



0801-IWW.0921.11.2021.14

UNP: 0801-22-031418

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

z kontroli w trybie zwykłym przeprowadzonej na podstawie art. 12 ust. 1 w związku z art. 6 ust. 5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020, poz. 224) w Lubuskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gorzowie Wlkp. w zakresie „Zabezpieczenie zobowiązań podatkowych”. Kontrolę przeprowadziły Maja Dudek starszy ekspert skarbowy, Beata Niedziela starszy ekspert skarbowy oraz Edyta Tomczak starszy ekspert skarbowy w dniach od 13.12.2021 r. do 28.01.2022 r. na podstawie upoważnienia do kontroli nr 13/2021 z 8.12.2021 r., które przedstawiono przed przystąpieniem do czynności kontrolnych Naczelnikowi Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp.

Kontrolę wpisano do ewidencji kontroli urzędu w pozycji nr 5/2021.

USTALENIA

1. Organizacja pracy komórek kontroli celno-skarbowej realizujących zadania z zakresu zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych oraz ocena kontroli funkcjonalnej

W Lubuskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gorzowie Wlkp. w okresie objętym kontrolą tj. od 1.01.2020 r. do 30.09.2021 r. obowiązywały regulaminy organizacyjne wprowadzone zarządzeniami Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze oraz przepisy wewnętrzne:

- Wytyczne Nr 2 /2021 Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. z dnia 7 września 2021 r. w sprawie procedury kontroli celno-skarbowych prowadzonych w zakresie przestrzegania prawa podatkowego w oparciu o art. 54 ust. 1 pkt.1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U.2021, poz.422 ze zm.);
- Decyzja nr 1/2021 Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. z dnia 21 stycznia 2020 r. w sprawie wdrożenia realizacji zadań wynikających z Działu IIIB ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa;
- Wytyczne Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze z dnia 12.09.2019 r. dotyczące zarządzania zaległościami podatkowymi.



Zadania w zakresie dokonywania zabezpieczenia na majątku kontrolowanego realizują komórki kontroli celno-skarbowej i postępowań podatkowych: CKK-2, CKK-3, CKK-4, CKK-7, CKK-8 oraz Naczelnik Wydziału (komórka CKK-9) nadzorujący pracę komórek CKK-7 i CKK-8. Zgodnie z zapisami regulaminów organizacyjnych nadzór nad komórkami CKK-2, CKK-3 i CKK-4 pełnił I Zastępca Naczelnika LUC-S, natomiast nad komórkami CKK-7 i CKK-8 nadzór pełnił Naczelnik Wydziału podlegający IV Z-cy Naczelnika LUCS.

W regulaminie organizacyjnym zadanie prowadzenia postępowań w pierwszej instancji w zakresie dokonywania zabezpieczenia na majątku podatnika w trybie art. 33 Ordynacji podatkowej realizowane jest również przez Pierwszy Referat Postępowania Celnego w Zielonej Górze, Dział Postępowania Podatkowego i Celnego w Rzepinie i Drugi Referat Postępowania Celnego w Rzepinie.

Kontrolą zostały objęte, zgodnie z założeniami, zadania wykonywane przez komórki kontroli celno-skarbowej i postępowań podatkowych.

Według stanu na dzień 30.09.2021 r. w komórkach kontroli celno-skarbowej i postępowań podatkowych w LUC-S zatrudnionych było:

- CKK-2 – 13 osób
- CKK-3 – 13 osób
- CKK-4 – 13 osób
- CKK-7 – 15 osób
- CKK-8 – 20 osób
- CKK-9 – 1 osoba.

Wytyczne dotyczące zarządzania zaległościami podatkowymi określonymi przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze z 12 września 2019 r. stanowią, że przed wszczęciem kontroli celno-skarbowej, komórka kontroli celno-skarbowej i postępowania podatkowego winna przeanalizować informacje wskazujące, czy zachodzi uzasadniona obawa, że zobowiązanie podatkowe ustalone w toku kontroli nie zostanie wykonane. Informacje w tym zakresie powinny zostać przekazane do komórki kontroli przez komórkę analityczną wraz z wnioskiem o wszczęcie kontroli.

W szczególności, na podstawie posiadanych baz danych, należy zebrać informacje:

- a) o stanie zaległości podatnika,
- b) o prowadzonych wobec podatnika postępowaniach egzekucyjnych,
- c) o dokonywanych czynnościach polegających na zbywaniu majątku, które mogą utrudnić lub udaremnić egzekucję,
- d) o sytuacji finansowo-majątkowej podatnika (m.in. deklaracje, zeznania, CZM, księgi wieczyste, JPK_VAT, STIR).

Powyższe ustalenia wymagają udokumentowania.

W przypadku braku przesłanek do zabezpieczenia wykonania zobowiązania na majątku podatnika, kontrolujący sporządza stosowną adnotację, która podlega zatwierdzeniu przez kierownika komórki.

Jak wskazują wyjaśnienia Urzędu „analizę od 12.09.2019 r. pod kątem możliwości i zasadności zabezpieczenia ewentualnych zobowiązań podatkowych w przypadku potwierdzenia się informacji/ustaleń z wniosku o kontrolę, dokonuje się przed wszczęciem

kontroli celno-skarbowej na podstawie danych wynikających z Karty informacyjnej, uzupełnionych o bieżące informacje z dostępnych baz danych. Analizy takie mogą być/są także prowadzone w toku kontroli czy też postępowania podatkowego w przypadku, gdy posiadane informacje wskazują na zmianę sytuacji majątkowej podatnika (w tym m.in. wyzbywanie się majątku), a także zmianę sposobu działania podatnika (np. gdy nie odbiera korespondencji, nie odpowiada na telefony itp.) lub ustalenia wskazują na udział w oszustwie podatkowym”.

Przy ustaleniu majątku podatnika kontrolujący wykorzystują informację z dostępnych przez nich baz danych. W przypadku możliwości uzyskania danych z innych komórek, pracownicy CKK współpracują z:

- Referatem Analizy Ryzyka oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej w Zielonej Górze,
- Pierwszym Wydziałem Realizacji, Służby Dyżurnej - Dyżurnego Koordynatora, Grupy Zabezpieczenia Działań oraz Informatyki Śledczej w Rzepinie,
- Działem Analizy Ryzyka oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej w Gorzowie Wielkopolskim,
- Pierwszym Działem Dochodzeniowo-Śledczym w Gorzowie Wielkopolskim,
- Komórkami CKK – wymiana informacji dot. podatnika, który był kontrolowany w różnych komórkach CKK,
- Wieloosobowe Stanowisko Regionalnego Centrum ds. Ustalania i Odzyskiwania Mienia w Gorzowie Wielkopolskim – w wyjątkowych sytuacjach w ramach dobrych praktyk współpracy między komórkami w LUC-S.

Przy czym z ustaleń kontroli wynika, że zasadnym jest wzmocnienie współpracy pomiędzy komórkami LUC-S w sprawach, w których przewidywana jest wysoka kwota uszczuplenia, a kontrolujący nie posiadają informacji o pełnej sytuacji majątkowej podatnika.

Jednocześnie zwrócono uwagę, że brak jest w przepisach wewnętrznych zapisów o konieczności dokonywania okresowo analizy w trakcie trwania kontroli lub postępowania, a tym samym udokumentowania przeprowadzenia takiej analizy. Jak wskazują wyjaśnienia, analizy pod kątem zasadności zabezpieczenia w trakcie kontroli celno-skarbowej są prowadzone, jednak nie zawsze potwierdzają to przedłożone dokumenty.

Osobami odpowiedzialnymi za sporządzenie analizy pod kątem zasadności zabezpieczenia są pracownicy, którzy zostali wyznaczeni do przeprowadzenia kontroli, natomiast akceptacji notatki dokonuje bezpośredni przełożony.

Decyzja o zabezpieczeniu podejmowana jest przez zespół kontrolny w porozumieniu z kierownikiem działu, naczelnikiem wydziału, I lub IV Zastępcą Naczelnika LUC-S (uzależnione między innymi od wartości i kompetencji do podpisania decyzji).

W trakcie kontroli przedstawiono upoważnienia Naczelnika LUC-S do podpisywania decyzji o zabezpieczeniu na majątku podatnika przez:

- kierowników komórek CKK,
- Zastępców Naczelnika LUC-S.

Decyzje o zabezpieczeniu na majątku podatnika objęte kontrolą zostały podpisane przez osoby upoważnione przez Naczelnika LUC-S, zgodnie z zakresem upoważnienia.

W toku kontroli zweryfikowano zakresy czynności 5 pracowników oraz kierowników komórek CKK. Zakresy obowiązków pracowników zawierają wskazane zadanie prowadzenia postępowań w sprawie zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego na majątku podatnika. Kierownicy komórek CKK-7 i CKK-8 w zakresie obowiązków mają wyszczególnione zadanie „weryfikowanie i akceptowanie projektów decyzji o dokonaniu zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego na majątku podatnika/kontrolowanego”. Natomiast w zakresach obowiązków kierowników komórek CKK-2, CKK-3, CKK-4 wskazano „sprawowanie bieżącego, merytorycznego nadzoru nad właściwym przebiegiem kontroli (...)”, a także obowiązek „weryfikowanie i akceptowanie projektów wyników kontroli, decyzji, postanowień oraz stanowisk organu- sporządzonych przez podległych pracowników.” Przy czym w zakresach czynności kierowników CKK-2, CKK-3, CKK-4 obowiązki w poszczególnych punktach odnoszą się tylko do kontroli celno-skarbowych. Brakuje zatem zapisów dotyczących prowadzonych w tych komórkach postępowań podatkowych.

W toku kontroli dokonano także weryfikacji przeprowadzonych kontroli funkcjonalnych zgodnie z Zarządzeniem nr 41/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze z dnia 24 lipca 2017 r. Ustalono, że zostały przeprowadzone kontrole funkcjonalne w zakresie:

1. Zabezpieczenie na majątku kontrolowanego - kontrole zostały przeprowadzone w 2020r. i 2021 r. przez kierowników komórek: CKK-2, CKK-3, CKK-4, CKK-7, CKK-8 oraz Naczelnika Wydziału CKK-9.
2. Analiza dokumentów, akt postępowania prowadzonych w nadzorowanych komórkach organizacyjnych – kontrola przeprowadzona w 2021 r. przez IV Zastępcę Naczelnika LUC-S dotyczyła akt postępowania podatkowego po przekształceniu zakończonej kontroli celno-skarbowej nr 418000-CKK-7.4103.5.2021.

Z wyjaśnień wynika, że I Zastępca Naczelnika LUC-S w 2020 r. i 2021 r. oraz IV Zastępca Naczelnika LUC-S w 2020 r. objęli kontrolą akta spraw komórek CKR.

W kontrolach funkcjonalnych nie stwierdzono nieprawidłowości i nie wydano zaleceń. W kontrolowanej próbie nie wystąpiły sprawy objęte kontrolą funkcjonalną za 2020 r. i 2021 r.

W kontrolowanym obszarze nie stwierdzono uchybień i nieprawidłowości.

2. Prawdliwość podejmowanych działań zmierzających do zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych przed wydaniem decyzji wymiarowej.

Na podstawie sprawozdań przekazanych z Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. ustalono, że w komórkach CKK:

1. w 2020 r.
 - wszczęto 65 kontroli celno-skarbowych
 - wydano ogółem 23 decyzje o zabezpieczeniu na majątku
 - na 31.12.2020 r. w toku było 120 kontroli celno-skarbowych
2. od stycznia do września 2021 r.
 - wszczęto 105 kontroli celno-skarbowych

- wydano ogółem 25 decyzji o zabezpieczeniu na majątku
- na 30.09.2021 r. w toku było 151 kontroli celno-skarbowych.

Liczba wydanych w 2020 r. decyzji o zabezpieczeniu na majątku w stosunku do ogółem wszczętych kontroli celno-skarbowych w tym samym okresie wynosi 35% oraz w okresie 01-09.2021 r. proporcja jest równa 24%.

Natomiast należy mieć na uwadze, że w 30 ww. sprawach podmioty kontrolowane złożyły uwzględnione przez organ korekty na podstawie art. 62 ust.4 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej.

Biorąc pod uwagę dane objęte kontrolą ustalono, że komórki CKK w LUC-S w Gorzowie Wlkp. w kontrolowanym okresie zakończyły 161 kontroli celno-skarbowych, w trakcie których wydano 30 decyzji o zabezpieczeniu. Natomiast w wyniku tych kontroli wszczęto 85 postępowań podatkowych, w czasie których wydano 3 decyzje o zabezpieczeniu. Łącznie daje to ok. 20% wydanych decyzji o zabezpieczeniu w trakcie kontroli (zakończonych w okresie od 1.01.2020 r. do 30.09.2021 r.) lub następujących po nich postępowań podatkowych.

Przy czym po wszczęciu 27 kontroli podmioty złożyły korekty na podstawie art. 62 ust.4 ustawy o KAS, natomiast w 23 zakończonych kontrolach nie stwierdzono nieprawidłowości. Po wyłączeniu tego rodzaju spraw z ogólnej liczby kontroli, ustalono, że decyzje o zabezpieczeniu na majątku podatnika wydano w ok. 30% kontroli zakończonych w badanym okresie.

Kontrolą objęto 9 spraw, w których odstąpiono od wydania decyzji o zabezpieczeniu w toku kontroli celno-skarbowej, zakończonych w okresie od 1.01.2020 r. do 30.09.2021 r., a także w toku następujących po nich postępowań podatkowych.

Na podstawie analizy kontrolowanych spraw ustalono, że w sprawach przed sporządzeniem adnotacji o odstąpieniu od wydania decyzji o zabezpieczeniu, badano przesłanki do dokonania zabezpieczenia wykonania 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. Kontrola spraw nr: 418000-CKK-2.500.12.2019, 418000-CKK-2.500.12.2018, 418000-CKK-3.500.27.2019, 418000-CKK-4.500.9.2020, 418000-CKK-3.500.1.2019, 418000-CKK-2.500.21.2019 wykazała, że odstąpienia od wydania decyzji o zabezpieczeniu były zasadne, w związku z brakiem przesłanek do wydania decyzji w przedmiocie zabezpieczenia. W wyniku analizy zgromadzonego materiału dowodowego oraz w oparciu o zaistniałe okoliczności ustalono, że u podatników, których to odstąpienie dotyczy, nie wystąpiły wskazane w art. 33 § 1 Ordynacji podatkowej okoliczności uzasadniające wydanie decyzji w ww. przedmiocie. Dokonując weryfikacji kompletności przedłożonej dokumentacji i sposobu dokonania analizy w zakresie przesłanek odstąpienia od wydania decyzji o zabezpieczeniu na majątku podatnika nie stwierdzono nieprawidłowości. Organ przedstawił również dodatkowe wyjaśnienia w zakresie oceny i analizy zebranego materiału, wskazujące na zasadność podjętych działań.

W kontrolowanej sprawie nr 418000-CKK-7.500.11.2019 również odstąpiono od wydania decyzji o zabezpieczeniu. Po przedstawieniu przez kontrolowany organ zebranych danych, dokumentów oraz sytuacji majątkowej podatnika uznano odstąpienie od zabezpieczenia za zasadne. W trakcie kontroli złożono dodatkowe wyjaśnienia, a także informacje o uregulowaniu całej należności określonej decyzją organu.

Zauważyć jednak należy, 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 7.06.2013 r., I FSK 970/12, z 27.06.2012 r., I SA/Go 184/12, z 4.09.2012 r., I SA/Po 15/12, z 5.10.2012 r. I FSK 1939/11).

Ponadto, mając na uwadze fakt swobody w dysponowaniu posiadanym majątkiem, wartość posiadanych przez podatnika nieruchomości i ruchomości, stanowi właściwie jedyne zabezpieczenie przewidywanego zobowiązania podatkowego, a ich ewentualna sprzedaż uniemożliwi zaspokojenie przewidywanego zobowiązania. Należy przy tym podkreślić, że majątek ten nie jest łatwo zbywalny.

Biorąc pod uwagę powyższe, w toku kontroli sprawy nr 418000-CKK-8.500.31.1.2021 stwierdzono mało wnikliwą ocenę organu kontrolowanego pod kątem zasadności odstąpienia od zabezpieczenia zobowiązania podatkowego. Kontrola wykazała, że w sprawie zachodziły przesłanki zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego. Adnotacja w sprawie odstąpienia od zabezpieczenia zobowiązania została sporządzona 27.07.2021 r. Organ wskazał, że „Podatnik nie posiada majątku (nieruchomości i ruchomości). Ponadto na dzień sporządzenia notatki nie otrzymano sygnałów o podejmowaniu przez Stronę działań zmierzających do zbywania majątku oraz o nieuiszczaniu zobowiązań publicznoprawnych. Kwestia ewentualnego zabezpieczenia będzie brana pod uwagę w toku prowadzonej kontroli.”

Odstąpienie od dokonania zabezpieczenia zobowiązań podatkowych nastąpiło w oparciu o analizę stanu majątkowego Podatnika. Wskazano, że Strona nie posiada majątku, ale nie otrzymano sygnałów o podejmowaniu przez Stronę działań zmierzających do zbywania majątku oraz o nieuiszczaniu zobowiązań publicznoprawnych. Natomiast z akt kontroli wynika, że Podatnik poszukiwany był Europejskimi Nakazami Aresztowania, nie było z nim kontaktu, a korespondencja doręczana była w trybie zastępczym. Zatem zaistniała uzasadniona obawa nie wykonania w przyszłości przedmiotowego zobowiązania. Potwierdza to również skierowany wniosek Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego o nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji wymiarowej. Zatem w toku kontroli nie dokonano pełnej oceny zasadności odstąpienia od zabezpieczenia na majątku podatnika.

Ponadto w sprawie nr 411000-CKK-7.500.1.2019 stwierdzono brak adnotacji w sprawie odstąpienia od dokonania zabezpieczenia zobowiązania. Z wyjaśnień organu wynika, że kontrola celno-skarbowa wobec Spółki została wszczęta 4.03.2019 r. Natomiast „Wytyczne dotyczące zarządzania zaległościami podatkowymi” obowiązują od września 2019 r., dlatego wg organu nie została sporządzona notatka dot. oceny sytuacji majątkowej Spółki pod kątem ewentualnej konieczności wydania decyzji o zabezpieczeniu. Z karty informacyjnej dot.

analizy podatnika wynika, że dokonano analizy majątku Spółki, jej dochodów oraz gromadzono materiał dowodowy wg stanu na 6.08.2018 r. Spółka posiadała majątek i brak było informacji o działaniach zmierzających do jego zbywania, w związku z powyższym nie podjęto decyzji w przedmiocie dokonania zabezpieczenia zobowiązań podatkowych Spółki. Zauważyć jednak należy, że kontrolę wobec Spółki wszczęto 4.03.2019 r. i zakończono 28.05.2020 r., a zatem już w trakcie obowiązywania „Wytycznych dotyczących zarządzania zaległościami podatkowymi”. Dlatego w toku kontroli lub postępowania podatkowego należało dokonać oceny zabezpieczenia zobowiązań podatkowych i sporządzić stosowną adnotację.

W sprawach nr: 418000-CKK-3.500.1.2019, 418000-CKK-2.500.21.2019, 418000-CKK-2.500.12.2019, 418000-CKK-3.500.27.2019, 418000-CKK-4.500.9.2020, 418000-CKK-7.500.11.2019, 418000-CKK-8.500.31.1.2021 kontrola nie wykazała nieprawidłowości w zakresie weryfikacji, na jakim etapie prowadzonej sprawy dokonano analizy zasadności braku wydania decyzji o zabezpieczeniu.

Natomiast w sprawie nr 418000-CKK-2.500.12.2018 stwierdzono dokonanie analizy wystąpienia przesłanek do zabezpieczenia zobowiązania podatkowego z opóźnieniem. Kontrola wobec podatnika została wszczęta 5.04.2018 r., a zakończona 30.11.2020 r. Natomiast adnotacja w sprawie odstąpienia od zabezpieczenia zobowiązania została sporządzona 26.11.2020 r.

W kontrolowanym obszarze stwierdzono uchybienia:

1. Mało wnikliwa ocena zasadności odstąpienia od zabezpieczenia zobowiązania podatkowego – sprawa nr 418000-CKK-8.500.31.1.2021.1
2. Brak adnotacji w zakresie badania wystąpienia przesłanek zabezpieczenia – sprawa nr 411000-CKK-7.500.1.2019
3. Zbyt późna analiza wystąpienia przesłanek do zabezpieczenia zobowiązania podatkowego – sprawa nr 418000-CKK-2.500.12.2018

3. Prawdliwość postępowań i wydawanych rozstrzygnięć w zakresie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych. Monitorowanie realizacji zabezpieczenia przewidywanego zobowiązania podatkowego na majątku podatnika.

W toku kontroli dokonano oceny prawidłowości prowadzonych postępowań w sprawie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych.

Kontrolą objęto 5 decyzji o zabezpieczeniu nr: 418000-CKK-3.4253.2.2019.2, 418000-CKK-4.4253.8.2021.7, 418000-CKK-8.4253.2.2020.5, 418000-CKK-3.4255.2.2020.3, 418000-CKK-7.4253.1.2021.5. Wytypowane sprawy zweryfikowano pod kątem prawidłowości prowadzonych postępowań w sprawie zabezpieczenia, mając na uwadze działania urzędu w zakresie gromadzenia i analizy materiału dowodowego pod kątem zasadności wydania decyzji o zabezpieczeniu, jak również formalnej poprawności i zasadności wydanego rozstrzygnięcia.

Na podstawie analizy kontrolowanych rozstrzygnięć ustalono, że przed wydaniem decyzji o zabezpieczeniu, badano przesłanki do dokonania zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego, o którym 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 pozyskiwano z baz danych organów podatkowych, oświadczeń ORD-HZ, a także od innych instytucji, do których kierowane są zapytania.

Kontrola wykazała, że sprawy prowadzone były z zachowaniem przepisów postępowania. Wydanie decyzji o zabezpieczeniu poprzedzone było dokonaniem analizy wniosku, zebraniem materiału dowodowego oraz oceną wystąpienia przesłanek zabezpieczenia, w ramach której dokonywano weryfikacji danych będących w posiadaniu organu podatkowego, a także zgromadzonych w toku kontroli, bądź postępowania podatkowego. Wydane decyzje o zabezpieczeniu były poprawne pod względem formalnym i zasadności wydanego rozstrzygnięcia, wszystkie zawierały prawidłową podstawę prawną. Sentencje decyzji o zabezpieczeniu zawierały przybliżoną kwotę zobowiązania podatkowego oraz odsetek za zwłokę. Ponadto w pouczeniach decyzji o zabezpieczeniu poinformowano Stronę o prawie wniesienia odwołania.

W przypadku gdy doręczenie odpisu zarządzenia po doręczeniu decyzji o zabezpieczeniu, mogłoby utrudnić lub udaremnić dokonanie zabezpieczenia, stosownie do art. 155b § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, organ występował z wnioskiem o doręczenie zobowiązanym decyzji o zabezpieczeniu wraz z doręčeniem odpisu zarządzenia zabezpieczenia. W przedmiotowych sprawach strona postępowania nie ustanowiła pełnomocnika.

Kontrola nie wykazała nieprawidłowości w zakresie doręczania decyzji o zabezpieczeniu.

Przy czym w jednej z kontrolowanych decyzji o zabezpieczeniu nr 411000-CKK-8.4253.2.2020 w uzasadnieniu nie odniesiono się do sytuacji majątkowo-finansowej podatnika. Dokonując w rozstrzygnięciu oceny możliwości realizacji zabezpieczanego zobowiązania podatkowego, organ nie uwzględnił i nie dokonał oceny istotnych okoliczności stanu faktycznego sprawy. Nie przeprowadził bowiem wystarczających czynności, zmierzających do ustalenia wartości posiadanych przez podatnika składników majątkowych, a także nie ocenił, czy wartość składników majątkowych w odniesieniu do kwoty przewidywanego zobowiązania podatkowego uprawdopodobnia niewykonalność tego zobowiązania w przyszłości.

W przypadku ww. sprawy Naczelnik LUC-S wyjaśnił, że:

- pismem z 7.01.2020 r. organ na podstawie art. 39 § 1 ustawy z dnia 29.08.1997 r. Ordynacja podatkowa wezwał Podatnika do złożenia w terminie 7 dni od dnia doręczenia wezwania, oświadczenia o nieruchomościach oraz prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem hipoteki przymusowej i rzeczach ruchomych oraz zbywalnych prawach majątkowych, które mogą być przedmiotem zastawu skarbowego (formularz ORD-HZ). W toku postępowania Podatnik ww. oświadczenia nie złożył. W uzupełnieniu wyjaśnień poinformowano, iż wezwanie do złożenia oświadczenia Podatnik odebrał osobiście 14.01.2020 r.;
- ze znajdujących się w aktach kontroli celno-skarbowej dowodów z akt śledztwa prowadzonego przeciwko Podatnikowi wynika, że posiadany majątek został

zabezpieczony przez Prokuratora. Na dzień wydania decyzji Podatnik nie posiadał żadnego majątku.

W sprawie stwierdzono brak zestawienia przewidywanej wysokości zobowiązania z sytuacją majątkową, zasobami i możliwościami płatniczymi podatnika, wielkością jego majątku mogącego pokryć ewentualne przyszłe należności publicznoprawne w kontekście dokonania zabezpieczenia, które uzasadniała znaczna wysokość przewidywanego zobowiązania podatkowego oraz charakter i skala stwierdzonych nieprawidłowości.

Kontrola wybranych spraw wykazała również, że komórki kontroli celno-skarbowej nie monitorują sposobu realizacji decyzji o zabezpieczeniu.

Z przedstawionych wyjaśnień dot. decyzji wynika, że „w przypadku wydania decyzji zabezpieczającej oczekujemy wyłącznie na potwierdzenie doręczenia decyzji. Z dokumentów wewnętrznych nie wynika obowiązek monitorowania wykonania decyzji. W przypadku decyzji związanej z podatkiem akcyzowym decyzja taka jest odnotowywana w systemie ZEFIR II. Tam też wpisywane są kwoty faktycznego zabezpieczenia. Urząd oczekuje wyłącznie na potwierdzenie doręczenia decyzji.”

Zatem z dokonanych ustaleń wynika, że:

- Urząd nie monitoruje sposobu realizacji decyzji o zabezpieczeniu. W zakresie informacji o dokonanych faktycznych zabezpieczeniach komórka ds. analiz, prognoz i sprawozdawczości pozyskuje informacje z urzędów skarbowych celem wprowadzenia do systemu Karta2 i ZEFIR 2. Informacje w tym zakresie przekazują także komórki CKK.
- Naczelnicy urzędów skarbowych województwa lubuskiego przekazują do LUC-S comiesięczną informację dotyczącą: wpłat związanych z korektami deklaracji złożonymi na podstawie art. 62 ust. 4 i art. 82 ust 3 ustawy o KAS oraz decyzjami Naczelnika LUC-S w Gorzowie Wlkp. wraz z kosztami egzekucyjnymi; rozłożeniu należności na raty oraz przedawnieniu zobowiązań.
- Ponadto prowadzona jest przez komórkę ds. analiz, prognoz i sprawozdawczości korespondencja z urzędami skarbowymi spoza województwa lubuskiego celem uzyskania informacji o wpłatach. Informacje w powyższym zakresie przekazują także komórki CKK (dotyczy to w szczególności wpłat do korekt deklaracji).

W kontrolowanym obszarze stwierdzono:

Uchybienia:

1. W decyzji o zabezpieczeniu majątku nr 411000-CKK-8.4253.2.2020 brak zestawienia przewidywanej wysokości zobowiązania z sytuacją majątkową, odniesienia się do sytuacji majątkowo-finansowej Strony.

Nieprawidłowości nie stwierdzono.

OCENA KONTROLOWANEJ DZIAŁALNOŚCI

Działalność Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. w zakresie zabezpieczeń zobowiązań podatkowych należy ocenić **pozytywnie z uchybieniami**.

W Lubuskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gorzowie Wlkp. w obszarze dokonywania zabezpieczenia w toku kontroli celno-skarbowej lub postępowania podatkowego w okresie kontrolowanym obowiązywały wytyczne w zakresie procedury kontroli celno-skarbowych prowadzonych w zakresie przestrzegania prawa podatkowego oraz wytyczne Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze w zakresie zarządzania zaległościami podatkowymi. Z ustaleń wynika, że analiza i ocena przesłanek dokonania zabezpieczenia na majątku podatnika sporządzana jest przez pracowników komórek kontroli celno-skarbowej, we współpracy z komórkami analiz lub innych komórek Urzędu, jeśli mają one informacje niezbędne do podjęcia decyzji. W przypadku braku przesłanek do dokonania zabezpieczenia, adnotacja o odstąpieniu akceptowana jest przez kierownika działu, natomiast decyzja o zabezpieczeniu majątku podejmowana jest w porozumieniu z kierownikiem działu i ewentualnie naczelnikiem wydziału lub właściwym Zastępcą Naczelnika LUC-S. Ustalono, że kontrola funkcjonalna była prowadzona, zarówno kontrola bieżąca w formie akceptacji i zatwierdzenia decyzji lub adnotacji o odstąpieniu o zabezpieczeniu, a także kontrola okresowa wynikająca z zarządzenia nr 41/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze z dnia 24 lipca 2017 r.

Jednocześnie stwierdzono, że brak jest w przepisach wewnętrznych zapisów o konieczności dokonywania analizy pod kątem zasadności zabezpieczenia okresowo w trakcie trwania kontroli lub postępowania, a tym samym ponownego udokumentowania przeprowadzenia takiej analizy.

W toku kontroli zweryfikowano także zakresy obowiązków pracowników i kierowników komórek CKK. Dokumenty kierowników poszczególnych komórek CKK nie były kompletne, dlatego organ kontrolowany powinien dokonać weryfikacji pod względem kompletności zakresów obowiązków kierowników komórek CKK-2, CKK-3, CKK-4 i je uzupełnić.

Populację objętą kontrolą stanowiły 161 kontrole celno-skarbowe prowadzone przez komórki CKK w Lubuskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gorzowie Wlkp. i zakończone w okresie od 1.01.2020 r. do 30.09.2021 r.

Spśród 138 takich kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości weryfikacją objęto:

- 9 kontroli, w których nie dokonano zabezpieczenia na majątku podatnika,
- 5 spraw, w trakcie których wydano decyzje o zabezpieczeniu na etapie kontroli celno-skarbowej lub następującego po niej postępowania podatkowego.

Ustalono, że w kontrolowanych sprawach badano przesłanki dokonania zabezpieczenia wykonania zobowiązania podatkowego, o którym 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.

W jednej sprawie stwierdzono, że organ dokonał oceny zasadności odstąpienia od zabezpieczenia w sposób mało wnikliwy. Sporządzono adnotację o odstąpieniu od zabezpieczenia, wystąpiły natomiast przesłanki wskazujące na uzasadnioną obawę

niewykonania w przyszłości przedmiotowego zobowiązania, a dodatkowo organ następnie wnioskował o nadanie rygoru natychmiastowej wykonalności decyzji wymiarowej.

Ponadto w jednej sprawie stwierdzono brak sporządzenia adnotacji o odstąpieniu od dokonania zabezpieczenia zobowiązania. Dodatkowo w jednej sprawie zbyt późno dokonano analizy wystąpienia przesłanek do zabezpieczenia zobowiązania podatkowego.

W odniesieniu do prawidłowości postępowań i wydawanych rozstrzygnięć w zakresie zabezpieczenia na majątku podatnika ustalono, że sprawy prowadzone były z zachowaniem przepisów postępowania. Decyzje o zabezpieczeniu zawierały wymagane elementy. W jednej z kontrolowanych decyzji o zabezpieczeniu majątku wykazano brak pełnego odniesienia do sytuacji majątkowo-finansowej Strony i zestawienia przewidywanej wysokości zobowiązania z sytuacją majątkową podatnika.

Ponadto Urząd wyjaśnił, że nie monitoruje sposobu realizacji decyzji o zabezpieczeniu. Urząd oczekuje wyłącznie na potwierdzenie doręczenia decyzji. W zakresie informacji o dokonanych faktycznych zabezpieczeniach komórka ds. analiz, prognoz i sprawozdawczości pozyskuje informacje z urzędów skarbowych celem wprowadzenia do systemów informatycznych. Zatem brak jest dokonywania weryfikacji i analizy organu pod kątem zasadności dokonanej już oceny sytuacji majątkowej podatnika i przesłanek do odstąpienia od zabezpieczenia, celem efektywniejszego dokonywania w przyszłości zabezpieczenia na majątku podatników

NIEPRAWIDŁOWOŚCI

W Lubuskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gorzowie Wlkp. w kontrolowanym obszarze nie stwierdzono nieprawidłowości, stwierdzono następujące uchybienia:

1. Mało wnikliwa ocena zasadności odstąpienia od zabezpieczenia zobowiązania podatkowego w 1 sprawie.
2. Brak adnotacji w zakresie badania wystąpienia przesłanek zabezpieczenia w 1 sprawie.
3. Zbyt późna analiza wystąpienia przesłanek do zabezpieczenia zobowiązania podatkowego w 1 sprawie.
4. W 1 decyzji o zabezpieczeniu majątku brak zestawienia przewidywanej wysokości zobowiązania z sytuacją majątkową oraz odniesienia się do sytuacji majątkowo-finansowej strony

ZALECENIA

W związku ze stwierdzonymi w toku kontroli uchybieniami Izba Administracji Skarbowej w Zielonej Górze zaleca:

1. W przypadkach koniecznych, wzmocnienie współpracy pomiędzy komórkami CKK, a komórkami posiadającymi możliwości do uzyskania danych o majątku podatnika w celu możliwości ustalenia pełnej sytuacji majątkowej podatnika.

2. Weryfikację pod względem kompletności zakresów obowiązków kierowników komórek CKK-2, CKK-3, CKK-4 oraz ich uzupełnienie.
3. Cyklicznie, raz na pół roku, w toku kontroli celno-skarbowej i postępowania podatkowego analizowanie informacji wskazujących, czy zachodzą przesłanki do zabezpieczenia zobowiązania podatkowego. W przypadku braku przesłanek do zabezpieczenia wykonania zobowiązania na majątku podatnika, sporządzanie adnotacji, która podlega zatwierdzeniu przez kierownika komórki organizacyjnej.
4. Wprowadzenie stosownych unormowań wewnętrznych dotyczących zasad sporządzania cyklicznej analizy w zakresie badania przesłanek do zabezpieczenia zobowiązania majątkowego.
5. W toku prowadzonych kontroli celno-skarbowych i postępowań podatkowych, dokumentowanie wszystkich czynności dotyczących poszukiwania majątku podatnika.
6. W uzasadnieniu decyzji o zabezpieczeniu na majątku podatnika, uwzględnianie linii orzecznictwa poprzez odniesienie się do sytuacji majątkowo-finansowej strony.
7. Wzmocnienie nadzoru nad realizacją zadań w zakresie zabezpieczenia na majątku podatnika poprzez uwzględnienie w kontroli funkcjonalnej przeprowadzania przez kierownika komórki kontroli celno-skarbowej i postępowania podatkowego, kontroli na doborze próby co najmniej 3 akt spraw w okresie kwartalnym, zgodnie z zaleceniami Ministerstwa Finansów.

Termin złożenia informacji o wykonaniu zaleceń lub wykorzystaniu wniosków, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia wyznacza się do 8.07.2022 r.

Wystąpienie pokontrolne liczy łącznie 12 stron.

Zielona Góra, 9 czerwca 2022 r.

Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Zielonej Górze

Adam Andrzejewski
(podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym)