



DYREKTOR  
IZBY ADMINISTRACJI  
SKARBOWEJ  
W KRAKOWIE

1201-IWW.0921.8.2020

SPV  
2020-09-08  
Kraków, dnia 3 września 2020 r.

Urząd Skarbowy w Bochni  
SEKRETARIAT

2020-09-08

poczta elektroniczna  fax  
 osobiście  SZD

Pan Sebastian Wojcik  
Naczelnik Urzędu Skarbowego  
w Bochni  
ul. Gołębia 3  
32 – 700 Bochnia

### WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Numer upoważnienia do kontroli	1201-IWW.0921.8.2020
--------------------------------	----------------------

Podstawa prawna	Art. 46 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2011 r. poz. 1092)
Dane identyfikacyjne jednostki kontrolowanej	Urząd Skarbowy w Bochni (1202)
Kierownictwo jednostki kontrolowanej	Naczelnik Urzędu Skarbowego Sebastian Wójcik
Kontrolerzy	główny ekspert skarbowy Andrzej Dalczyński
Przedmiot i okres objęty kontrolą	Terminowość wszczynania i prowadzenia postępowań podatkowych ze szczególnym uwzględnieniem spraw, gdzie decyzje wydawane były przed samym terminem przedawnienia. Okres objęty kontrolą – 2019 rok.
Termin przeprowadzenia kontroli	26,29.05.2020 r., 01-05, 08-10,12, 17-19.06.2020 r.
Ocena	Pozytywna z uchybieniami

#### I. Ustalenia ogólne

Zadania będące przedmiotem niniejszej kontroli na dzień rozpoczęcia kontroli realizuje w kontrolowanej jednostce Referat Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług, Podatków Majątkowych i Sektorowych (SPV), który łącznie z Kierownikiem liczy 8 pracowników, z czego jeden pracownik od 01.07.2019 r. jest nieobecny w pracy (urlop macierzyński, rodzicielski), a drugi pracownik to osoba zatrudniona od 02.09.2019 r. na zastępstwo z powodu długotrwałej nieobecności pracownika Referatu. Na dzień rozpoczęcia kontroli:

- orzecznictwo z zakresu podatku od towarów i usług oraz podatków dochodowych obejmujące sprawy skomplikowane wykonuje 4 pracowników, na których przypada 10 spraw;
- orzecznictwo z zakresu podatków od spadków i darowizn, podatek od czynności cywilnoprawnych, działy specjalne produkcji rolnej, zryczałtowany podatek dochodowy od



Urząd Skarbowy w Krakowie

osób duchownych, zwrot wydatków z tytułu zakupu kasy fiskalnej i inne wykonuje 2 pracowników.

Jeden pracownik od marca 2020 r. przebywał na zwolnieniu lekarskim lub opiece nad dzieckiem – do dnia 24.05.2020 r. Sprawy prowadzone przez tego pracownika rozdzielono na pozostałych pracowników.

Ponadto z uwagi na liczbę spraw, ich złożony charakter oraz braki kadrowe 5 spraw przydzielono do prowadzenia 4 pracownikom komórki kontroli podatkowej (SKP). Kierownik SPV sprawuje nadzór nad jednym pracownikiem komórki SKP w zakresie przygotowania projektów pism, decyzji i ich ostatecznych wersji (2 sprawy).

Na podstawie analizy miernika PP.SWP - „Wskaźnik szybkości wszczynania postępowań podatkowych”, ustalono, iż w 2019 roku zostało wszczętych 26 pokontrolnych postępowań podatkowych, które dotyczyły 7 spraw. Najszybciej postępowanie podatkowe zostało wszczęte po 135 dniach (4 miesiące i 15 dni), a najpóźniej po 553 dniach (1 rok, 6 miesięcy i 4 dni) od zakończenia kontroli podatkowej. Średni okres od zakończenia kontroli podatkowej do wszczęcia postępowania podatkowego wyniósł 166 dni. Natomiast z miernika PP.WCP „Wskaźnik czasu trwania postępowań podatkowych”, wynika, iż w 2019 roku zakończyły się 43 postępowania podatkowe (12 spraw). W tym 35 postępowań (10 spraw) było prowadzonych przez komórkę SPV, natomiast 8 postępowań (2 sprawy) przez komórkę spraw wierzycielskich (SEW). Średni czas trwania postępowania wyliczony w oparciu o wszystkie 43 postępowania podatkowe wyniósł ok. 401 dni. Natomiast średni czas trwania postępowań podatkowych prowadzonych w komórce SPV wyniósł ok. 479 dni, a w komórce SEW ok. 60 dni. Ponadto z analizy miernika PP.MPO – „Wskaźnik merytorycznej prawidłowości orzeczeń wydawanych przez naczelników urzędów skarbowych”, wynika, iż w 2019 roku ogółem zostało rozpatrzonych 46 odwołań od orzeczeń Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bochni (NUS). Wszystkie decyzje organu podatkowego pierwszej instancji zostały utrzymane w mocy przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie (DIAS). Z kolei w 2018 roku zostało rozpatrzonych przez DIAS w Krakowie ogółem 29 odwołań od orzeczeń NUS w Bochni, jedynie 1 decyzja (wydana przez Referat SEW) została uchylona, pozostałe decyzje (wydane przez Referat SPV) zostały utrzymane w mocy. Wyniki uzyskane w mierniku PP.MPO świadczą o prawidłowości (zgodności z prawem) postępowań podatkowych prowadzonych przez kontrolowany organ podatkowy.

## **II. Ustalenia szczegółowe**

### **1. Terminowość wszczynania postępowań podatkowych.**

Do kontroli pobrano wszystkie sprawy uwzględnione w mierniku PP.SWP - „Wskaźnik szybkości wszczynania postępowań podatkowych” za 2019 rok, tj. 7 spraw, które dotyczyły w sumie 26 postępowań podatkowych. Najpóźniej postępowanie podatkowe zostało wszczęte po 553 dniach (1 rok, 6 miesięcy i 4 dni), natomiast najwcześniej po 135 dniach (4 miesiące i 15 dni) od zakończenia kontroli podatkowej. Pozostałe postępowania podatkowe zostały wszczęte odp. po 180 dniach (5 miesięcy i 27 dni), 166 dniach (5 miesięcy i 15 dni), 165 dniach (5 miesięcy i 12 dni), 151 dniach (4 miesiące i 28 dni), 143 dniach (4 miesiące i 23 dni).

Z dokonanych ustaleń i uzyskanych wyjaśnień dotyczących sprawy 1202-SPV.4103.7.2018, gdzie wszczęcie postępowania podatkowego nastąpiło po 553 dniach od zakończenia kontroli wynika, iż podatnik posługiwał się fikcyjnymi danymi adresowymi, co stanowiło przesłankę do uchylecia spółce NIP-u. Nastąpiło to decyzją Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bochni, w trakcie trwania kontroli podatkowej. Kontrolujący przesłali protokół kontroli za pośrednictwem Poczty Polskiej na nieistniejący i niezgodny z odpowiednim rejestrem (KRS) adres siedziby kontrolowanej spółki, który nie został odebrany przez adresata, a akta kontroli

zostały przekazane do Referatu SPV. Mając na uwadze treść przepisów art. 151a i art. 291 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa (O.p.), uznano, iż nie doszło do zakończenia kontroli, a tym samym wynikający z art.165b § 1 O.p. sześciomiesięczny termin do wszczęcia postępowania podatkowego nie ma zastosowania w przedmiotowej sprawie. Organ podatkowy podjął szereg działań w sprawie, w następstwie których Sąd Rejonowy dla Krakowa-Śródmieścia, Wydział XII Gospodarczy KRS dokonał wykreślenia danych adresowych spółki i prezesa zarządu, co było z kolei podstawą do wystąpienia z wnioskiem o ustanowienie dla Spółki kuratora sądowego. Po uprawomocnieniu się postanowienia Sądu o ustanowieniu kuratora, wszczęto niezwłocznie postępowanie podatkowe.

W przedmiotowej sprawie wszczęcie postępowania podatkowego z powodu braku organów statutowych spółki musiało zostać poprzedzone ustanowieniem dla spółki, na wniosek organu podatkowego kuratora sądowego, co spowodowało, iż postępowanie podatkowe nie mogło zostać wszczęte w terminie wcześniejszym.

W 1 przypadku (sprawa 1202-SPV.4103.14.2019) postępowanie podatkowe zostało wszczęte po 180 dniach (5 miesięcy i 27 dni) od daty zakończenia kontroli, czyli na granicy 6 miesięcy od zakończenia kontroli (art.165b § 1 O.p.). Przyczyną późnego terminu wszczęcia postępowania podatkowego były braki kadrowe w Referacie SPV, co miało związek z długotrwałą absencją chorobową pracownika, i wiązało się z koniecznością przydziału niezakończonych przez tego pracownika spraw w toku (skomplikowanych i złożonych postępowań podatkowych w liczbie 5) pozostałym pracownikom komórki, którzy prowadzili własne, przydzielone im wcześniej sprawy, które obejmowały również skomplikowane i złożone postępowania podatkowe.

W pozostałych 5 przypadkach 6 – miesięczny termin do wszczęcia postępowań podatkowych po kontrolach podatkowych wynikający z art. 165b § 1 O.p. nie był zagrożony, choć należy zauważyć, że postępowania były wszczynane stosunkowo późno, bo najwcześniej po upływie 4 miesięcy i 15 dni od zakończenia kontroli podatkowej, co miało związek z wyżej opisanymi brakami kadrowymi w Referacie SPV.

Z dokonanych ustaleń wynika, iż akta kontroli podatkowych w przypadku spraw uwzględnionych w mierniku PP.SWP za 2019 rok były przekazywane przez komórkę kontroli podatkowej SKP do komórki postępowań podatkowych SPV od 21 do 68 dni po zakończeniu kontroli podatkowej. Zatem na późny termin wszczęcia postępowań podatkowych w tych sprawach nie miał wpływu późny termin przekazania akt kontroli podatkowych przez komórkę kontroli podatkowej SPV.

Ponadto w związku z analizą miernika PP.WCP „Wskaźnik czasu trwania postępowań podatkowych” ustalono, iż w przypadku sprawy 1202-SPV.4102.6.2018 wszczęcie postępowania nastąpiło po 174 dniach (5 miesięcy i 21 dni) od zakończenia kontroli podatkowej. Należy zauważyć, iż postanowienie o wszczęciu postępowania podatkowego zostało doręczone osobiście przez pracownika organu podatkowego. W przypadku przesłania postanowienia za pośrednictwem Poczty Polskiej istniało zbyt wysokie ryzyko, iż doręczenie postanowienia, a tym samym wszczęcie postępowania podatkowego nastąpi po upływie 6 miesięcznego ustawowego terminu do wszczęcia postępowania wynikającego z art. 165b § 1 O.p. Organ podatkowy mając świadomość tego faktu, zdecydował się na doręczenie postanowienia osobiście przez pracownika urzędu, co też obarczone było ryzykiem niedotrzymania terminu w razie unikania kontaktu przez podatnika. Jednakże w tym przypadku, za późny termin wszczęcia postępowania winę ponosi pracownik kontroli podatkowej, który bardzo późno przekazał akta kontroli podatkowej do komórki SPV. Przekazanie akt nastąpiło po 173 dniach (5 miesięcy i 20 dni) od zakończenia kontroli, a wydanie postanowienia o wszczęciu postępowania nastąpiło po 1 dniu od otrzymania akt (po 174 dniach). Podobna sytuacja wystąpiła przy sprawie 1202-SPV.4103.17-28.2017, gdzie wszczęcie postępowania podatkowego nastąpiło w 181 dniu (po 6 miesiącach) od



zakończenia kontroli. Termin ustawowy do wszczęcia postępowania podatkowego został dochowany, ponieważ postanowienie o wszczęciu zostało doręczone osobiście podatnikowi przez pracowników urzędu skarbowego (w ostatnim dniu upływającego 6 miesięcznego terminu). Akta kontroli zostały przekazane przez komórkę kontroli SKP do komórki postępowań podatkowych SPV najwcześniej po 131 dniach (4 miesiące i 8 dni) od zakończenia kontroli podatkowej. Z uzyskanych wyjaśnień wynika, iż główną przyczyną późnego wszczęcia postępowania podatkowego było późne przekazanie akt kontroli z komórki kontroli do komórki postępowań podatkowych, za co winę ponosi pracownik kontroli podatkowej. Przekazanie akt nastąpiło do komórki SPV po dniu 06.02.2017 r. (na co wskazuje odnotowana w systemie BA w dniu 06.02.2017 r. pod nr 7585/2017 przez komórkę SKP rejestracja dokumentu wewnętrznego dot. przekazania protokołu kontroli), a przed datą 27.02.2017 r., kiedy to z uwagi na wątpliwości dot. wszczęcia postępowania, komórka SPV zwróciła się do Radcy Prawnego IAS o opinię. Brak możliwości ustalenia pewnej daty przekazania akt kontroli, ponieważ w tej sprawie brak pisemnego potwierdzenia przekazania akt kontroli do komórki SPV. Dodatkowo nałożyły się w czasie braki kadrowe w Referacie SPV (spowodowane absencją chorobową) oraz konieczność prowadzenia trudnych i złożonych postępowań podatkowych, wymagających prowadzenia długotrwałych postępowań dowodowych (w tym także na wnioski stron postępowań).

W przypadku 1 sprawy (1202-SPV.4103.3.2019), kontrola podatkowa dotyczyła podatku od towarów i usług za okres 01.01.2013 r. do 31.12.2013 r. i zakończyła się 30.10.2018 r. Zobowiązania podatkowe za kontrolowane okresy przedawniały się z dniem 31.12.2018 r., mimo to protokół kontroli został przekazany przez pracownika kontroli podatkowej kierownikowi komórki SPV dopiero w dniu 28.12.2018 r. (późny termin przekazania zważywszy na datę przedawnienia). Zobowiązania podatkowe nie uległy przedawnieniu, ponieważ bieg terminu przedawnienia uległ zawieszeniu w związku z wszczęciem postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe (art. 70 § 6 pkt 1 O.p.), co nastąpiło na wniosek komórki kontroli podatkowej SKP z dnia 03.12.2018 r.

W trakcie analizowania spraw uwzględnionych w miernikach PP.SWP oraz PP.WCP stwierdzono przypadki niezapełniania przez pracowników kontroli podatkowej w podsystemie KONTROLA daty przekazania protokołów kontroli do komórki SPV. W przypadku kontroli o nr systemowych 8104, 8094, 7998, 7909 protokoły kontroli zostały podpisane przez jednego kontrolującego, mimo, iż kontrole prowadzone były przez składy 2 – osobowe. Jednakże wynikało to z powodu choroby (zwolnienie lekarskie) lub urlopu wypoczynkowego drugiego z pracowników.

W przypadku 4 spraw, które wystąpiły w mierniku PP.SWP postępowania podatkowe dotyczyły okresów rozliczeniowych, które zgodnie z art. 70 § 1 O.p. przedawniały się z dniem 31.12.2018 r. i 31.12.2019 r. W przedmiotowych sprawach nie doszło do przedawnienia zobowiązań podatkowych ze względu na zawieszenie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w związku z wszczęciem postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe (art. 70 § 6 pkt 1 O.p.). W pozostałych 3 sprawach termin przedawnienia zobowiązań podatkowych upływa z dniem 31.12.2020 r., 31.12.2021 r., 31.12.2022 r.

Przyczyny wszczęcia postępowań podatkowych za okresy rozliczeniowe w przypadku których wystąpiło ryzyko przedawnienia zobowiązań podatkowych:

- brak organów statutowych spółki, uprawnionych do jej reprezentacji, którym można było doręczyć postanowienie o wszczęciu postępowania podatkowego, co wiązało się z koniecznością ustanowienia dla spółki kuratora sądowego na wniosek organu podatkowego (sprawa 1202-SPV.4103.7.2018),
  - późny termin wszczęcia kontroli podatkowej w podatku od towarów i usług (3 sprawy).
- W 1 przypadku (sprawa SPV.4103.1.2019) było to uwarunkowane zakończeniem wcześniej

rozpoczętej kontroli w podatku dochodowym od osób prawnych (CIT), która została wszczęta w marcu 2018 w związku z ujawnieniem w toku czynności sprawdzających prowadzonych za 2017 rok posługiwanie się przez podatnika sfałszowanymi fakturami VAT. Kontrola w podatku VAT wszczęta w dniu 29.06.2018 r., kontrola w CIT zakończona w dniu 29.06.2018 r. W 2 przypadku (sprawa 1202-SPV.4103.5.2019) późne wszczęcie postępowania w podatku VAT, uwarunkowane było od zakończenia kontroli w podatku dochodowym, która trwała bardzo długo, mianowicie 596 dni (1 rok, 7 miesięcy i 19 dni) co miało związek ze złożonością sprawy i problemami z zebraniem materiału dowodowego (trudności z pozyskaniem odpowiedzi od kontrahentów podatnika). Kontrola w podatku PIT w dniach 11.08.2016 r. – 30.03.2018 r., kontrola w podatku VAT w dniach 08.08.2018 r. – 17.12.2018 r. Wszczęcie kontroli u podatnika miało związek z informacją sygnałną uzyskaną z akt śledztwa prowadzonego przez Prokuraturę Okręgową w Tarnowie. W 3 przypadku (sprawa 1202-SPV.4103.3.2019) wszczęcie kontroli miało związek z ustaleniami kontroli skarbowej i wydaną w związku z tym decyzją. Z ustaleń Naczelnika Podkarpackiego Urzędu Celno-Skarbowego w Przemyślu wynikało, iż podatek będący we właściwości miejscowej US Bochnia mógł uczestniczyć w fikcyjnym obrocie paliwami (skomplikowany charakter sprawy, postępowania wobec uczestników procedury prowadzą Prokuratury w Łodzi oraz Krakowie).

W przypadku gdy istnieje ryzyko, że wszczęcie postępowania może nastąpić przed okresem przedawnienia, zasadnym i bardziej praktycznym jest równoległe prowadzenie spraw w podatku VAT i PIT/CIT oraz w miarę jednoczesne wydawanie decyzji. W sytuacjach takich kontrole podatkowe również powinny być zatem prowadzone równoległe. Odstępstwa od tej zasady powinny zdarzać się tylko w wyjątkowych i uzasadnionych sytuacjach. Za nieprawidłowość należy uznać stosunkowo liczne przypadki wszczynania postępowań na granicy 6 miesięcy, i związane z tym poważne ryzyko niedotrzymania ustawowego 6 miesięcznego terminu do wszczęcia postępowania podatkowego po zakończeniu kontroli (art. 165 b § 1 O.p.). Za późne wszczynanie postępowań winę ponosi zarówno komórka kontroli podatkowej (późne przekazywanie akt kontroli do komórki SPV), jak i komórka postępowań podatkowych – późne wydawanie postanowień o wszczęciu postępowania. Należy zauważyć, iż termin do wszczęcia postępowania podatkowego wynikający z art. 165b § 1 O.p., ma charakter przedawniający. Oznacza to, że po jego upływie niedozwolone jest wszczęcie postępowania podatkowego. Postanowienie o wszczęciu postępowania podatkowego winno zostać wydawane z odpowiednim wyprzedzeniem czasowym, tak aby nie istniało nawet najmniejsze ryzyko wszczęcia postępowania po upływie terminu ustawowego.

Ocena prawidłowości realizacji zadania: **pozytywna z nieprawidłowościami**

## **2. Terminowość prowadzenia postępowań podatkowych.**

W mierniku PP.WCP „Wskaźnik czasu trwania postępowań podatkowych” za 2019 rok uwzględnionych zostało 10 spraw prowadzonych przez komórkę SPV, które dotyczyły w sumie 35 postępowań podatkowych. Kontrolą objęto postępowania podatkowe, które trwały powyżej 60 dni, czyli łącznie 7 spraw obejmujących 28 postępowań podatkowych. Najdłuższej prowadzona sprawa trwała 923 dni tj. 2 lata, 6 miesięcy i 10 dni (dot. 12 postępowań podatkowych), natomiast najkrócej 85 dni tj. 2 miesiące i 24 dni (dot. 2 postępowań podatkowych).

Sprawy objęte kontrolą:

1) sprawa 1202-SPV.4103.17-28.2017 trwała 923 dni i dotyczyła postępowania w podatku od towarów i usług za I – XII 2015 r. (12).

Terminy przedawnienia zobowiązań podatkowych za okresy rozliczeniowe za które wydane zostały decyzje zgodnie z art. 70 § 1 O.p. upływają z dniem 31.12.2020 r. (I – XI 2015), oraz 31.12.2021 r. (XII 2015).

Kontrola podatkowa została wszczęta w 1 roku licząc od końca roku, w którym upływał termin płatności podatku, natomiast postępowanie podatkowe zostało wszczęte w 2 roku licząc od końca roku w którym upływał termin płatności podatku (data wszczęcia 28.03.2017r.). W toku kontroli podatkowej podatnik nie przedstawił żadnej dokumentacji księgowej tłumacząc to całkowitą jej utratą. Cały materiał dowodowy został pozyskany w trakcie postępowania podatkowego m.in. we współpracy z prokuraturą. Dowody (bardzo obszerne) musiały zostać zgromadzone w trakcie postępowania podatkowego, co wymagało bardzo dużych nakładów pracy, i miało bezpośredni wpływ na jego długotrwałość. Akta sprawy liczą 7 tomów, natomiast decyzja wymiarowa 128 stron.

Ze zgromadzonego materiału dowodowego w sprawie korzystały urzędy skarbowe właściwe dla kontrahentów podatnika, oraz Prokuratura Okręgowa w Tarnowie. Wydana decyzja dotyczyła 12 okresów rozliczeniowych i jest ostateczna (podatnik nie wniósł odwołania od decyzji do DIAS w Krakowie).

2) sprawa nr 1202-SPV.4103.59-62.2017 trwała 658 dni (1 rok, 9 miesięcy i 20 dni) i dotyczyła podatku od towarów i usług za VI, VII, X i XI 2015 (4).

Termin przedawnienia zobowiązań podatkowych za okresy rozliczeniowe za które wydana została decyzja zgodnie z art. 70 § 1 O.p. upływa z dniem 31.12.2020 r. Naczelnik US w Bochni wydał decyzję od której podatnik wniósł odwołanie do DIAS w Krakowie – decyzja organu pierwszej instancji została utrzymana w mocy (akta sprawy aktualnie znajdują się w IAS w Krakowie). Postępowanie podatkowe zostało wszczęte w 2 roku licząc od końca roku w którym upływał termin płatności podatku (data wszczęcia 20.10.2017 r.).

3) sprawa nr 1202-SPV.4100.1.2018 trwała 370 dni (1 rok i 5 dni) i dotyczyła postępowania podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych za 2014 rok (1).

Termin przedawnienia zobowiązania podatkowego za okres rozliczeniowy za który wydana została decyzja zgodnie z art. 70 §1 O.p. upływa z dniem 31.12.2020 r. Brak akt sprawy w organie podatkowym, z uwagi na toczące się postępowanie odwoławcze przed DIAS w Krakowie. Postępowanie podatkowe zostało wszczęte w 3 roku licząc od końca roku w którym upływał termin płatności podatku (data wszczęcia 20.11.2018 r.).

4) Sprawa nr 1202-SPV.4103.6.2018 trwała 343 dni (11 miesięcy i 8 dni) i dotyczyła podatku od towarów i usług za I, II, III i IV kw. 2014 (4).

Brak akt sprawy w organie podatkowym, z uwagi na toczące się postępowanie przed WSA w Krakowie. Postępowanie podatkowe zostało wszczęte w 4 roku licząc od końca roku w którym upływał termin płatności podatku (wszczęcie 28.09.2018 r.). Termin przedawnienia zobowiązań podatkowych za okresy rozliczeniowe za które wydana została decyzja zgodnie z art. 70 §1 O.p. upływał z dniem 31.12.2019 r. (I-III kw. 2014) oraz 31.12.2020 r. (XII 2014). W przedmiotowej sprawie nie doszło do przedawnienia zobowiązań podatkowych, ze względu na przerwanie biegu terminu przedawnienia w związku z zastosowaniem środka egzekucyjnego, o którym podatnik został zawiadomiony – zajęcie w dniu 26.11.2019 r. rachunku bankowego (art. 70 § 4 O.p.). Dla decyzji wydanej dla ww. Spółki, nadano rygor natychmiastowej wykonalności, postanowieniem z dnia 25.10.2019 r.

5) sprawa nr 1202-SPV.4100.1.2018 trwała 203 dni (6 miesięcy i 21 dni) i dotyczyła postępowania w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2013 rok (PPL).

Decyzja jest ostateczna – zaległość podatkowa na wniosek podatnika została rozłożona na raty. Termin przedawnienia zobowiązania podatkowego za okres rozliczeniowy za który wydana została decyzja zgodnie z art. 70 §1 O.p. upływał z dniem 31.12.2019 r. W przedmiotowej sprawie nie doszło do przedawnienia zobowiązania podatkowego, ze względu



na zawieszenie biegu terminu przedawnienia w związku z wystąpieniem przesłanki z art. 70 § 6 pkt 1 O.p. (wszczenie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe).

Postępowanie podatkowe zostało wszczęte w 5 roku licząc od końca roku w którym upływał termin płatności podatku (wszczenie 20.05.2019 r.), co miało związek z długotrwałością kontroli podatkowej, która trwała 596 dni, tj. 1 rok, 7 miesięcy i 19 dni (11.08.2016 r. – 30.03.2018 r.). Sama kontrola została wszczęta w 2 roku licząc od końca roku w którym upływał termin płatności podatku. Termin zakończenia kontroli był 7 – krotnie przedłużany z uwagi na złożoność sprawy i konieczność zebrania materiału dowodowego pozwalającego na prawidłowe ustalenie stanu faktycznego oraz jego ocenę prawną.

W przedmiotowej sprawie stwierdzono uchybienie, polegające na niezłożeniu przez podatnika na upoważnieniu do kontroli nr 1202-KP.411.60.2016.2 z 11.08.2016 r. w części E. poz. 36 dot. „Pokwitowanie doręczenia upoważnienia” podpisu potwierdzającego odbiór upoważnienia. Podpis znajduje się natomiast na zawiadomieniu o zamiarze wszczęcia kontroli oraz oświadczeniu, że kontrolujący okazali podatnikowi legitymacje służbowe w związku z prowadzoną kontrolą.

Zgodnie z art. 284 § 1 O.p. wszczęcie kontroli podatkowej, z zastrzeżeniem § 3 i art. 284a § 1 O.p., następuje przez doręczenie kontrolowanemu upoważnienia do jej przeprowadzenia oraz okazanie legitymacji służbowej – podpis podatnika w poz. 36 upoważnienia potwierdza, fakt jego doręczenia. Biorąc jednak pod uwagę całość dokumentacji związanej z rozpoczęciem kontroli należy uznać, iż faktycznie doszło do doręczenia upoważnienia do kontroli podatnikowi.

Za stwierdzone uchybie odpowiadają pracownicy kontroli, którzy nie wykazali się należyłą starannością w trakcie podejmowania czynności kontrolnych, przy doręczaniu upoważnienia do kontroli podatnikowi.

6) sprawa 1202-SPV.4103.7.2018 trwała 168 dni (5 miesięcy i 15 dni) i dotyczyła podatku od towarów i usług za 1-4 kwartał 2013 (4).

Postępowanie podatkowe prowadzone było z kuratorem sądowym, który został powołany na wniosek NUS w Bochni z powodu braku organów zarządzających spółki. Termin przedawnienia zobowiązań podatkowych za okresy rozliczeniowe za które wydana została decyzja zgodnie z art. 70 §1 O.p. upływał z dniem 31.12.2018 r. (za 1-3 kw. 2013 r.), oraz z dniem 31.12.2019 r. (za 4 kw. 2013 r.). W przedmiotowej sprawie nie doszło do przedawnienia zobowiązań podatkowych, ze względu na zawieszenie biegu terminu przedawnienia w związku z wystąpieniem przesłanki z art. 70 § 6 pkt 1 O.p. (wszczenie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe). Postępowanie podatkowe zostało wszczęte w 5 roku licząc od końca roku w którym upływał termin płatności podatku (wszczenie w dniu 13.09.2018 r.), natomiast kontrola podatkowa została wszczęta w 3 roku licząc od końca roku w którym upływał termin płatności podatku. Późny termin wszczęcia postępowania podatkowego w stosunku do okresów rozliczeniowych, których postępowanie dotyczyło, wynikał z konieczności wystąpienia do Sądu z wnioskiem o ustanowienie kuratora dla Spółki.

7) sprawa nr 1202-SPV.4103.5.2018 trwała kalendarzowo 85 dni i dotyczyła podatku od towarów i usług za VII i X 2013 (2).

Z dokonanych ustaleń wynika, iż faktycznie postępowanie zakończyło się w terminie ustawowym 2 miesięcy (art. 139 §4 O.p.). Decyzja jest ostateczna – zaległości podatkowe wynikające z decyzji na wniosek podatnika zostały rozłożone na raty. Termin przedawnienia zobowiązań podatkowych za okresy rozliczeniowe za które wydana została decyzja zgodnie z art. 70 §1 O.p. upływał z dniem 31.12.2018 r. (podatek VAT za VII i X 2013).

W przedmiotowej sprawie nie doszło do przedawnienia zobowiązania podatkowego, ze względu na zawieszenie biegu terminu przedawnienia w związku z wystąpieniem przesłanki z art. 70 § 6 pkt 1 O.p. (wszczenie postępowania w sprawie o przestępstwo skarbowe).

Postępowanie podatkowe zostało wszczęte w 6 roku licząc od końca roku w którym upływał termin płatności podatku (wszczęcie 09.05.2019 r.). Natomiast kontrola podatkowa została wszczęta w 5 roku licząc od końca roku w którym upływał termin płatności podatku i trwała 131 dni, tj. 4 miesiące i 9 dni (08.08.2018 r. – 17.12.2018 r.). Późny termin wszczęcia kontroli był uzależniony od zakończenia kontroli w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2013 r., która trwała 596 dni, tj. 1 rok, 7 miesięcy i 19 dni.

Ponadto w trakcie niniejszej kontroli wygenerowano z podsystemu KONTROLA raport R\_KON\_PK\_DWK "Wykaz kontroli bez dowiązanej decyzji pokontrolnej lub korekty deklaracji" dla kontroli podatkowych zakończonych po 01.01.2019 r. Raport liczył 21 pozycji, w tym 18 dotyczyło kontroli podatkowych zakończonych w 2019 roku, natomiast 3 pozycje dotyczyły kontroli zakończonych w 2020 roku (nie były przedmiotem analizy).

Kontrole z raportu zakończone w 2019 roku dotyczyły płatnika w zakresie PIT-4 i nie wystąpił w tych przypadkach obowiązek wszczęcia postępowania podatkowego, ponieważ zaliczki na podatek dochodowy zostały uregulowane po zakończeniu kontroli. W 14 przypadkach dokonano przypisu na podstawie wpłaty, natomiast w 4 przypadkach nie zostały dowiązane wpłaty zaliczek dokonane po kontroli podatkowej (kontrole 47834, 49488, 50536, i 73969). Na podstawie polecenia ZNUS w Bochni uzupełniono brakujące wiązania po zakończeniu niniejszej kontroli.

Ocena prawidłowości realizacji zadania: **pozytywna z uchybieniami**

### **3. Kontrole funkcjonalne prowadzone w urzędzie skarbowym w zakresie zagadnień objętych niniejszą kontrolą.**

Przeanalizowano przeprowadzone w okresie od 01.01.2019 r. do 31.03.2020 r. kontrole funkcjonalne przez Kierownika Referatu SPV oraz Zastępcę Naczelnika Urzędu Skarbowego (ZNUS) sprawującego bezpośredni nadzór nad pracą komórki SPV. Ustalono, iż w w/w okresie kierownik SPV przeprowadził w sumie 6 kontroli funkcjonalnych, natomiast ZNUS przeprowadził 7 kontroli funkcjonalnych. Z przeprowadzonych kontroli funkcjonalnych, zakresu niniejszej kontroli dotyczyły 2 kontrole przeprowadzone przez ZNUS:

- kontrola przeprowadzona w dniu 18.02.2020 r. dotyczyła terminowości realizowania spraw. Wykonany został wydruk zarejestrowanych spraw w aplikacji Biblioteka Akt (BA) dla spraw rozpoczętych w okresie od 01.01.2018 r. do 31.01.2020 r., które widnieją w BA jako sprawy niezakończony i przeterminowane. W wyniku kontroli polecono kierownikowi Referatu SPV uzupełnienie „daty załatwienia sprawy” w przypadku spraw zakończonych, oraz zmian „terminu załatwienia sprawy” dla spraw w toku. Termin wykonania zadania wyznaczono na dzień 20.02.2020 r. (zostało wykonane).

- kontrola przeprowadzona w dniu 07.03.2019 r. dotyczyła wprowadzania do podsystemu KONTROLA dokumentów związanych z kontrolą, tj. wydanych decyzji pokontrolnych lub korekt deklaracji, lub dokonanych wpłat. Sprawdzono dokumenty związane z kontrolami za okres od 01.01.2016 r. do 31.12.2018 r. Ujawniono przypadki braku wpisu dokumentu oczekiwanego lub braku zatwierdzenia dokumentu dowiązanego do kontroli albo pozostawienie statusu utworzonej informacji o dokumencie jako "P". Zalecono dokonywanie wpisów dokumentów oczekiwanych związanych z kontrolą bez zbędnej zwłoki po zakończeniu postępowania kontrolnego oraz ich bieżącego aktualizowania. Do postępowań ujawnionych w toku kontroli funkcjonalnej, polecono dokonać wpisów uzupełniających w terminie do 5 kwietnia 2019 r.

Wyniki przeprowadzonych kontroli funkcjonalnych były omawiane na spotkaniach Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bochni z kierownikami komórek organizacyjnych Urzędu,



co dokumentują protokoły ze spotkań, które odbyły się 22.07.2019 r. (za I półrocze 2019), oraz 19.02.2020 r. (za II półrocze 2019).

Ocena prawidłowości realizacji zadania: **pozytywna**

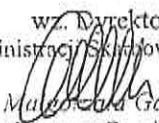
### III. Wnioski i zalecenia pokontrolne

Mając na względzie opisane wyżej nieprawidłowości i uchybienia Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Krakowie (DIAS) zaleca:

- 1) wzmocnić nadzór i kontrolę nad pracą komórki SPV w zakresie niezwłocznego wszczynania postępowań podatkowych po zakończeniu kontroli, tak aby wyeliminować ryzyko wszczęcia postępowań po terminie 6 miesięcy od zakończenia kontroli podatkowej (art. 165b §1 O.p.).
- 2) wzmocnić nadzór i kontrolę nad pracą komórki SKP w zakresie czasu trwania kontroli podatkowych, terminów przekazywania protokołów kontroli do komórki orzecznictwa SPV, oraz dochowywania należytej staranności w trakcie prowadzonych czynności kontrolnych i obsługi podsystemu KONTROLA.
- 3) wszczynać co do zasady postępowania podatkowe najpóźniej w 3 roku po upływie terminu płatności podatku, stosownie do zaleceń DIAS w Krakowie dotyczących m.in. terminowości wszczynania postępowań podatkowych, kierowanych po każdym kwartale do naczelników urzędów skarbowych woj. małopolskiego oraz Naczelnika MUCS, począwszy od pisma z 10 listopada 2017 r. nr 1201-ION.4020.10.2017 (ostatnie w pisma z dnia 16 lipca 2020 r. nr 1201-ION.4020.29.2020, oraz z dnia 23 lipca 2020 r. nr 1201-ION.4020.6.2020 r.). Odstępstwa od tej zasady powinny zdarzać się tylko w wyjątkowych i uzasadnionych sytuacjach.
- 4) stosować się do pisma Ministerstwa Finansów znak DZP11.K723.73.2020 z 23 marca 2020 roku dotyczącego wszczynania postępowań przygotowawczych przed upływem okresu przedawnienia zobowiązania podatkowego, oraz pisma DIAS w Krakowie znak 1201-ION.4020.18.2020 z 10 czerwca 2020 r. dotyczącego włączania do akt prowadzonego postępowania podatkowego dokumentów poświadczających czynności, mające wpływ na przerwanie/zawieszenie biegu terminu przedawnienia.

### IV. Wyznaczenie terminu do przedstawienia informacji o wykonaniu zaleceń pokontrolnych

W terminie 30 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego należy poinformować Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie o sposobie wykonania zaleceń, wykorzystaniu wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia nieprawidłowości lub uchybień.

wz. Dyrektora  
Izby Administracji Skarbowej w Krakowie  
  
Małgorzata Galuba  
Zastępca Dyrektora  
.....  
(kierownik jednostki kontrolującej)

Otrzymują:

1. adresat
2. a/a





**NACZELNIK  
URZĘDU SKARBOWEGO  
W BOCHNI**

Bochnia, dnia 2 października 2020 r.

UNP: 1201-20-094462  
1201-IWW.0921.8.2020

Dyrektor  
Izby Administracji Skarbowej  
w Krakowie

ul. Wiślna 7  
31-007 Kraków

W odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne znak: 1201-IWW.0921.8.2020 z dnia 3 września 2020 r. wydane po przeprowadzeniu kontroli w zakresie: „*Terminowości wszczynania i prowadzenia postępowań podatkowych ze szczególnym uwzględnieniem spraw, gdzie decyzje wydawane były przed samym terminem przedawnienia. Okres objęty kontrolą – 2019 r.*”, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Bochni zgodnie z art. 49 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (tekst jednolity: Dz. U. z 2020 r., poz. 224) uprzejmie informuje o sposobie wykonaniu zaleceń i wykorzystaniu wniosków, a także o podjętych działaniach.

Omówiono z pracownikami Referatu Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług, Podatków Majątkowych i Sektorowych (SPV) wszystkie nieprawidłowości i uchybienia opisane w wystąpieniu pokontrolnym. Przypomniano pracownikom o:

- terminowości wszczynania postępowań podatkowych,
- terminowości prowadzenia postępowań podatkowych,
- wszczynaniu postępowań podatkowych najpóźniej w trzecim roku po upływie terminu płatności podatku,
- włączaniu do akt prowadzonego postępowania podatkowego dokumentów poświadczających czynności mające wpływ na przerwanie/zawieszenie biegu terminu przedawnienia,
- zaleceniach i wytycznych zawartych w pismach:
  - Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie z dnia 10.11.2017 r. znak: 1201-ION.4020.10.2017 i następnych w tej sprawie,
  - Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie z dnia 10.06.2020 r. znak: 1201-ION.4020.18.2020,
  - Ministerstwa Finansów z dnia 23.03.2020 r. znak: DZP11.K723.73.2020.

Omówiono z pracownikami Referatu Kontroli Podatkowej (SKP) wszystkie nieprawidłowości i uchybienia opisane w wystąpieniu pokontrolnym. Przypomniano pracownikom o:

- terminach i czasie trwania kontroli podatkowych,
- terminach przekazywania protokołów kontroli do wszczęcia postępowania podatkowego oraz o prawidłowości ewidencjonowania przekazania protokołu w podsystemie KONTROLA,
- prawidłowości ewidencjonowania postępowania kontrolnego i wiązania dokumentów pokontrolnych w podsystemie KONTROLA,



Urząd Skarbowy  
Skarbowa



- terminowości wszczynania postępowań podatkowych,
- terminowości prowadzenia postępowań podatkowych,
- wszczynaniu postępowań podatkowych najpóźniej w trzecim roku po upływie terminu płatności podatku,
- włączaniu do akt prowadzonego postępowania podatkowego dokumentów poświadczających czynności mające wpływ na przerwanie/zawieszenie biegu terminu przedawnienia,
- zaleceniach i wytycznych zawartych w pismach:
  - Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie z dnia 10.11.2017 r. znak: 1201-ION.4020.10.2017 i następnych w tej sprawie,
  - Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie z dnia 10.06.2020 r. znak: 1201-ION.4020.18.2020,
  - Ministerstwa Finansów z dnia 23.03.2020 r. znak: DZP11.K723.73.2020.

Zostały wprowadzone zmiany organizacyjne do Regulaminu Organizacyjnego i od dnia 1 października 2020 r. pracownicy Referatu Kontroli Podatkowej prowadzą postępowania podatkowe po przeprowadzonej kontroli podatkowej, a od miesiąca czerwca br. pracownicy tej komórki prowadzili postępowania podatkowe po przeprowadzonych kontrolach podatkowych, jako zadanie zlecone przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bochni. Powyższe powinno przełożyć się na terminowe wszczynanie postępowań podatkowych oraz skrócić czas prowadzonych postępowań podatkowych.

Naczelnik  
Urzędu Skarbowego w Bochni  
Sebastian Wójcik  
*Podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym*

Otrzymują:  
1. adresat  
2. a/a

Sprawę prowadzi:  
Krystyna Chodur  
Zastępca Naczelnika  
tel.: +48 14 6152651  
e-mail: krystyna.chodur@mf.gov.pl