



IZBA SKARBOWA W ZIELONEJ GÓRZE

F-077/1/023/KW/1
obowiązuje od 01.04.2014

0801-KW.0710.3.2015

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Izba Skarbowa w Zielonej Górze na podstawie art. 6 ust. 5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185 poz. 1092) przeprowadziła kontrolę w trybie zwykłym w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Zielonej Górze w zakresie *Prawidłowości orzekania w zakresie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych*. Kontrolę przeprowadziły st. komisarz skarbowy Pani Jolanta Twardowska oraz st. inspektor Pani Edyta Tomczak w dniach od 16 do 23 września 2015 r., na podstawie upoważnienia do kontroli nr 022/2015/US z dnia 11 września 2015 r., które okazano przed przystąpieniem do czynności kontrolnych Panu Zbigniewowi Przybycieniowi Naczelnikowi Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze. Kontrolę wpisano do ewidencji kontroli urzędu skarbowego w pozycji nr 3/2015.

USTALENIA

Organizacja pracy komórek uczestniczących w procesie wydawania decyzji o zabezpieczeniu oraz ustanawiania hipoteki i zastawu skarbowego

Na podstawie przepisów wewnętrznych, obowiązujących w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Zielonej Górze ustalono, że komórkami organizacyjnymi bezpośrednio związanymi z kontrolowanym obszarem były: Dział Kontroli Podatkowej – KP (od 1.04.2015 r. Samodzielny Referat Kontroli Podatkowej), Dział Postępowań Podatkowych – PP oraz Wieloosobowe Stanowisko Pracy ds. Zabezpieczeń i Odpowiedzialności za Zobowiązania Podatkowe – PP-3, które z dniem 1.07.2014 r. zostało przekształcone w Dział Spraw Wierzycielskich - SW.

Na podstawie pisma Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze z 21.09.2015 r., nr 0808/SN/0710-4/2015, ustalono m.in., że w okresie od 1.07.2014 r. do 30.06.2015 r. w komórce:

- KP zatrudnionych było 11 osób (łącznie z kierownikiem);
- PP zatrudnionych było 19 osób (łącznie z kierownikiem);
- SW zatrudnionych było 10 osób (łącznie z kierownikiem).

Za realizację zadań w zakresie dot. analizowania wniosków o zabezpieczenie, wydawanie decyzji zabezpieczających oraz ustanawiania hipoteki przymusowej i zastawu skarbowego oraz sprawowanie nadzoru nad ww. działaniami odpowiada kierownik SW, II Zastępca Naczelnika i Naczelnik, natomiast za realizację zadań w zakresie dot. wnioskowania o zabezpieczenie wykonywania zobowiązań podatkowych odpowiadają kierujący komórkami organizacyjnymi KP i PP, nad którymi nadzór sprawują: I Zastępca Naczelnika (dot. komórki KP) i II Zastępca Naczelnika (dot. komórki PP). Nadzór sprawowany jest poprzez ustalanie, omawianie podejmowanych działań, akceptację projektu decyzji o zabezpieczeniu.

W kontrolowanych komórkach zadania związane z tematyką kontroli realizowali:



- w dziale SW: – kierownik SW oraz 3 pracowników, którym powierzono zadania w zakresie objętym kontrolą;
- w komórce KP – wszyscy pracownicy prowadzący kontrole i kierownik w ramach bieżącego nadzoru;
- w komórce PP – wszyscy pracownicy prowadzący postępowanie podatkowe i kierujący komórkami PP w ramach bieżącego nadzoru.

Przepisy wewnętrzne określające i regulujące pracę komórek realizujących zadania w zakresie objętym kontrolą to:

1. Instrukcja I-SZJ/018 postępowania w sprawie zabezpieczania wykonania zobowiązań podatkowych (wyd. 4 i 5),
2. Instrukcja I-SZJ/076 zarządzanie zaległościami podatkowymi w zakresie spraw wierzycielskich,
3. Wytyczne dot. zarządzania zaległościami podatkowymi w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Zielonej Górze wprowadzone decyzją nr 20/2014 Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego z 13.11.2014 r. w sprawie wprowadzenia do stosowania Wytycznych dot. zarządzania zaległościami podatkowymi w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Zielonej Górze,
4. Wytyczne dot. zarządzania zaległościami podatkowymi w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Zielonej Górze wprowadzone decyzją nr 3/2015 Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego z 27.02.2015 r. w sprawie wprowadzenia do stosowania Wytycznych dot. zarządzania zaległościami podatkowymi w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Zielonej Górze,
5. Regulamin postępowania w zakresie dokonywania przymusowego zabezpieczenia zobowiązań podatkowych poprzez dokonanie wpisu hipoteki przymusowej oraz postępowania w zakresie dokonywania wykreślenia lub aktualizacji wpisu hipotecznego, stanowiący załącznik do zarządzenia nr 7/2011 Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze z 31.03.2011 r. w sprawie wprowadzenia Regulaminu postępowania w zakresie dokonywania wpisów i wykreślenia hipotek przymusowych,
6. Regulamin organizacyjny Pierwszego Urzędu Skarbowego stanowiący zał. Nr 1 do zarządzenia nr 4/2014 Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego z 26.03.2014 r. w sprawie Regulaminu organizacyjnego Pierwszego Urzędu Skarbowego,
7. Regulamin organizacyjny Pierwszego Urzędu Skarbowego stanowiący załącznik nr 1 zarządzenia nr 25/2015 Dyrektora Izby Skarbowej w Zielonej Górze z dnia 1.04.2015 r. w sprawie Regulaminu organizacyjnego Pierwszego Urzędu Skarbowego.

W kontrolowanym obszarze nie stwierdzono uchybień ani nieprawidłowości. Pracownicy poszczególnych komórek organizacyjnych w zakresie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych postępowali zgodnie z wewnętrznymi przepisami obowiązującymi w Pierwszym Urzędzie Skarbowym. Na podstawie ustnych wyjaśnień Zastępcy Naczelnika Urzędu - Pani Barbary Matkowskiej ustalono, że od listopada 2014 r. w związku z decyzją nr 20/2014 Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego z 13.11.2014 r. w sprawie wprowadzenia do stosowania Wytycznych dot. zarządzania zaległościami podatkowymi w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Zielonej Górze, w Urzędzie zaczęto stosować Kartę Oceny Zasadności Zabezpieczenia Zobowiązania Podatkowego.

Uchybień i nieprawidłowości w powyższym zakresie nie stwierdzono.

Prawidłowość podejmowanych działań zmierzających do zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych przed wydaniem decyzji wymiarowej

Podczas kontroli ustalono, że komórka SW prowadzi ewidencje wniosków o zabezpieczenie. Ewidencje prowadzone są komputerowo w programie Biblioteka akt.

Łącznie w kontrolowanym okresie od 1.07.2014 r. do 30.06.2015 r. do komórki SW wpłynęło 12 wniosków o wydanie decyzji o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego z komórek KP, PP lub Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Zielonej Górze. W związku z 7 wnioskami

wydano łącznie 39 decyzji o zabezpieczeniu (5 decyzji wydano 20.07.2015 r., a więc po okresie objętym kontrolą), natomiast postępowania w związku z pozostałymi 5 wnioskami nie wydano decyzji o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego z uwagi na:

- wycofanie wniosku spowodowane: analizą zastrzeżeń do protokołu kontroli, w wyniku której stwierdzono, że zobowiązanie będzie w wysokości znacząco niższej od pierwotnie zakładanej oraz nieuwzględnienie w protokole kontroli treści art. 14 ust.2 pkt 8 z zastrz. art. 21 ust. 1 pkt 125 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych,
- wydanie decyzji ustalającej zobowiązanie przed realizacją wniosku o zabezpieczenie,
- zwrot wniosku o zabezpieczenie zawierającego liczne błędy.

Ustalono, że rejestry wniosków o zabezpieczenie, prowadzone są prawidłowo, rzetelnie. Zawierają dane niezbędne do ustalenia, kto, kiedy w jakim zakresie wystąpił do komórki SW z wnioskiem o dokonanie zabezpieczenia zobowiązania podatkowego oraz kiedy i w jaki sposób sprawa została zakończona. Porównanie zapisów w ewidencji z otrzymanymi przez SW wnioskami, pozwoliło potwierdzić zgodność danych zawartych w ewidencjach z dokumentami znajdującymi się w aktach sprawy.

Uchybień i nieprawidłowości w zakresie ewidencji wniosków o zabezpieczenie nie stwierdzono.

W ramach prowadzonej kontroli dokonano weryfikacji czy Urząd prowadząc postępowania w zakresie ustalenia zobowiązania podatkowego rozważał zabezpieczenie zobowiązania podatkowego.

Na podstawie wydruków "Raport o dokumentach wystawionych przez organy podatkowe w okresie od 1.07.2014 r. do 30.06.2015 r." ustalono, że Pierwszy Urząd Skarbowy wydał łącznie 161 decyzji wymiarowych (papierowych); w tym - w zakresie VAT - 38 decyzji, w zakresie PIT - 66 decyzji, w zakresie PPR - 53 decyzje, w zakresie PPL - 4 decyzje. W kontrolowanym okresie Pierwszy Urząd Skarbowy nie wydał decyzji wymiarowych w zakresie CIT. W trakcie kontroli ustalono, że przed wydaniem 161 decyzji ustalających/określających zobowiązanie podatkowe, organ wydał 3 decyzje o zabezpieczeniu w odniesieniu do 1 podatnika.

W toku kontroli wytypowano 6 decyzji wymiarowych wydanych w różnych podatkach i dla różnych podmiotów, o największych kwotach zaległości wynikających z decyzji lub zaległości w ogóle, jakie posiadał podatnik na 31.08.2015 r., dla których organ nie wydał decyzji o zabezpieczeniu. Wytypowane sprawy zweryfikowano pod kątem tego, czy organ rozważał zabezpieczenie zobowiązania podatkowego oraz jakie przesłanki były podstawą do odstąpienia od zabezpieczenia.

Kontrolą objęto następujące sprawy:

- decyzja nr z wydana dla Podatnika
Ustalono, że Podatnik składając zeznanie podatkowe PIT-36 wykazał odliczenie składek na ubezpieczenie społeczne w łącznej kwocie I. Z uwagi na oczywistą i rażącą pomyłkę dokonaną przez Podatnika, wszczęto z urzędu postępowanie podatkowe względem Podatnika w sprawie określenia prawidłowej kwoty zobowiązania podatkowego, którą określono w decyzji nr Na podstawie wydruku z podsystemu KONTROLA z dnia 22.09.2015 r. oraz pisemnego wyjaśnienia Kierownika Działu Postępowań Podatkowych ustalono, że decyzja nr r., została omyłkowo zarejestrowana w systemie POLTAX jako decyzja US, powinno być decyzja IS. W związku z powyższym odstąpiono od weryfikacji ww. decyzji.
- z wydana dla Podatniczki NIP
W trakcie prowadzonego postępowania podatkowego dla Podatniczki ustanowiono kuratora ds. doręczeń. Z uwagi na specyfikę przedmiotowego postępowania nie wnioskowano o wydanie decyzji zabezpieczającej, w szczególności uwzględniając fakt braku danych dot. majątku oraz nobytu Strony postępowania.
- decyzja nr z wydana dla Podatnika
w okresie r. Dział Kontroli Podatkowej przeprowadził postępowanie kontrolne w zakresie prawidłowości naliczania i odprowadzania zaliczek na podatek dochodowy od

osób fizycznych za : , przez Podatnika. W trakcie prowadzonej kontroli ustalono, że wartość przychodu uzyskanego z działalności gospodarczej w wyniosła zł. a w zł. Kontrolujący dokonali analizy warunków oraz zakresu prowadzonej w 2014 r. działalności gospodarczej Podatnika. Ustalono, że Podatnik posiadał zorganizowany i wyposażony w odpowiednie urządzenia techniczne warsztat – miejsce prowadzenia działalności gospodarczej. Ustalono też, że w okresie od początku roku do momentu podjęcia czynności kontrolnych, przychody z działalności gospodarczej wyniosły łącznie i wskazywały na postępujący rozwój kontrolowanego podmiotu. Kontrolowany przedłożył zlecenia na wykonanie w kolejnych miesiącach dalszych usług. Posiadany pakiet zamówień oraz możliwości techniczne wykonywania usług wskazywały na to, że zakład posiada możliwość zapłaty wyliczonych w trakcie czynności kontrolnych należności podatkowych. Ponadto Podatnik wyraził zdecydowaną wolę uregulowania wszystkich należności podatkowych, uzasadniając to planami związanymi z rozwojem prowadzonej działalności gospodarczej. Mając na względzie powyższe, nie wnioskowano o zabezpieczenie powstałych należności. W wyniku wszczętego dnia : postępowania podatkowego, dnia r. wydana została decyzja nr i określająca Podatnikowi należne zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych za (r. w łącznej kwocie i wagi na ekonomikę czasową pomiędzy wszczęciem postępowania podatkowego a możliwością wydania orzeczenia w powyższej sprawie, odstąpiono od analizy w zakresie wnioskowania o wydanie decyzji o zabezpieczeniu. Ustalono, że Podatnik dokonał zapłaty zobowiązania podatkowego wynikającego z ww. decyzji .

- decyzja nr r. wydana dla Podatnika i ustalono, że na etapie prowadzonego postępowania podatkowego badano zasadność zabezpieczenia zobowiązania podatkowego i na podstawie zgromadzonych informacji, stwierdzono, że nie występuje uzasadniona obawa niewykonania zobowiązania podatkowego w przybliżonej wysokości. W toku kontroli ustalono, że na dzień r. kwota określona w decyzji nr r. w wysokości ' nie została zapłacona i stanowiła zaległość podatkową. W przedmiotowej sprawie przygotowano wprowadzić "Kartę informacyjną oceny zasadności zabezpieczenia zobowiązania podatkowego", z której wynikało, że w stosunku do podatnika nie prowadzono w ciągu ostatnich 5 lat kontroli podatkowych, nie dokonywał on w ciągu 3 ostatnich lat transakcji zakupu, sprzedaży nieruchomości, ruchomości, praw; nie posiadał zaległości podatkowych, jednakże na podstawie wysokości dochodu za , który wyniósł i, można było mieć uzasadnione podejrzenie, że zobowiązanie podatkowe nie zostanie zapłacone. W związku z powyższym w przedmiotowej sprawie zasadne było wydanie decyzji o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego. Potwierdza to również fakt, iż pomimo doręczenia dnia . decyzji nr atnik do dnia r. nie dokonał nawet częściowej zapłaty zaległości.

- decyzja nr r. wydana dla Podatnika postępowanie podatkowe prowadzone było od 2010 r. Od tego czasu Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze trzykrotnie wydawał decyzje ustalające zobowiązanie podatkowe, natomiast Dyrektor Izby Skarbowej w Zielonej Górze dwukrotnie powyższe decyzje uchylał i przekazywał sprawę do ponownego rozpatrzenia. Na wszystkich etapach prowadzonego postępowania, badane były przesłanki dot. wydania decyzji o zabezpieczeniu poprzez sprawdzenie sytuacji majątkowej podatnika w systemie CZM oraz monitorowanie stanu ewentualnych zaległości w komórce księgowości (dowody dokumentujące ten stan rzeczy mogą znajdować się w aktach sprawy, które obecnie znajdują się w WSA w Gorzowie Wlkp.). Z uwagi na brak jednoznacznych dowodów dot. uzasadnionych obaw co do uregulowania zobowiązania, a także wysoką niepewność co do wystąpienia w ogóle zobowiązania podatkowego, komórka Postępowan Podatkowych nie wnosiła o wydanie decyzji zabezpieczającej, natomiast każdorazowo po wydaniu decyzji wymiarowej na jej podstawie.

celem zabezpieczenia roszczeń wynikających z tych decyzji, wnioskowano o ustanowienie hipoteki przymusowej, co było dwukrotnie stosowane z powodzeniem do momentu uchyle-
nia decyzji przez Dyrektora Izby Skarbowej w Zielonej Górze.

- decyzja nr _____ wydana dla Podatnika _____
ustalono, że decyzja została wydana w wyniku wznowienia z urzędu postępowania zakoń-
czonego decyzją ostateczną nr _____ określającą prawidłową
kwotę zobowiązania w podatku VAT za ten sam okres w wysokości _____ i, która była
również wydana po wznowieniu z urzędu postępowania zakończonego decyzją ostateczną nr
_____ określającą prawidłową kwotę zobowiązania w podat-
ku od towarów i usług w wysokości _____ dniu _____ r. stanowisko PP-3 (ds.
m.in. dokonania zabezpieczeń) poinformowało Dział Postępowań Podatkowych pismem
nr _____ o braku możliwości ustanowienia hipoteki przymusowej
na nieruchomości, której właścicielem była Podatniczka. Decyzja wydana w
zwiększała w stosunku do poprzedniej decyzji, zobowiązanie podatkowe jedynie o kwotę
zł i z uwagi na niewielką kwotę nie była dokonana analiza.

W trakcie kontroli ustalono, że za pismem z _____ nr _____
Referat Orzecznictwa Podatkowego zwrócił się do Wieloosobowego Stanowiska ds. Zabez-
pieczeń i Odpowiedzialności za Zobowiązania Podatkowe o dokonanie zabezpieczenia zo-
bowiązania podatkowego w związku z prowadzonym postępowaniem podatkowym w zakre-
sie podatku od towarów i usług za marzec 2012 r. W przedmiotowym piśmie wskazano m.in.
nieruchomości nieobjęte hipoteką dla których prowadzono księgi wieczyste numer:
_____. Wnioskiem z _____ r. Na-
czelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze wystąpił do Sądu Rejonowego w
_____ o dokonanie
wpisu hipoteki przymusowej na nieruchomości gruntowej stanowiącej własność Podatnicz-
ki, dla której prowadzona jest _____ na podstawie decyzji nr _____
jednakże ze względu na postanowienie Sądu Rejonowego _____, D _____.

_____, oddalając ww. wniosek Naczelnika Pierwszego
Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze z _____, wobec rozbieżności w zakresie wła-
ściciela nieruchomości, hipoteki przymusowej w _____ nie ustanowio-
no.

Ponadto odnośnie _____ ustalono, że nie wnioskowano o dokona-
nie wpisu hipoteki przymusowej w niej, w związku z decyzją nr _____
ponieważ dokonano w niej już wpisu hipoteki przymusowej w związku z de-
cyzją wydaną w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych.

W przypadku nieruchomości, dla której prowadzona była _____
ustalono, że nieruchomość została sprzedana _____ r., tj. zanim Referat Orzecznictwa
Podatkowego wystąpił do Wieloosobowego Stanowiska ds. Zabezpieczeń i Odpowiedzialno-
ści za Zobowiązania Podatkowe o dokonanie zabezpieczenia zobowiązania podatkowego.

W wyniku kontroli stwierdzono następujące uchybieństwa:

1. Błędy w rejestrowaniu zdarzeń w podsystemie KONTROLA dotyczących Podatnika o
_____ -- błąd wprowadzenia dot. "organu decyzyjnego", wpisano US, powinno być
IS;
2. Mało wnikliwa ocena zasadności zabezpieczenia zobowiązania podatkowego w postępowa-
niu dotyczącym podatnika o _____.

Prawidłowość postępowań i wydawanych rozstrzygnięć w zakresie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych oraz prawidłowość korzystania z instytucji ustanawiania hipoteki przymusowej i zastawu skarbowego

W okresie objętym kontrolą, tj. od 1.07.2014 r. do 30.06.2015 r., Pierwszy Urząd Skarbowy w Zielonej Górze wydał 34 decyzje o zabezpieczeniu w odniesieniu do 6 podatników, na łączną kwotę 16.076.427,00 zł, w tym 14.591.662,00 zł należności głównej oraz 1.484.765,00 zł odsetek. Kontrolą objęto wszystkie decyzje.

W stosunku do decyzji o zabezpieczeniu wydanych w ww. okresie, Pierwszy Urząd Skarbowy w Zielonej Górze ustanowił hipoteki przymusowe w odniesieniu do 2 podatników (dot. 19 decyzji), natomiast nie wnioskował o ustanowienie zastawów skarbowych. W odniesieniu do pozostałych 4 podatników (dot. 15 decyzji), brak ustanowienia hipoteki przymusowej spowodowany był brakiem majątku nieruchomości podatników.

Na podstawie analizy kontrolowanych decyzji ustalono, że przed wydaniem decyzji o zabezpieczeniu, badano przesłanki do dokonania zabezpieczenia zobowiązania podatkowego, o których mowa w art. 33 ustawy Ordynacja podatkowa. Analizie poddawano stan zaległości podatkowych, ustalano czy wobec podmiotu toczy się postępowanie egzekucyjne w zakresie innych należności, czy podatnik posiada majątek o wartości odpowiadającej wysokości przewidywanego zobowiązania i czy dokonuje czynności polegających na zbywaniu posiadanego majątku. Dane o podatnikach i ich majątku pozyskiwane są z baz informatycznych Urzędu a także z innych instytucji, do których kierowane są zapytania. Jednak w odniesieniu do czynności podejmowanych przez wierzyciela w celu ustalenia majątku podlegającego zajęciu, stwierdzono nieefektywne, w ograniczonym zakresie podejmowane działania w zakresie poszukiwania majątku, na którym można ustanowić zastaw skarbowy lub hipotekę przymusową. W okresie objętym kontrolą organ nie wnioskował o ustanowienie zastawu skarbowego. Z powyższych ustaleń wynika, że organ nie podejmuje wystarczających czynności w celu ustalenia czy podatnik posiada ruchomości mogące stanowić przedmiot zastawu skarbowego. Z uwagi na długi czas oczekiwania na odpowiedź z Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców (CEPiK), organ ogranicza zapytania dot. majątku Strony do wystąpień skierowanych do Starosta Powiatowego oraz Urzędu Miasta. Tymczasem trudności związane z opóźnieniami w przekazywaniu danych, nie mogą uzasadniać rezygnacji z tej formy poszukiwania majątku zobowiązanego. W ocenie tut. organu, niewystarczające jest skierowanie wystąpienia tylko do Starostwa Powiatowego i Urzędu Miasta, z uwagi na ograniczony zakres informacji, które otrzyma Wierzyciel, co wydaje się szczególnie istotne w kontekście obowiązku wszechstronnego poszukiwania majątku zobowiązanego.

Ponadto, na podstawie analizy kontrolowanych decyzji ustalono brak weryfikacji przez Dział Spraw Wierzycielskich skuteczności doręczenia wydanych decyzji o zabezpieczeniu. Powyższe może powodować ograniczenia w możliwości zabezpieczenia należności przez organ egzekucyjny.

Warto jednocześnie zaznaczyć, że warunkiem koniecznym dla dokonania zabezpieczenia przed wydaniem decyzji wymiarowej jest ustalenie na podstawie zgromadzonych dowodów, że zobowiązanie może nie zostać wykonane. Okoliczności uzasadniające stan obawy, o jakim mowa w art. 33 Ordynacji podatkowej, nie oznaczają jedynie wystąpienia przykładowo wymienionych tam przesłanek w postaci trwałego nieuiszczania wymagalnych zobowiązań publicznoprawnych oraz zbywania składników swego majątku w celu udaremnienia egzekucji. Wystąpienia tej przesłanki można dowieść poprzez wskazanie na istnienie także innych okoliczności. O ile sama przewidywana wysokość zobowiązania nie może stanowić wystarczającej podstawy zabezpieczenia, to już zestawienie tej wielkości z sytuacją majątkową, zasobami, możliwościami płatniczymi podatnika, wielkością jego majątku mogącego pokryć ewentualne przyszłe należności publicznoprawne, które dowodzą wystąpienia znaczącej dysproporcji pomiędzy tymi kwotami, daje podstawy do uznania za wykazaną przesłankę uzasadnionej obawy niewykonania zobowiązania (por. wyroki: z dnia 7 czerwca 2013 r., I FSK 970/12, z dnia 27 czerwca 2012 r., I SA/Go 184/12, z dnia 4 września 2012 r., I SA/Po 15/12, z dnia 5 października 2012 r. I FSK 1939/11).

W kontrolowanym obszarze stwierdzono następujące nieprawidłowości i uchybienia:
Nieprawidłowości:

1. Brak doręczenia decyzji o zabezpieczeniu

Na ostatniej stronie decyzji decyzji z dnia nr oraz nr dotyczących Podatnika o (egzemplarz aa.) widnieje adnotacja o treści: „*doreczylem p.*” i pieczęć

Brak natomiast potwierdzenia odbioru decyzji przez Stronę. Brak również notatki o odmowie przyjęcia decyzji przez Stronę.

Z ustnych wyjaśnień Kierownika Działu Spraw Wierzycielskich wynika, iż ww. decyzje zostały przekazane do Działu Egzekucji Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze celem niezwłocznego doręczenia Stronie. W dniu

dokonał próby doręczenia przedmiotowych decyzji Stronie, jednak Podatnik odmówił pisemnego potwierdzenia odbioru ww. decyzji.

Zgodnie z art. 152 § 1 Ordynacji podatkowej, Odbierający pismo potwierdza doręczenie pisma własnoręcznym podpisem, ze wskazaniem daty doręczenia. Natomiast § 2 wskazanego przepisu stanowi, że jeżeli odbierający pismo nie może potwierdzić doręczenia lub uchylił się od tego, doręczający sam stwierdza datę doręczenia oraz wskazuje osobę, która odebrała pismo, i przyczynę braku jej podpisu.

Zgodnie z powyższym, Podatnik powinien potwierdzić własnoręcznym podpisem odbiór ww. decyzji. Natomiast w przypadku odmowy ich przyjęcia organ powinien sporządzić odpowiednią adnotację na odpisie decyzji, o odmowie jej przyjęcia wraz z datą odmowy. Tylko w takim przypadku można uznać, iż pismo to zostało doręczone w dniu odmowy jego przyjęcia przez adresata. Przepisy ustawy Ordynacja podatkowa wymagają doręczenia za pokwitowaniem, a wszelkie odstępstwa od tego są dopuszczalne tylko na warunkach określonych w tej ustawie. Brak potwierdzenia odbioru decyzji nie pozwala na ustalenie, kiedy decyzja została doręczona. Brak prawidłowego udokumentowania faktu odmowy przyjęcia decyzji organu, uniemożliwia stwierdzenie, iż decyzje zostały skutecznie doręczone (weszły do obrotu prawnego).

Ponadto, brak potwierdzenia odbioru decyzji przez Stronę czyni niemożliwym wystawienie na jej podstawie Zarządzenia zabezpieczenia i prowadzenia wykonawczego postępowania zabezpieczającego. Tymczasem w przedmiotowej sprawie, w dniu wystawiono zarządzenia zabezpieczenia o numerach:

na podstawie których zajęto wynagrodzenie Strony oraz udziałów o łącznej wartości jakie Strona posiada w spółce. Zarządzenia zabezpieczenia doręczono Podatnikowi w trybie administracyjnym (art. 150 § 2 Ordynacji podatkowej) w dniu za pośrednictwem Poczty Polskiej.

2. Brak wszczęcia postępowania zabezpieczającego (brak doręczenia Zarządzenia zabezpieczenia)

Z akt sprawy wynika, że Dział Egzekucji Administracyjnej zwrócił Wierzycielowi zarządzenia zabezpieczenia z dnia o numerach od do dotyczące Podatnika o z adnotacją, że Zobowiązany przebywa w Anglii oraz że nie posiada majątku. Przy czym w aktach brak jest informacji, czy zarządzenia zabezpieczenia zostały wysłane pocztą, brak również zwrotnego potwierdzenia odbioru.

Uchybienia:

1. Brak szczegółowej analizy możliwości ustanowienia zastawu skarbowego

- W postępowaniu dotyczącym Podatnika o zakończonym decyzją z dnia r. Urząd nie wystąpił z zapytaniem do CEPiK i nie dokonał szczegółowej analizy mienia Podatnika mogącego być przedmiotem zastawu skarbowego mimo posiadanych informacji od Prezydenta Miasta w Zielonej Górze z dnia r. nr : „*wg komputerowej ewidencji pojazdów POJAZD brak zarejestrowanych samochodów*” i jednocześnie z systemu

- CZM z dnia , że Strona nabyła w dniu samochód osobowy marki aris, a w dnia : naczepę marki zakończonym decyzjami z dnia r. o numerach: , Urząd nie wystąpił z zapytaniem do CEPiK i nie dokonał szczegółowej analizy mienia Podatnika mogącego być przedmiotem zastawu skarbowego mimo posiadanych informacji, że Podatnik prowadzi działalność gospodarczą w zakresie sprzedaży hurtowej i detalicznej samochodów. Dodatkowo z pisma Prezydenta Miasta z dnia r. nr wynika, że Strona posiada samochód o znacznej wartości. Jednocześnie w dniu poborca skarbowy spisał raport o niemożności dokonania czynności egzekucyjnych, z którego wynika, że Strona nie posiada żadnych pojazdów.
- W postępowaniu dotyczącym Podatnika o zakończonym decyzjami z dnia r., nr oraz nr , Urząd nie wystąpił z zapytaniem do CEPiK i nie dokonał szczegółowej analizy mienia Podatnika mogącego być przedmiotem zastawu skarbowego mimo posiadanych informacji, że Podatnik prowadzi działalność gospodarczą w zakresie sprzedaży i naprawy samochodów. Z wydruku z CZM z dnia r. wynika, że Podatnik nabył dużą ilość samochodów o znacznej wartości. Jednocześnie w dniu r. poborca skarbowy spisał protokół o stanie majątkowym Zobowiązanego, w którym Strona oświadczyła, że nie posiada żadnych środków transportu. W decyzji o zabezpieczeniu wskazano: „z zebranego materiału dowodowego wynika, że samochody zarejestrowane na podatnika były towarem handlowym z przeznaczeniem do dalszej odsprzedaży i istnieje prawdopodobieństwo, że zostały zbyte”. Tymczasem z Rejestru Zastawów Skarbowych (dane na dzień , wynika, że Podatnik jest właścicielem następujących pojazdów: samochód ciężarowy rok produkcji samochód ciężarowy rok produkcji ; motocykl , rok produkcji Na powyższych ruchomościach w dniu r. ustanowiono zastaw skarbowy na rzecz Dyrektora Izby Celnej w Rzepinie.
2. Brak w aktach sprawy wydruku o osiągniętych dochodach pomimo wskazania tej informacji w uzasadnieniu decyzji:
- nr z dnia r., Podatnik
 - nr , nr l, nr z dnia Podatnik
3. Zbyt długi czas prowadzenia postępowania
Decyzje o zabezpieczeniu dotyczące Podatnika zostały wydane w dniu , po 77 dniach od wniosku o zabezpieczenie z dnia
4. Nieczytelna data odbioru decyzji o zabezpieczeniu
Podatnik potwierdził doręczenie decyzji o zabezpieczeniu nr dnia r. na egzemplarzu decyzji aa. Data doręczenia decyzji została poprawiona w sposób nieczytelny i bez parafki Podatnika. Z wyjaśnień Kierownika Działu Spraw Wierzycielskich z dnia , wynika, że decyzja o zabezpieczeniu została doręczona Podatnikowi w dniu o godz. osobiście przez poborcę skarbowego.

Prawidłowość kontroli funkcjonalnej realizowanej w kontrolowanym procesie

Na podstawie przedłożonych dokumentów oraz złożonych wyjaśnień ustalono, że w kontrolowanym Urzędzie opracowano przepisy wewnętrzne dot. kontroli funkcjonalnej, które są realizowane przez komórkę SW, a których efektem są przeprowadzone w kontrolowanym obszarze w II półroczu 2014 r. oraz I półroczu 2015 r. kontrole funkcjonalne.

Kontrole zostały przeprowadzone przez kierownika SW zgodnie z ustalonym planem i udokumentowane na opracowanych do tego celu formularzach. W powyższym zakresie nieprawidłowości i uchybień nie stwierdzono.

OCENA KONTROLOWANEJ DZIAŁALNOŚCI

Izba Skarbowa w Zielonej Górze **pozytywnie z uchybieniami** ocenia działania Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze w zakresie prawidłowości orzekania w zakresie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych.

NIEPRAWIDŁOWOŚCI

W zakresie prawidłowości orzekania w zakresie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych stwierdzono następujące nieprawidłowości i uchybienia:

nieprawidłowości

1. Brak doręczenia decyzji o zabezpieczeniu;
2. Brak wszczęcia postępowania zabezpieczającego (brak doręczenia Zarządzenia zabezpieczenia);

uchybień

1. Błędy w rejestrowaniu zdarzeń w podsystemie KONTROLA – błąd wprowadzenia dot. "organu decyzyjnego";
2. Mało wnikliwa ocena zasadności zabezpieczenia zobowiązania podatkowego;
3. Nieczytelna data odbioru decyzji o zabezpieczeniu;
4. Brak szczegółowej analizy możliwości ustanowienia zastawu skarbowego;
5. Brak w aktach sprawy wydruku o osiągniętych dochodach pomimo wskazania tej informacji w uzasadnieniu decyzji;
6. Zbyt długi czas prowadzenia postępowania.

ZALECENIA

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami zaleca się:

1. W sprawie Podatnika w sytuacji braku skutecznego doręczenia decyzji o zabezpieczeniu, dokonać analizy prawidłowości i skuteczności prowadzonego postępowania zabezpieczającego wykonawczego i dokonanych w jego toku czynności (zajęcia wynagrodzenia Strony w oraz udziałów, jakie Strona posiada w spółce
2. W sprawie Podatnika o ustalić, czy zostały wydane decyzje wymiarowe w zakresie podatku od towarów i usług za I - IV kwartał 2013 r. i I - III kwartał 2014 r. i czy zostało wszczęte postępowanie egzekucyjne. W przypadku, jeśli decyzje wymiarowe w ww. zakresie nie zostały wydane, niezwłocznie doręczyć Stronie zarządzenia zabezpieczenia.
3. Każdorazowo weryfikować przez Dział Spraw Wierzycielskich skuteczność doręczenia wydanych decyzji o zabezpieczeniu, tzn.:
 - po otrzymaniu zwrotnego potwierdzenia odbioru decyzji zabezpieczającej, dokonywać sprawdzenia poprawności wpisanych danych przez odbiorcę przesyłki oraz doręczającego. W przypadku niepoprawnego lub niepełnego wypełnienia zwrotnego potwierdzenia decyzji o zabezpieczeniu, składać reklamację na Poczcie;
 - w sytuacji, gdy decyzja o zabezpieczeniu doręczana jest przez pracownika urzędu, na egzemplarzu decyzji zabezpieczającej, która pozostaje w organie, powinny się znaleźć czytelne zapisy potwierdzające odbiór decyzji przez Stronę, tj. własnoręczny czytelny podpis Strony, data doręczenia oraz zapis „otrzymałem”;

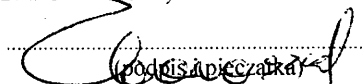
- w przypadku odmowy przyjęcia decyzji przez Stronę, na egzemplarzu decyzji zabezpieczającej, która pozostaje w organie, powinien znaleźć się czytelny zapis pracownika urzędu, że Strona odmówiła przyjęcia przesyłki, ze wskazaniem: imienia i nazwiska Strony, daty, przyczyny odmowy odbioru przesyłki; czytelnego podpisu doręczającego wraz z datą.;
- jeżeli pracownik urzędu decyzję o zabezpieczeniu doręcza osobiście, ale za zwrotnym potwierdzeniem odbioru, informacja o odmowie jej przyjęcia powinna znaleźć się na zwrotnym potwierdzeniu odbioru wraz z datą i podpisem doręczającego oraz wskazaniem przyczyny odmowy przyjęcia.

Termin złożenia informacji o wykonaniu zaleceń a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia wyznacza się do dnia 31 stycznia 2016 r.

Wystąpienia pokontrolnego liczy łącznie 10 stron.

Kierownik jednostki kontrolującej

Zielona Góra, dnia 14.12.2015


(podpis i pieczęć)

Na podstawie art. 8 ust.5, w związku z art. 5 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 6 września 2001r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. z 2001r., Nr 112, poz. 1198 z późn. Zm.) w związku z art. 293 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2012r., poz. 749 z późn. zm.) i art. 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. o ochronie danych osobowych (Dz.U. z 2002r., Nr 101, poz. 926 z późn. zm.) w poniższym wystąpieniu pokontrolnym wyłączono z jawności dane chronione ze względu na tajemnice powoływane w wyżej wymienionych przepisach.

Data: 30 grudnia 2015r.

Organ, który dokonał wyłączenia: Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze

NACZELNIK
Pierwszego Urzędu Skarbowego
mgr Zbigniew Przybycień