznania własnego, wniosków wywiadu skarbowego, Prokuratury i Ministerstwa Finansów. Typowania podmiotów do kontroli dokonywano w wyniku czynności rozpoznawczych oraz prac analitycznych, kierując się zidentyfikowanymi obszarami ryzyka wystąpienia nieprawidłowości. W planach uwzględniano również wnioski naczelników urzędów skarbowych.

Nie realizowano w pełni zamierzeń ujmowanych w planach kontroli na poszczególne półrocza z uwagi na brak odpowiedniej rezerwy na przeprowadzanie kontroli doraźnych. Średnio 55,6% pozycji z danego półrocza przechodziło do realizacji w następnym półroczu. Zmiana zasad konstruowania planu kontroli na I półrocze 2011 r., uwzględniająca zarówno możliwości wykonawcze Urzędu, jak i niezbędną rezerwę na kontrole o charakterze doraźnym pozwoli urealnić plan kontroli.

Stwierdzono opóźnienia w informowaniu Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie oraz naczelników urzędów skarbowych o sposobie wykorzystania wniosków o przeprowadzenie kontroli skarbowej. Opóźnienia te w stosunku do terminów określonych w Porozumieniach o współpracy z Dyrektorem IS wynosiły od 1,5 do 3 miesięcy – w przypadku informacji o podmiotach uwzględnionych w planie kontroli na I i II półrocze 2008 r. i I półrocze 2009 r. oraz 7,5 miesiąca – w przypadku informacji o sposobie wykorzystania 95 wniosków przesłanych przez urzędy skarbowe w okresie od 18 września 2009 r. do 31 grudnia 2009 r. Powodem opóźnień była znaczna liczba wniosków wymagających uprzedniej analizy.

W Urzędzie nie została opracowana wewnętrzna procedura opracowywania projektów planów kontroli i ich realizacji oraz kryteria typowania podmiotów do kontroli. Zadania te wynikały z Regulaminu organizacyjnego Urzędu. Opracowanie takich dokumentów zalecił Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej w „Wyniku kontroli” z 30 lipca 2009 r. Zespół powołany przez Pana Dyrektora podjął prace 5 października 2010 r. Ich zakończenie jest planowane w styczniu 2011 r., tj. po ukończeniu prac projektowych wdrożenia informatycznego systemu wspomagającego kontrolę skarbową oraz po wykonaniu testów funkcjonalnych.

3. Kontrole podatkowe działalności gospodarczej przedsiębiorców odbywały się z uwzględnieniem terminów określonych w ustawie o swobodzie działalności

gospodarczej. W przypadku badanych dziesięciu postępowań kontrolnych wszczętych po 7 marca 2009 r. czas trwania kontroli podatkowych wynosił od 5 do 50 dni roboczych, z czego w pięciu przypadkach dochowano terminu określonego w art. 83 ust. 1 znowelizowanej ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej², a w pozostałych sprawach przepisy o ograniczeniu czasu trwania kontroli nie miały zastosowania.

Od 7 marca 2009 r. jednostki kontrolowane na podstawie art. 84c ustawy o swobodzie działalności gospodarczej wniosły siedem sprzeciwów na czynności kontrolne. W żadnej ze spraw nie wystąpiły podstawy do odstąpienia od czynności kontrolnych, a rozstrzygnięcia zostały podtrzymane przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej.

Badanie 23 najdłużej trwających postępowań kontrolnych wykazało, że przedłużano je z uzasadnionych powodów. O każdym przypadku niezakończenia postępowania kontrolnego lub kontroli podatkowej we właściwym terminie organ informował stronę, zgodnie z art. 140 lub art. 284 b § 2 Ordynacji podatkowej.

Badanie pięciu spośród 11 postępowań kontrolnych zawieszonych potwierdziło, że spełnione zostały przesłanki zawieszenia określone w art. 201 § 1 pkt 6 O.p. W czterech spośród pięciu badanych spraw powodem zawieszenia postępowania było wystąpienie do organów innego państwa o udzielenie informacji niezbędnych do ustalenia lub określenia wysokości zobowiązania, na podstawie ratyfikowanych umów o unikaniu podwójnego opodatkowania lub innych ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczypospolita Polska.

4. Analiza 12 postępowań kontrolnych zakończonych decyzją o umorzeniu postępowania potwierdziła zasadność podjętych decyzji. W badanych sprawach nie wystąpiły przypadki przedawnienia zobowiązania.
5. W wyniku badania 30 postępowań kontrolnych, zakończonych 35 decyzjami oraz złożeniem dziewięciu korekt deklaracji stwierdzono, że były one prowadzone zgodnie z art. 13 i art. 31 ustawy o kontroli skarbowej oraz odpowiednich przepisów Ordynacji podatkowej. W badanych postępowaniach stwierdzono następujące uchybienia o charakterze formalnym:
 - w trzech przypadkach zastosowano niewłaściwą formę zawiadomienia o zmianie terminu zakończenia kontroli podatkowej; zgodnie z art. 284b § 1 i 2 O.p., kontrola powinna zostać przedłużona pisemnym zawiadomieniem, a nie postanowieniem,
 - w trzech postanowieniach o wszczęciu postępowania kontrolnego nie zawarto pouczenia wskazanego w art. 217 § 1 O.p., że na postanowienie nie służy zażalenie,
 - 17 protokołów kontroli spośród 19 sporządzonych po 1 stycznia 2009 r., nie zawierało pouczenia tzn. wskazanego w art. 290 § 2 pkt 8 O.p. – w brzmieniu obowiązującym po 1 stycznia 2009 r.

² Dz.U. z 2007 r. Nr 155, poz. 1095 ze zm.

W UKS rozpoczęto prace nad opracowaniem „Instrukcji dokumentowania czynności kontrolnych i organizacji pracy inspektorów kontroli skarbowej”, która ma zapewnić jednolitość postępowania i wyeliminować podobne uchybienia.

6. Spośród 30 badanych postępowań kontrolnych trzy zostały zakończone wydaniem decyzji w grudniu. W jednym przypadku UKS nie przekazał do właściwego urzędu skarbowego (wraz z decyzją z 16 grudnia 2009 r.) informacji o przerwaniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania z tytułu VAT za sierpień–grudzień 2004 r. i styczeń–wrzesień 2005 r. W dniu 29 listopada 2010 r. Dyrektor UKS, na wniosek kontrolerów NIK, poinformował Naczelnika Urzędu Skarbowego w Piasecznie, że w przedmiotowej sprawie bieg terminu przedawnienia został przerwany w związku z przedstawieniem podatnikowi w dniu 23 września 2005 r. zarzutów o przestępstwo z art. 18 § 3 k.k. i w dniu 14 września 2010 r. o czyn z przepisów k.k.s. Tym samym zobowiązanie z tytułu VAT za sierpień–listopad 2004 r. w łącznej kwocie 212.164 zł nie przedawniło się.
7. Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie uzyskał dobre wyniki w zakresie prawidłowości rozstrzygnięć i trwałości wydanych decyzji. Podatnicy wnieśli odwołania od 506 decyzji na kwotę 494.742 tys. zł. W wyniku postępowania odwoławczego oraz przed sądami administracyjnymi uchylona została kwota 58.372 tys. zł, co stanowiło 11,8% kwoty objętej odwołaniami oraz 8,9% łącznej kwoty przypisów wynikających z pierwotnych decyzji Dyrektora Urzędu³. W okresie objętym kontrolą organ odwoławczy uchylił decyzje Dyrektora UKS obejmujące 24,4% kwot w decyzjach w 2008 r., 4,5% w 2009 r. oraz 19,3% w I półroczu 2010 r.⁴ Efektywność pracy Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie za badany okres była najwyższa w kraju⁵. NIK zwraca uwagę, że w 8 spośród 15 uchylonych decyzji Dyrektor Izby Skarbowej w uzasadnieniu wskazał, że rozstrzygnięcie oparto na niepełnym materiale dowodowym. Niezależnie od charakteru tych spraw (handel paliwami płynnymi, obrót złomem czy zawieranie umów licencyjnych) i ich wielowątkowości fakty te wskazują na potrzebę zwiększenia staranności w pozyskiwaniu dowodów.

W sprawie Nr 14088084 stwierdzono beczynność Urzędu Kontroli Skarbowej od dnia 27 listopada 2008 r., tj. od otrzymania decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie, uchylającej decyzję Dyrektora UKS i przekazującej sprawę do ponownego rozpatrzenia. Decyzja Dyrektora Izby Skarbowej z dnia 26 listopada 2008 r. została przekazana przez organ odwoławczy bez akt sprawy, z uwagi na możliwość złożenia przez podatnika skargi do WSA. W toku kontroli NIK, w wyniku czynności wyjaśniających, Izba Skarbowa w Warszawie zwróciła akta sprawy przy piśmie z dnia 13 września 2010 r. Zobowiązanie nie uległo przedawnieniu, ponieważ pięcioletni okres przedawnienia zaczął biec ponownie od 7 października 2008 r. w związku z zastosowaniem środka egzekucyjnego przez

³ Dane według stanu na dzień 28 października 2010 r.

⁴ Dyrektorzy izb skarbowych uchylili w postępowaniu odwoławczym decyzje dyrektorów urzędów kontroli skarbowej obejmujące 26,6% kwot w decyzjach w 2008 r., 12,3% w 2009 r. i 16,9% w I półroczu 2010 r.

⁵ Miernik efektywności UKS, określający udział urzędu w efektach pracy wszystkich urzędów, obliczony na podstawie informacji o efektach działalności urzędów w poszczególnych obszarach.

Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Ursynów. Ponownie postępowanie zostało podjęte po upływie półtora roku od uprawomocnienia się decyzji organu odwoławczego.

Urząd Kontroli Skarbowej w Warszawie monitorował wpłaty należnych kwot przez podatników, a także zwroty podatku wraz z należnymi odsetkami. Według stanu na 30 czerwca 2010 r. na poczet przypisów wynikających z wydanych decyzji i złożonych korekt deklaracji w okresie 2008–I półrocze 2010 r., po uwzględnieniu dokonanych zwrotów w wyniku uchylecia decyzji przez organ odwoławczy podatnicy wpłacili 225.992 tys. zł, tj. 25,2% łącznej kwoty ustaleń.

Urzędy skarbowe, w związku z uchYLENIEM 8 decyzji UKS na kwotę 596,8 tys. zł, wypłaciły odsetki w wysokości 138,1 tys. zł. Urząd Kontroli Skarbowej nie poniósł kosztów z tytułu roszczeń odszkodowawczych.

8. W siedmiu, spośród 30 badanych postępowań kontrolnych, Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej, na podstawie art. 33 O.p., wnioskował o zabezpieczenie zobowiązania na majątku podatnika, z tego w pięciu przypadkach właściwy urząd skarbowy wydał stosowną decyzję. Ogółem w latach 2008–2009 i w I półroczu 2010 r. Dyrektor UKS przed wydaniem decyzji wystąpił do organów podatkowych z 87 wnioskami o dokonanie zabezpieczenia na majątku podatnika przyszłych zobowiązań podatkowych na kwotę 106.552 tys. zł, na podstawie których organy podatkowe wydały 44 decyzje o zabezpieczeniu na łączną kwotę 107.765 tys. zł (należność główna wraz z odsetkami).
9. Do czasu zakończenia kontroli NIK, z uwagi na występujące błędy i wprowadzane zmiany przez administratora centralnego (Ministerstwo Finansów), nie został uruchomiony w pełni program Informatyczny System Wspomagania Kontroli Skarbowej ISKOS.

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi, Najwyższa Izba Kontroli wnioskuje o:

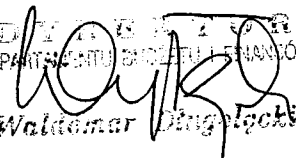
- opracowanie procedury ustalającej kryteria typowania podmiotów do kontroli oraz procedury w zakresie sporządzania planów kontroli i ich realizacji,
- informowanie Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie oraz naczelników urzędów skarbowych o sposobie wykorzystania wniosków o przeprowadzenie kontroli skarbowej w terminach wynikających z zawartych porozumień o współpracy,
- zwiększenie nadzoru nad pozyskiwaniem materiału dowodowego w celu prawidłowego ustalenia stanu faktycznego,
- objęcie nadzorem spraw przekazanych do ponownego rozpatrzenia na podstawie decyzji organu odwoławczego, w tym postępowania Nr 14088084.

Najwyższa Izba Kontroli – Departament Budżetu i Finansów, na podstawie art. 62 ust. 1 ustawy o NIK, prosi Pana Dyrektora o przedstawienie, w terminie 14 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków bądź o działaniach podjętych w celu realizacji wniosków lub przyczyn niepodjęcia takich działań.

Zgodnie z treścią art. 61 ust. 1 ustawy o NIK, w terminie 7 dni od otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, przysługuje Panu Dyrektorowi prawo zgłoszenia na piśmie do Dyrektora Departamentu Budżetu i Finansów NIK umotywowanych zastrzeżeń w sprawie ocen, uwag i wniosków zawartych w tym wystąpieniu.

W razie zgłoszenia zastrzeżeń, zgodnie z art. 62 ust. 2 ustawy o NIK, termin nadesłania informacji, o którym mowa wyżej, liczy się od dnia otrzymania ostatecznej uchwały właściwej Komisji NIK.

Z poważaniem


DEPARTAMENTU BUDŻETU I FINANSÓW
Waldemar Długocha



Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Warszawie

02-677 Warszawa, ul. Cybernetyki 19B; tel. (0-22) 207-95-10, fax (0-22) 207-95-90
www.uks.wawa.ibip.net.pl e-mail: uks.warszawa@mz.mofnet.gov.pl

UKS1491/DW/090/1/11/3/901

Warszawa, dnia 19.01.2011r.

Pan
Waldemar Długołęcki
Dyrektor
Departamentu Budżetu i Finansów
Najwyższej Izby Kontroli
w Warszawie

Dotyczy: wystąpienia pokontrolnego Nr KBF-4101-06-02/2010 P/10/024 z dnia 04.01.2011 r.

Szanowny Panie Dyrektorze,

W nawiązaniu do przesłanego pismem z dnia 04.01.2011 r. (wpływ do UKS w Warszawie w dniu 11.01.2011 r.) *Wystąpienia pokontrolnego Nr KBF – 4101-06-02/2010 P/10/024* w związku z przeprowadzoną przez Najwyższą Izbę Kontroli - Departament Budżetu i Finansów kontrolą w Urzędzie Kontroli Skarbowej w Warszawie w zakresie prowadzonych postępowań kontrolnych w latach 2008 – 2009 i w I półroczu 2010 r. pragnę podziękować Panu Dyrektorowi za obiektywną ocenę prowadzonych przez Urząd postępowań kontrolnych w sprawach dotyczących zobowiązań podatkowych jak i przedstawione uwagi i zalecenia, które pozwolą na wyeliminowanie w bieżącej pracy Urzędu stwierdzonych w toku kontroli uchybień.

Jednocześnie chciałbym podkreślić, iż w celu realizacji wniosków pokontrolnych przedstawionych w *Wystąpieniu pokontrolnym* wdrożyłem bądź wdrażam działania zmierzające do poprawy sytuacji w obszarach zadań poddanych kontroli. Odnosząc się do przedstawionych uwag i wniosków, wyjaśniam.

Zakończenie prac Zespołu ds. opracowania procedury ustalającej kryteria typowania podmiotów do kontroli oraz procedury w zakresie sporządzania planów kontroli i ich realizacji planowane było na styczeń 2011r., co wiązało się z ukończeniem prac projektowych wdrożenia

informatycznego systemu wspomagającego kontrolę skarbową oraz po wykonaniu testów funkcjonalnych. Testy te zostaną zakończone do dnia 31 stycznia br. protokołem realizacji projektu informatycznego systemu wspomagania kontroli skarbowej. W miesiącu lutym 2011r. po wdrożeniu niezbędnych poprawek oprogramowanie zostanie oddane do użytku. Ostateczne wdrożenie systemu informatycznego jest ściśle związane z nową koncepcją planowanej reorganizacji Urzędu. Podpisanie przez Ministra Finansów w dniu 13.01.2011r. zarządzenia w sprawie statutu urzędów kontroli skarbowej, które wejdzie w życie z dniem 31.01.2011r. pozwoli na przedstawienie Generalnemu Inspektorowi Kontroli Skarbowej nowego Regulaminu organizacyjnego zawierającego wszystkie niezbędne zmiany organizacyjne usprawniające pracę Urzędu, które przedstawiłem Zespołowi kontrolnemu w toku prowadzonej kontroli. Zatwierdzenie regulaminów urzędów kontroli skarbowej, zgodnie z informacją przekazaną przez Departament Kontroli Skarbowej Ministerstwa Finansów ma nastąpić do dnia 31.03.2011r.

Ponadto uprzejmie informuję, iż dla usprawnienia pracy, w tym także w zakresie informowania Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie oraz naczelników urzędów skarbowych o sposobie wykorzystania wniosków o przeprowadzenie kontroli skarbowej, na dzień 20.01.2011r. zaplanowałem spotkanie z Dyrektorem Izby Skarbowej w Warszawie oraz Izby Celnej w Warszawie zmierzające do dokonania takich zmian w zawartych porozumieniach o współpracy, które umożliwią wywiązanie się w terminie z zapisów Porozumienia i jednocześnie pozwolą na pełne wykorzystanie wniosków przekazanych z urzędów skarbowych dla wzajemnie korzystnej współpracy.

W celu zwiększenia nadzoru nad pozyskiwaniem materiału dowodowego dla prawidłowego ustalenia stanu faktycznego, zamierzam problematykę dotyczącą powyższych zagadnień omawiać na cyklicznych spotkaniach z kadrą kierowniczą, planuję również zorganizować cykl szkoleń z zakresu zwiększenia staranności w pozyskiwaniu materiału dowodowego biorąc pod uwagę, że to organie podatkowym cięży podjęcie ciągu czynności procesowych mających na celu zebranie całego materiału dowodowego oraz rozpatrzenie całego materiału dowodowego w celu dokonania ustaleń stanu faktycznego.

Uprzejmie informuję, iż w wyniku analizy spraw przekazanych do ponownego rozpatrzenia na podstawie decyzji organu odwoławczego, w tym postępowania kontrolnego Nr UKS 1491/W1P1/42/16/08/7/099 (Nr 14088084) wystąpiłem w dniu 14.01.2011r. do Naczelnika Wydziału nadzorującego pracę inspektora k.s. prowadzącego przedmiotowe postępowanie kontrolne, o objęcie nadzorem prowadzonego postępowania oraz na bieżąco informowanie mnie o postępach prowadzonej kontroli. Obecnie postępowanie jest na etapie zbierania informacji w zakresie określonym w decyzji organu odwoławczego, a przewidywany termin wydania decyzji przez Organ kontroli skarbowej to połowa lutego 2011r.

Dodatkowo, pragnę poinformować, iż uruchomiłem procedurę wprowadzenia zmian w aktualnie obowiązujących wzorach dokumentów, w tym także we wzorze postanowienia

o wszczęciu postępowania kontrolnego poprzez wprowadzenie pouczenia, biorąc pod uwagę stwierdzone przez kontrolujących uchybienia o charakterze formalnym w badanych postępowaniach kontrolnych.

Z ZAŁĄCZNIEM

DYREKTOR
URZĘDU KONTROLI SKARBOWEJ
W WARSZAWIE

Aleksy Oszmiański

Otrzymują:

1. adresat,
2. a/a.

KIEROWNIK
Sekcji Kontroli Wewnętrznej

mgr *Wioletta Arbuszewska*

19.01.2011