



**DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ
WE WROCŁAWIU**



UNP: 0201-17-006772

Znak sprawy: 0201-KW.0710.77.2016

NR BA
☒ Do załatwienia
☒ Do wiadomości
☐ Ad acta
Data dekretacji 16-02-2017
Wskazówki
Termin
Podpis
10-12-2017
Termin!

URZĄD SKARBOWY
15-02-2017
Wrocław-Fabryczna 13

194503/17/37

Pani
Anna Szubert
NACZELNIK
URZĘDU SKARBOWEGO
WROCŁAW-FABRYCZNA
ul. OSTROWSKIEGO 5
53-238 WROCŁAW

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Kontrolę przeprowadzono na podstawie ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2011 r. Nr 185 poz. 1092) oraz zarządzenia nr 124/2015 Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu z 20 maja 2015 r. ze zm. w sprawie kontroli w urzędach skarbowych.

1.	Nazwa urzędu skarbowego	Urząd Skarbowy Wrocław - Fabryczna Naczelnik Pani Anna Szubert
2.	Zakres kontroli (przedmiot i okres kontroli)	Zasadność przedłużania przewidywanego terminu zakończenia kontroli podatkowych, ze szczególnym uwzględnieniem sprawności działań podejmowanych po przedłużeniu czasu trwania kontroli. Okres od 1 stycznia 2015 r. do 30 czerwca 2016 r.
3.	Upoważnienie do kontroli	KW/0710-76/2016
4.	Termin kontroli	28.11. 2016 r. - 09.12.2016 r.
5.	Imię, nazwisko i stanowisko służbowe kontrolerów	Ewa Łuć – starszy inspektor Joanna Pelc – komisarz skarbowy
6.	USTALENIA FAKTYCZNE	

Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu przekazuje wystąpienie pokontrolne obejmujące ustalenia kontroli zawarte w projekcie wystąpienia pokontrolnego nr KW/0710-76/16, do którego nie wniesiono zastrzeżeń.

W okresie objętym kontrolą, tj. od 1 stycznia 2015 r. do 30 czerwca 2016 r., zadania związane z przedłużaniem terminu zakończenia kontroli podatkowych, realizował Dział Kontroli Podatkowej, podlegający II Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław - Fabryczna.

1. Przestrzeganie procedury kontroli podatkowej, w tym wydawanie zawiadomień o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu

Zasadność przedłużania przewidywanego terminu zakończenia kontroli podatkowych, ze szczególnym uwzględnieniem sprawności działań podejmowanych po przedłużeniu czasu trwania kontroli zweryfikowana została w oparciu o analizę akt 24 podmiotów losowo wyłonionych na podstawie raportu przekazanego przez Kierownika Działu Kontroli Podatkowej R_KON_DRUK_PK oraz raportu R_KON_KON_WYM (Wykorzystanie Materiałów Pokontrolnych) z podsystemu KONTROLA, dotyczących prowadzenia kontroli podatkowej w okresie od 01.01.2015 r. do 30.06.2016 r. (10590, 10591, 10592, 10472, 10512, 10604, 10789, 10439, 10868, 10888, 10476, 10405, 10402, 10845, 10722, 10937, 10628, 10525, 9378, 10882, 10883, 10798, 10773, 10998).

Próbie kontroli w powyższym zakresie stanowiły akta podmiotów, które posłużyły do oceny przestrzegania procedury kontroli podatkowej, w tym wystawiania zawiadomień o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu.

W zakresie wydawania zawiadomień o zamiarze wszczęcia kontroli oraz upoważnień do wszczęcia kontroli nieprawidłowości nie stwierdzono.

Ponadto, na podstawie dokonanej weryfikacji uznano, że podpisywane przez osobę upoważnioną (II Zastępcę Naczelnika Urzędu Skarbowego) zawiadomienia kontrolowanego o niezakończeniu kontroli podatkowej w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli, bądź w kolejnym zawiadomieniu, sporządzane są prawidłowo, zarówno pod kątem terminowości zawiadamiania, jak i wskazania nowego terminu. Nie stwierdzono przypadków naruszenia przez organ podatkowy przepisu art. 284 b ustawy z 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2015r., poz. 613 ze zm.), zgodnie z którym kontrola podatkowa powinna zostać zakończona bez zbędnej zwłoki, nie później niż w terminie wskazanym w upoważnieniu, a o każdym przypadku niezakończenia kontroli we wspomnianym terminie kontrolujący jest zobowiązany zawiadomić kontrolowanego pisemnie, wskazując przyczyny przedłużenia terminu zakończenia kontroli podatkowej i wskazując nowy termin jej zakończenia.

Jednakże, mając na względzie wymóg wskazania przyczyn i zasadności przedłużania terminu zakończenia kontroli podatkowych, w 2 przypadkach stwierdzono lakoniczne uzasadnienie i brak odniesienia się do okoliczności faktycznych wynikających z akt sprawy, które uzasadniałyby ten stan rzeczy (postępowania nr 9378 i 10472).

Ponadto, w 4 sprawach objętych weryfikacją (10472, 10402, 10882, 10883) stwierdzono, że protokoły nie zawierają precyzyjnego określenia czasu przeprowadzenia kontroli, wskazania przyczyn wyłączenia poszczególnych dni z limitu czasu kontroli, których określenie ogranicza ryzyko podejmowania czynności kontrolnych w dniach wyłączonych z limitu czasu trwania kontroli, a w szczególności czy przyczyny te leżały po stronie kontrolowanego podmiotu. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem sądowym i stanowiskiem Ministerstwa Finansów, czas trwania kontroli należy liczyć od dnia wszczęcia kontroli podatkowej do dnia doręczenia protokołu kontroli. Wprawdzie po spełnieniu ustawowych przesłanek możliwe jest zastosowanie norm art. 80 ust. 4 ustawy z 2.07.2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (j.t. Dz.U. z 2015 r., poz.584 ze zm.) lub art. 139 § 4 Ordynacji podatkowej, wyłączających zaliczanie danego

okresu do czasu trwania kontroli, niemniej jednak ważne jest określenie w protokole kontroli podatkowej powodów niezaliczenia do czasu trwania kontroli określonych dni.

W związku ze stwierdzeniem ww. uchybienia, kierownik Działu KP wyjaśnił, że uproszczony, choć nieprawidłowy, sposób opisywania czasu trwania kontroli i niewskazania wyłączenia poszczególnych dni, wynika z faktu przeprowadzenia przedmiotowych kontroli w siedzibie organu podatkowego, tym samym nie powodowało to zakłócenia działalności gospodarczej podatnika.

Przyjęto złożone wyjaśnienia, niemniej jednak pozostają one bez wpływu na dokonaną ocenę. Zgodnie bowiem z art. 80 a ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, kontrolę przeprowadza się w siedzibie kontrolowanego, miejscu wykonywania działalności gospodarczej lub, za zgodą lub na wniosek kontrolowanego, w innym miejscu przechowywania dokumentacji, w tym ksiąg podatkowych, w godzinach pracy lub w czasie faktycznego wykonywania działalności gospodarczej przez kontrolowanego. Tym samym, nie ma znaczenia to, czy kontrola jest przeprowadzana w siedzibie kontrolowanego (lub w miejscu wykonywania działalności gospodarczej), czy też w siedzibie organu. Czas trwania kontroli, co wynika z art. 83 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, nie jest bowiem w żadnym razie determinowany miejscem jej przeprowadzania. Oznacza to, że w przypadku przeprowadzania kontroli podatkowej w siedzibie organu podatkowego, kontrolujący bezspornie są obowiązani do przestrzegania limitu czasu trwania kontroli, a tym samym precyzyjnego określenia wszelkich okoliczności, które mają wpływ na jego ustalenie w danej sprawie.

2. Podejmowanie działań w toku kontroli podatkowych, ze szczególnym uwzględnieniem działań podejmowanych po przedłużeniu czasu trwania kontroli.

W trakcie analizy 24 akt spraw objętych przedmiotową kontrolą, nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie wszczęcia kontroli podatkowej.

Organ podatkowy I instancji przestrzegał przepisów prawa dotyczących właściwości miejscowej, reprezentacji kontrolowanego oraz doręczania upoważnień do kontroli podatkowej. Każdorazowo protokół kontroli podatkowej zawierał w szczególności:

- ocenę prawną sprawy będącej przedmiotem kontroli,
- wymagane przepisami Ordynacji podatkowej pouczenia (art. 291 §1 i § 3, art. 291 b, art. 81 b i 81 § 2 tej ustawy),
- określenie miejsca przeprowadzania czynności kontrolnych.

Dokonano weryfikacji akt objętych próbą kontrolną, między innymi pod kątem zasadności podejmowania czynności po przedłużeniu czasu trwania kontroli. Sprawdzeniem objęto przypadki przesyłania wniosków do innych organów podatkowych, celnych, skarbowych i samorządowych oraz innych instytucji, jak również monitorowania ich realizacji. Dział Kontroli Podatkowej niejednokrotnie podejmował działania w tym zakresie, ponawiał wnioski o przeprowadzenie kontroli podatkowej lub skarbowej, zwracał się z prośbą o udzielenie informacji w danej sprawie, bądź o przeprowadzenie dowodu z przesłuchania. Ponadto, Naczelnik Urzędu Skarbowego Wrocław-Fabryczna w toku realizowanych kontroli podatkowych korzystał z trybu określonego w art. 274c ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z którym w związku z prowadzonym postępowaniem podatkowym lub kontrolą podatkową, może zwrócić się do organu właściwego miejscowo (bądź sam przeprowadza te czynności), z prośbą o przedłożenie dokumentów kontrahenta podmiotu kontrolowanego, w zakresie objętym kontrolą podatnika, w celu sprawdzenia ich prawidłowości i rzetelności.

W wyniku dokonanej weryfikacji stwierdzono, że czynności podejmowane przez kontrolujących po przedłużeniu czasu kontroli, nie nosiły znamion pozorności, bądź powielania dowodów już przeprowadzonych.

Podejmowanie wskazanych wyżej czynności kontrolnych, wynikało z konieczności przeprowadzenia wnikliwego i kompletnego postępowania dowodowego w danej sprawie. Z analizowanych protokołów kontroli wynika jednoznacznie, że dokonano oceny istotnych zdarzeń gospodarczych mających wpływ na ocenę prawidłowości wywiązywania się przez podatników z obowiązków podatkowych za okres objęty kontrolą. W ramach prowadzenia czynności kontrolnych korzystano z wielu instrumentów prawnych, celem rzetelnego przeprowadzenia kontroli.

Podsumowując, nie wniesiono uwag do podejmowanych działań w toku weryfikowanych kontroli podatkowych i zasadności czasu ich trwania.

Niemniej jednak, w trakcie badania akt spraw objętych próbą kontrolną stwierdzono:

- jednostkową nieprawidłowość, tj. w trakcie analizy akt postępowania 10868 ustalono, że kontrolujący wezwali kontrolowanego na przesłuchanie, nie zawierając w wezwaniu pouczenia o prawie do odmowy wyrażenia zgody na przesłuchanie i o związanej z tym możliwości niestawienia się na wezwanie, co stanowi naruszenie przepisu art. 159§ 1a i 199 Ordynacji podatkowej. Ponadto, w przedmiotowym wezwaniu bezpodstawnie pouczone o możliwości nałożenia kary porządkowej, w trybie art. 262 tej ustawy. Dodatkowo protokół z przesłuchania kontrolowanego, które przeprowadzono na skutek doręczenia ww. wezwania, został błędnie zatytułowany jako protokół z przesłuchania świadka. W treści protokołu zawarto jednak informację, że kontrolowany wyraził zgodę na przesłuchanie.
W wyjaśnieniu kierownik Działu KP wskazał, iż w wezwaniu do strony wskazano prawidłową podstawę prawną dotyczącą przesłuchania kontrolowanego, natomiast zaistniałą sytuację należy uznać za błąd pracownika spowodowany brakiem staranności w sporządzeniu dokumentu.
Wyjaśnienia te przyjęto, jednakże pozostają one bez wpływu na ocenę działania kontrolujących w przedmiotowej sprawie.
- Uchybienie w zakresie przeprowadzenia dowodów z przesłuchań świadków w trakcie kontroli (nr 10882 i 10883). Zawiadomienia kontrolowanego o przeprowadzeniu tych dowodów zawierały nieprecyzyjne informacje (np. przesłuchania odbędą się w dniach od- do, od godz.). W myśl art. 190 § 2 Ordynacji podatkowej, kontrolowany (strona) ma prawo brać udział w przeprowadzeniu dowodu, może zadawać pytania świadkom i biegłym oraz składać wyjaśnienia. Tym samym, niedokładne określenie w zawiadomieniu miejsca i czasu przesłuchań świadków, narusza ww. zasadę i może uniemożliwić udział kontrolowanego w tym przesłuchaniu.

3. Prawidłowość wydawania postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu na etapie kontroli podatkowej

Kontroli poddano sprawy, dotyczące przedłużenia terminu zwrotu podatku od towarów i usług. W przedmiotowym zakresie weryfikacją objęto kontrole podatkowe nr 10512, 10604, 10789, 9378, 10798, 10773, 10750, w toku których na etapie kontroli podatkowej wydano postanowienia w sprawie przedłużenia terminu zwrotu podatku VAT.

Postępowanie w zakresie weryfikacji zwrotów podatku VAT reguluje wewnętrzna procedura Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław-Fabryczna P-004/1, obowiązująca od 01.10.2015 r. Nie stwierdzono naruszenia ww. procedury.

W toku niniejszej kontroli badaniu poddano terminowość wydania postanowień o przedłużeniu terminu dokonania zwrotu podatku VAT, tj. czy zostały wydane przed upływem terminu do dokonania zwrotu, jak również zasadność i prawidłowość wydanego postanowienia. Jak ustalono, objęte weryfikacją postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu wydane były przez Dział Kontroli Podatkowej przed upływem terminu do dokonania zwrotu. W jednym przypadku postanowienie zostało wystawione przez Dział Postępowań Podatkowych.

W uzasadnieniu przedmiotowych postanowień zawarto wyjaśnienia przesłanek, które uprawdopodobniały konieczność dodatkowego zweryfikowania zasadności zwrotów podatku VAT w odniesieniu do konkretnego stanu faktycznego sprawy. Organ podatkowy wskazał, jakie okoliczności miał na względzie podejmując decyzję o dodatkowej weryfikacji zasadności zwrotów. Podatnicy otrzymali jasną informację w zakresie powodu zakwestionowania zasadności zwrotów podatku.

Materiał dowodowy zebrany w trakcie kontroli podatkowej wskazuje na zasadność przedłużenia terminów zwrotów, w szczególności w związku z uzyskaniem informacji o możliwości uczestnictwa podmiotów objętych kontrolą w oszustwach podatkowych.

We wszystkich postanowieniach o przedłużeniu terminu zwrotu podatku VAT (wydawanych w ramach kontroli podatkowej) wskazano, że przedłużono termin dokonania zwrotu podatku do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika. Aktualna uchwała NSA z dnia 24 października 2016 r. sygn. I FPS 2/16 oraz pismo Departamentu Podatku od Towarów i Usług z dnia 20 grudnia 2016 r. nr PT3.8102.39.2016.AMT.567 prezentują opinię w zakresie przedłużenia terminu zwrotu różnicy podatku, o którym mowa w art. 87 ust. 2 u. p. t. u. W świetle powyższych dokumentów, przedłużenie następuje zawsze w ramach czynności sprawdzających, bez względu na to w jakiej procedurze odbywa się weryfikacja zwrotu różnicy podatku wykazanego przez podatnika w deklaracji. Nie wniesiono uwag do prawidłowości wystawiania postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu podatku VAT.

4. Ewidencjonowanie zdarzeń w podsystemie KONTROLA

Kontroli poddano wszystkie nadane uprawnienia do podsystemu KONTROLA i ustalono, że nie nadano pracownikom zbyt szerokich uprawnień w stosunku do zakresu powierzonych im obowiązków służbowych, nie stwierdzono też praktyki ograniczania pracownikom dostępu do podsystemu KONTROLA.

W trakcie kontroli próby obejmującej 24 akta spraw sprawdzono na podstawie raportów o danym postępowaniu: kompletność ewidencjonowania postanowień, pism związanych z przedłużeniem czasu kontroli podatkowej, prawidłowość zaewidencjonowania ustaleń kontroli z uwzględnieniem głównie liczby dni kontroli oraz dni zaliczanych do limitu kontroli.

Dodatkowe ustalenia, na które zwrócono uwagę w toku czynności kontrolnych w zakresie wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA:

- nie zaewidencjonowano zawiadomienia o przedłużeniu czasu trwania kontroli – postępowanie kontrolne nr 10798,
- nie zaewidencjonowano postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu podatku VAT – postępowania kontrolne nr 10512, 10789, 10525, 9378, 10798, 10998,
- niewłaściwie ewidencjonowano ustalenia kontroli w zakresie liczby dni kontroli oraz liczby dni zaliczanych do limitu kontroli,
- ewidencjonowanie w systemie POLTAX postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu na niewłaściwych formularzach TER-PZ, zamiast VAT-PT. Biorąc pod uwagę fakt

odnotowania informacji dotyczącej przedłużenia zwrotu, błąd w tym zakresie stosowania formularza uznano za błąd techniczny (mniejszej wagi).

5. Przeprowadzone kontrole funkcjonalne w Urzędzie Skarbowym w obszarach objętych kontrolą

Na podstawie przedłożonej dokumentacji ustalono, że w kontrolowanym Urzędzie w 2015 r. i I półroczu 2016 r. kontrole funkcjonalne przeprowadził Kierownik Działu Kontroli Podatkowej, których przedmiotem była terminowość i prawidłowość wprowadzania i zatwierdzania danych do użytkowanych aplikacji komputerowych (zarówno w 2015 r. jak i w 2016) oraz prawidłowość stosowania i przestrzegania w prowadzonych postępowaniach kontrolnych procedury postępowania wynikającej z przepisów ustawy Ordynacja podatkowa i ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Kierownik Działu KP nie stwierdził nieprawidłowości w badanych obszarach.

Ocena skontrolowanej działalności
<i>Pozytywna z uchybieniami</i>
Uzasadnienie oceny
Pozytywnie należy ocenić przede wszystkim efektywność wykorzystania przez kontrolujących z Działu KP czasu trwania kontroli podatkowych. W odniesieniu do tematu wiodącego niniejszej kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości. W przypadku przedłużenia terminu ich zakończenia, spełniono wymogi zawarte w art. 284b Ordynacji podatkowej, a przedłużany czas kontroli podatkowych uzasadniony był skomplikowanym charakterem weryfikowanych spraw i pojawianiem się nowych wątków, które miały ścisły związek z przedmiotem kontroli. Uzasadnienia zawiadomień o przedłużaniu kontroli podatkowych, zawierały wskazanie przyczyn - jedynie w dwóch przypadkach stwierdzono lakoniczne uzasadnienie. Ponadto, na pozytywną ocenę zasługują działania podejmowane w zakresie gromadzenia materiału dowodowego w celu dokonania rzetelnej oceny badanych okoliczności oraz różnorodność instrumentów wykorzystanych do zebrania pełnego materiału dowodowego. Co do sprawności działań podejmowanych po przedłużeniu czasu trwania kontroli podyktowanych koniecznością uzyskania informacji w zakresie transakcji dokonywanych przez podmioty kontrolowane, zasadnie rozszerzano współpracę między organami podatkowymi i innymi instytucjami. Nieliczne uchybienia stwierdzono w zakresie terminowości i rzetelności wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA. W badanych sprawach liczne czynności dowodowe pozostają w związku przyczynowym z zakresem kontroli podatkowych. Incydentalna nieprawidłowość dotycząca przeprowadzenia dowodu z przesłuchania strony oraz uchybienia w zakresie braku dokładnej informacji o terminie przesłuchania świadka w zawiadomieniu kierowanym do kontrolowanego, braku precyzyjnego określenia czasu przeprowadzenia kontroli (w tym niewskazanie wyłączenia poszczególnych dni z limitu czasu kontroli) oraz lakonicznego uzasadnienia przyczyn przedłużania terminu zakończenia kontroli podatkowych zadecydowały o ocenie końcowej.
Wnioski pokontrolne
W celu wyeliminowania stwierdzonych uchybień polecam: 1. Przestrzegać zasad wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA wg <i>Wytocznych do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA</i>.

2. Przestrzegać zasad ewidencjonowania w systemie POLTAX postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu na właściwych formularzach.
3. Dokładnie określać czas przeprowadzenia kontroli, w tym wskazując wyłączenia poszczególnych dni z limitu czasu kontroli i przyczyny tych wyłączeń.
4. Przeprowadzać dowody z przesłuchania kontrolowanego (jako strony) oraz świadków zgodnie z przepisami ustawy Ordynacja podatkowa.

Termin złożenia informacji o wykonaniu zaleceń lub wykorzystaniu wniosków

Pisemną informację o sposobie wykonania zaleceń, wykorzystania wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innych sposobach usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości należy przekazać Dyrektorowi Izby Skarbowej w terminie jednego miesiąca od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego.

Termin złożenia informacji o rezultatach wdrożonych zaleceń

Pisemną informację o rezultatach wdrożenia zaleceń należy przekazać do tut. Izby Skarbowej w terminie dziewięciu miesięcy od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego.

Wrocław, dnia 14.02.2017

p.o. Dyrektora Izby Skarbowej

Dyrektor Izby Skarbowej

Joanna Szczygielska