



Lublin, 24 kwietnia 2024 roku

Sprawa: Kontrola w trybie uproszczonym
Znak sprawy:
Kontakt:

Marcin Urban
Naczelnik
Urzędu Skarbowego
w Łęcznej
Al. Jana Pawła II 95
21-010 Łęczna

Sprawozdanie z kontroli

sporządzone na podstawie art. 52 ust. 4 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej¹ oraz § 11 ust. 1 pkt 2 zarządzenia Nr 68/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Lublinie z dnia 5 maja 2017 r. w sprawie przeprowadzania kontroli w urzędach skarbowych województwa lubelskiego oraz Lubelskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Białej Podlaskiej, zawierające ustalenia dokonane w trakcie kontroli przeprowadzonej w trybie uproszczonym w:

**Urzędzie Skarbowym w Łęcznej
Al. Jana Pawła II 95, 21-010 Łęczna**

przez zespół kontrolerów w składzie:

1. – koordynator kontroli,
- 2.

od 13.03.2024 r. do 22.03.2024 r. (kontrola w trybie zdalnym)

w zakresie:

„Wszczynanie kontroli podatkowych bez zawiadomienia podatników o zamiarze wszczęcia kontroli”.

Sprawdzeniem objęte były akta kontroli podatkowych wszczętych wobec mikroprzedsiębiorców bez wcześniejszego zawiadomienia o zamiarze przeprowadzenia kontroli (zgodnie z wykazem dołączonym do pisma Zastępcy Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z 1.03.2024 r.²).

Okres objęty kontrolą od 1.01.2023 r. do 31.12.2023 r.

¹ t. j. Dz. U. z 2020 r. poz. 224.

² Znak sprawy: DNK2.8623.5.2024.

Badaniem mogły zostać objęte również zdarzenia i dokumenty wcześniejsze lub późniejsze, gdy miały związek z przedmiotem kontroli.

W okresie objętym kontrolą Naczelnikiem Urzędu Skarbowego w Łęcznej był Pan Marcin Urban.

Kontrola zarejestrowana została w książce kontroli Urzędu Skarbowego w Łęcznej pod numerem 29.

Kontrolę przeprowadzono w oparciu o „Standardy kontroli w administracji rządowej” z 31 sierpnia 2017 r., opracowane przez Departament Kontroli i Nadzoru Kancelarii Prezesa Rady Ministrów.

Mając na uwadze dokonane w toku kontroli ustalenia stwierdzić należy, co następuje:

1. Organizacja pracy i uregulowania wewnętrzne dotyczące badanego obszaru

W okresie objętym kontrolą Urząd Skarbowy w Łęcznej działał w oparciu o zarządzenie Nr 112/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Lublinie z dnia 21 grudnia 2022 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Łęcznej.

Zgodnie ze strukturą organizacyjną Urzędu Skarbowego w Łęcznej zadania dotyczące kontroli podatkowej realizuje Referat Postępowania Podatkowego i Kontroli Podatkowej (SPO). Referat ten usytuowany jest w Pionie Kontroli i Orzecznictwa (SZNK).

Osobą odpowiedzialną za realizację zadań przez pracowników Referatu SPO w okresie objętym kontrolą do 23.02.2023 r. była kierownik Pani , natomiast od 1.03.2023 r. jest kierownik Pani Nadzór nad pracą Referatu sprawuje Naczelnik Urzędu Skarbowego w Łęcznej.

W 2023 roku stan kadrowy w komórce kształtował się w następujący sposób:

- w okresie od 1.01.2023 r. do 23.02.2023 r. – 10 pracowników, w tym 1 pracownik przez cały wskazany okres przebywał na urlopie;
- w okresie od 24.02.2023 r. do 30.03.2023 r. – 8 pracowników;
- w okresie od 31.03.2023 r. do 29.04.2023 r. – 7 pracowników;
- w okresie od 1.05.2023 r. do 27.07.2023 r. – 8 pracowników;
- w okresie od 28.07.2023 r. do 31.07.2023 r. – 7 pracowników;
- w okresie od 1.08.2023 r. do 31.12.2023 r. – 8 pracowników.

Zadania z obszaru kontroli podatkowej realizowane były przez 2 pracowników, a w marcu, czerwcu oraz lipcu 2023 roku przez 3 pracowników (przez niepełne miesiące).

W Urzędzie Skarbowym w Łęcznej nie ma opracowanych wewnętrznych uregulowań, instrukcji i procedur dotyczących kontrolowanego obszaru. Kontrole podatkowe prowadzone są na podstawie obowiązujących przepisów prawa.

[dowód: akta kontroli UNP]

2. Wszczynianie kontroli podatkowych bez zawiadomienia podatnika o zamiarze wszczęcia kontroli

Weryfikacji poddano prawidłowość wszczynania kontroli podatkowych działalności gospodarczej mikroprzedsiębiorców bez zawiadomienia, stosownie do art. 48 ust. 11 Prawa przedsiębiorców³ oraz

³ Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (t.j. Dz. U. z 2024 r. poz. 236).

art. 282c Ordynacji podatkowej⁴.

Zarówno art. 48 ust. 1 Prawa przedsiębiorców, jak i art. 282b § 1 Ordynacji podatkowej, wprowadzają zasadę wszczynania kontroli podatkowej po uprzednim zawiadomieniu podatnika o zamiarze jej wszczęcia.

Nie zawiadamia się podatnika o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej w przypadkach określonych enumeratywnie w art. 48 ust. 11 Prawa przedsiębiorców oraz art. 282 c Ordynacji podatkowej.

Celem kontroli było sprawdzenie prawidłowości wszczynania kontroli podatkowych bez zawiadomienia podatnika o zamiarze wszczęcia kontroli przez Referat Kontroli Podatkowej Urzędu Skarbowego w Łęcznej.

Sprawdzeniem objęto kontrole ujęte w tabeli stanowiącej załącznik do sprawozdania z kontroli (wskazane w wyżej wymienionym piśmie Zastępcy Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z 1.03.2024 r. – 9 pozycji). Załącznik zawiera szczegółowe dane dotyczące przedmiotu kontroli, w tym podstawy prawne przyczyn braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli.

W trakcie kontroli oceniono, czy w przypadku niezawiadomienia podatnika o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej spełnione były przesłanki, zawarte w art. 48 ust. 11 Prawa przedsiębiorców oraz art. 282c Ordynacji podatkowej, a więc czy wystąpiła podstawa do odstąpienia od zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli. Zweryfikowano, czy Urząd sporządził analizy oraz dokumenty, które uzasadniały wszczęcie kontroli bez zawiadomienia.

Z wyjaśnień Naczelnika Urzędu Skarbowego w Łęcznej⁵ wynika, że Referat SPO przed wszczęciem kontroli podatkowej nie sporządza odrębnych pisemnych analiz uzasadniających wszczęcie kontroli bez zawiadomienia. Analiza taka jest przeprowadzana w komórce, jednak nie jest dokumentowana w formie odrębnego dokumentu.

Wstępna weryfikacja spełnienia warunków wszczęcia kontroli bez uprzedniego zawiadomienia podatnika odbywa się w Referacie SKA na etapie opracowywania wniosku o przeprowadzenie kontroli podatkowej. Dowodem tego jest odpowiednia adnotacja w kierowanym wniosku w systemie ZISAR. Kierownik Referatu SPO oraz pracownicy prowadzący kontrolę podatkową analizując zasadność przekazanego wniosku każdorazowo sprawdzali również na podstawie dostępnych baz danych, czy zachodziły przesłanki wszczęcia kontroli podatkowej bez zawiadomienia. Wyrazem takich działań były np. wydruki z WRO-SYSTEMU sporządzone na okoliczność zaewidencjonowania dokumentów przez podatnika w plikach JPK lub porównania zgodności z dokumentami zaewidencjonowanymi przez kontrahentów, informacje z aplikacji POLTAX2B dotyczące ewentualnego stanu zaległości podatnika i informacje o wystawionych tytułach egzekucyjnych (prowadzonym postępowaniu egzekucyjnym), wydruki dotyczące danych zawartych w składanych deklaracjach, informacje o ewentualnych postępowaniach karnoskarbowych i zapadłych rozstrzygnięciach, informacje o podjętych próbach doręczenia korespondencji podatnikowi. Sporządzany był także wydruk z CEIDG w celu potwierdzenia statusu przedsiębiorcy, a tym samym respektowania przepisów ustawy Prawo przedsiębiorców w zakresie zawiadamiania o kontroli podatkowej.

Naczelnik kontrolowanego Urzędu wyjaśnił, że przeprowadzone analizy każdorazowo potwierdzały wskazania zawarte w uzasadnieniu wytypowania podmiotu do kontroli (pkt VI wniosku o przeprowadzenie pozaplanowej kontroli podatkowej). Podkreślił, że analiza dokumentów

⁴ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm.)

⁵ W piśmie z ...2024 r. znak sprawy:

wskazywała, że w każdej z wytypowanych do kontroli spraw wystąpiła przesłanka wymieniona w art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy Prawo przedsiębiorców – zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli nie stosuje się, w przypadku gdy przeprowadzenie kontroli jest niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia.

Wyniki przeprowadzanych w komórce SPO analiz wraz z dokumentacją były przedstawiane Naczelnikowi kontrolowanego Urzędu, który podejmował decyzję o zasadności wszczęcia kontroli i wszczęciu kontroli bez zawiadomienia. Każdorazowo informacja o przyczynach braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej była doręczana podatnikowi oraz umieszczana w protokole z kontroli.

[dowód: akta kontroli UNP:]

Podczas weryfikacji kontroli podatkowych wskazanych w załączniku do sprawozdania z kontroli ustalono, że w każdym z badanych przypadków, w aktach były analizy/dokumenty, które uzasadniały wszczęcie kontroli bez zawiadomienia podatnika. Były to głównie analizy, notatki oraz wydruki z systemów sporządzane przez pracowników ww. Urzędu. Dokumenty te potwierdzały zasadność przeprowadzenia kontroli bez zawiadomienia.

W toku kontroli sprawdzono również, czy wszczęcie kontroli podatkowych bez zawiadomienia było potwierdzone stosownymi dokumentami. Zgodnie z art. 282c § 3 Ordynacji podatkowej po wszczęciu kontroli informuje się kontrolowanego o przyczynie braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli.

Ustalono, że podatnicy byli każdorazowo informowani o przyczynach braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli. Do akt kontroli dołączano stosowne dokumenty podpisane na tę okoliczność przez kontrolowanych podatników.

Stwierdzono natomiast, że informacje o przyczynach braku zawiadomienia w formie pisemnej, kontrolowani otrzymywali średnio po 21 dniach od daty wszczęcia kontroli.

W trakcie kontroli ocenie poddano treść protokołów kontroli podatkowych w części dotyczącej wszczęcia kontroli podatkowej bez zawiadomienia.

Ustalono, że w każdej kontroli podatkowej poddanej sprawdzeniu, w protokole była informacja, że zgodnie z art. 282c § 3 Ordynacji podatkowej poinformowano kontrolowanego o przyczynach braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej wynikających z art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy Prawo przedsiębiorców.

Kopie tych informacji stanowiły załącznik do protokołów kontroli podatkowych.

W kontrolowanych sprawach wystąpiły 4 przypadki (poz. 6, 7, 8, 9 załącznika) wniesienia przez kontrolowanych zastrzeżeń do protokołu kontroli podatkowej na podstawie art. 291 Ordynacji podatkowej.

Wyżej wymienione zastrzeżenia nie były związane z zakresem kontroli prowadzonej w Urzędzie Skarbowym w Łęcznej.

[dowód: akta kontroli UNP:]

W badanych sprawach nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie wszczynania kontroli podatkowych bez zawiadomienia podatnika o zamiarze wszczęcia kontroli.

Spełnione były przesłanki warunkujące wszczynanie kontroli podatkowych w takim trybie.

W 1 przypadku (poz. 2 załącznika) stwierdzono, że w systemie ZISAR jako powód braku zawiadomienia

podatnika o wszczęciu kontroli wskazano art. 282c § 1 lit. f Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym nie zawiadamia się o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej jeżeli zostaje wszczęta w trybie, o którym mowa w art. 284a § 1⁶.

Z protokołu kontroli podatkowej wynika, że wyżej wymieniona kontrola wszczęta była w trybie art. 284 § 1⁷ Ordynacji podatkowej, a powodem braku zawiadomienia były przesłanki wynikające z art. 48 ust. 11 pkt 2 Prawa przedsiębiorców.

Zgodnie z wyjaśnieniami Kierownika Referatu SPO rozbieżność ta wynikała z omyłkowego wprowadzenia do systemu ZISAR powodu braku zawiadomienia. Przedmiotowa kontrola została wszczęta w trybie art. 284 § 1 Ordynacji podatkowej, po doręczeniu upoważnienia do przeprowadzenia kontroli podatkowej i okazaniu legitymacji służbowych przez kontrolujących w siedzibie kontrolowanego, co potwierdza zgromadzony materiał.

[dowód: akta kontroli UNP:

Powyższe wyjaśnienia zostały uwzględnione.

3. Kontrole funkcjonalne przeprowadzone w 2023 roku w komórkach realizujących zadania objęte kontrolą.

W Urzędzie Skarbowym w łącznej zagadnienie kontroli funkcjonalnej w okresie objętym kontrolą, regulowały przepisy zawarte w Instrukcji w sprawie sprawowania kontroli funkcjonalnej wykonywanej w ramach nadzoru służbowego przez osoby zajmujące stanowiska kierownicze w Izbie Administracji Skarbowej w Lublinie, urzędach skarbowych województwa lubelskiego oraz Lubelskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Białej Podlaskiej wprowadzonej zarządzeniem Nr 79/2021 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Lublinie z dnia 20 sierpnia 2021 r. Zgodnie z zapisami § 4 ust. 4 wyżej wymienionej Instrukcji, kontrola funkcjonalna powinna być przeprowadzona nie rzadziej niż raz na pół roku, w terminach do dnia 30 czerwca i 31 grudnia i swoim zakresem powinna obejmować wykonywanie zadań.

W Urzędzie Skarbowym w łącznej w kontrolowanym okresie, w komórce SPO przeprowadzono kontrole funkcjonalne w następujących obszarach:

- Terminowość wszczynania postępowań podatkowych z urzędu po zakończonej kontroli podatkowej – data przeprowadzenia kontroli 30.06.2023 r.
- Prawdopodobieństwo wydawania postanowień o zgodzie na przekazanie środków zgromadzonych na rachunku VAT – data przeprowadzenia kontroli – 29.12.2023 r.

[dowód: akta kontroli UNP:

⁶ Kontrola podatkowa może być wszczęta po okazaniu legitymacji służbowej kontrolowanemu, gdy czynności kontrolne są niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia.

⁷ Wszczęcie kontroli podatkowej, z zastrzeżeniem § 3 i art. 284a § 1, następuje przez doręczenie kontrolowanemu upoważnienia do jej przeprowadzenia oraz okazanie legitymacji służbowej. Kontrolowany jest obowiązany ustanowić pełnomocnika na wypadek swojej nieobecności w czasie kontroli, jeżeli nie ustanowił pełnomocnika ogólnego lub szczególnego.

Ocena skontrolowanej działalności⁸.

Oceny kontrolowanego obszaru dokonano na badanej próbie, w oparciu o przedłożone dokumenty źródłowe oraz udzielone wyjaśnienia z uwzględnieniem kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności. Wzięto pod uwagę skalę i wagę ustaleń dokonanych w toku kontroli.

We wszystkich zbadanych sprawach nie stwierdzono uchybień, ani nieprawidłowości w zakresie wszczynania kontroli podatkowych bez zawiadomienia podatnika o zamiarze wszczęcia kontroli.

Spełnione były przesłanki warunkujące wszczynanie kontroli podatkowych w takim trybie, określone w art. 48 ust. 11 Prawa przedsiębiorców oraz art. 282c Ordynacji podatkowej.

Stwierdzono natomiast, że informacje o przyczynach braku zawiadomienia w formie pisemnej, kontrolowani otrzymywali średnio po 21 dniach od daty wszczęcia kontroli.

Z art. 282c § 3 Ordynacji podatkowej wynika, że organ przeprowadzający kontrolę ma obowiązek informować kontrolowanego po wszczęciu kontroli o przyczynie braku zawiadomienia o wszczęciu kontroli. Zasada pisemności postępowania (art. 126 Ordynacji podatkowej) oznacza, że sprawy podatkowe załatwiane są w formie pisemnej lub w formie dokumentu elektronicznego, chyba że przepisy szczególne stanowią inaczej.

Mając na uwadze obowiązek działania organów w sposób pogłębiający zaufanie podatników (art. 121 Ordynacji podatkowej) wydaje się, że właściwym momentem do poinformowania podatnika o przyczynie braku zawiadomienia o wszczęciu kontroli jest moment doręczenia upoważnienia do kontroli (wszczęcia kontroli).

W protokołach kontroli podatkowych zamieszczano informacje, że zgodnie z art. 282c § 3 Ordynacji podatkowej poinformowano kontrolowanego o przyczynach zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej wynikających z art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy Prawo przedsiębiorców.

Kopie tych informacji stanowiły załącznik do protokołów kontroli podatkowych.

W 1 przypadku (poz. 2 załącznika) stwierdzono, że w systemie ZISAR jako powód braku zawiadomienia podatnika o wszczęciu kontroli wskazano art. 282c § 1 lit. f Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym nie zawiadamia się o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej jeżeli zostaje wszczęta w trybie, o którym mowa w art. 284a § 1.

Z protokołu kontroli podatkowej wynika, że wyżej wymieniona kontrola wszczęta była w trybie art. 284 § 1 Ordynacji podatkowej, a powodem braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli były przesłanki wynikające z art. 48 ust. 11 pkt 2 ustawy Prawo przedsiębiorców.

Nie stwierdzono nieprawidłowości w działalności Urzędu Skarbowego w łącznej w zakresie prawidłowości wszczynania kontroli podatkowych wobec mikroprzedsiębiorców bez wcześniejszego zawiadomienia o zamiarze przeprowadzenia kontroli. Dokonano natomiast innych ustaleń.

W związku z powyższym zalecam:

1. Do systemu ZISAR wprowadzać rzeczywisty powód wszczęcia kontroli podatkowej bez zawiadomienia.
2. Zgodnie z art. 48 ust. 10 ustawy Prawo przedsiębiorców w protokołach kontroli podatkowych

⁸ Izba Administracji Skarbowej w Lublinie stosuje 4-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna z uchybieniami, pozytywna z nieprawidłowościami, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny według proponowanej skali byłoby nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, stosuje się ocenę opisową, bądź uzupełnia ocenę o dodatkowe objaśnienie. W wystąpieniu pokontrolnym zastosowano ocenę opisową.

zamieszczać uzasadnienie przyczyny braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli.

3. Rozważyć informowanie kontrolowanych o przyczynach braku zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli, w momencie doreczenia upoważnień do kontroli (wszczęcia kontroli).

Przekazując powyższe zalecenia, zobowiązuje Pana Naczelnika do przekazania w terminie 30 dni od daty otrzymania sprawozdania z kontroli, informacji o ich wykonaniu, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich ewentualnego niepodjęcia.

Zobowiązuje także Pana Naczelnika do przekazania, w terminie 9 miesięcy od daty udzielenia odpowiedzi o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych, informacji o rezultatach ich wdrożenia po przeprowadzonej kontroli.

Z wyrazami szacunku

Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Lublinie
Jarosław Edeński
(kwalifikowany podpis elektroniczny)

Pouczenie

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

Załączniki:

1. Załącznik.xlsx – Wykaz poddanych ocenie kontroli podatkowych

Korespondencję otrzymują:

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Łęcznej

Informacje dodatkowe

Kwalifikowany podpis elektroniczny ma skutek prawny równoważny podpisowi własnoręcznemu (art. 25 ust. 2 Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 910/2014 z dnia 23 lipca 2014 r. w sprawie identyfikacji elektronicznej i usług zaufania w odniesieniu do transakcji elektronicznych na rynku wewnętrznym oraz uchylające dyrektywę 1999/93/WE).

W dokumencie ograniczono informacje na podstawie art. 5 ustawy z dnia 6 września 2011 r. o dostępie do informacji publicznej (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 902).

Przekazujący anonimizację:

Główny specjalista

Mirosław Czapla

Urząd Skarbowy w Łęcznej

Data wyłączenia:

26. MAR. 2025