



**IZBA ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W ZIELONEJ GÓRZE**

0801-IWW.0921.3.2020.28

UNP: 0801-20-077006

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 – t.j.) w Lubuskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gorzowie Wlkp. w zakresie „Prawidłowość działań w zakresie umarzania postępowań kontrolnych w latach 2018-2019”. Kontrolę przeprowadziła Pani Maja Dudek starszy ekspert skarbowy, Pani Katarzyna Sasim starszy ekspert skarbowy w dniach od 22 maja 2020 r. do 17 lipca 2020 r. na podstawie upoważnienia do kontroli nr 7/2020/US z dnia 22 maja 2020 r., które przekazano w formie elektronicznej przed przystąpieniem do czynności kontrolnych do Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp.

Kontrolę wpisano do ewidencji kontroli urzędu celno-skarbowego w pozycji nr 2/2020.

USTALENIA

1. Organizacja pracy komórek realizujących zadania z zakresu prowadzenia postępowań kontrolnych. Ocena kontroli funkcjonalnej.

Postępowania kontrolne wszczęte i niezakończone przed dniem wejścia w życie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, stosownie do zapisów art. 202 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1948 ze zm.), od 1.03.2017 r. prowadził naczelnik urzędu celno-skarbowego mający siedzibę w tym samym województwie, w którym miał siedzibę dyrektor urzędu kontroli skarbowej, na podstawie dotychczasowych przepisów, tj. ustawy o kontroli skarbowej. Zatem postępowania kontrolne prowadzone przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Zielonej Górze na podstawie powyższych przepisów od 1.03.2017 r. przejął do prowadzenia Naczelnik Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp.

W regulaminie organizacyjnym Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. nie określono szczegółowo wykonywania zadań w zakresie postępowań kontrolnych, natomiast w §6 pkt 2) regulaminu wskazano, iż do zadań Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. należy ustalanie i określanie podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetowych oraz innych należności na podstawie odrębnych przepisów.

Na podstawie pisma Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. nr 418000-CWO-1.0112.47.017.2 z dnia 18 maja 2017 r. ustalono, że z Urzędu Kontroli Skarbowej w Zielonej Górze do Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. przekazano 217 postępowań kontrolnych będących w toku. W piśmie LUCS w Gorzowie Wlkp. nr 418000-CAS.0322.6.2020 z dnia 19 maja 2020 r. wykazano, że 5 postępowań kontrolnych wszczętych przed 1 marca 2017 r. zostało umorzonych w latach 2018-2019 tj. sprawy nr 418000-CKK-4.500.1.2017, 418000-CKK-4.500.12.2018, 418000-CKK-4.500.42.2017, 411000-CKK-7.500.79.2017, 411000-CKK-8.500.3.2019. Dane dotyczące postępowań kontrolnych ewidencjonowane są w systemie KARTA.

Postępowania kontrolne, które zostały przekazane zgodnie z przepisami do Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. przydzielono do realizacji komórkom organizacyjnym CKK-2, CKK-3, CKK-4, CKK-6, CKK-7 i CKK-8.

Jak wynika z wyjaśnień Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. w większości prowadzonych postępowań kontrolnych wszczętych w Urzędzie Kontroli Skarbowej w Zielonej Górze przed 1 marca 2017 r. nie zmieniły się osoby prowadzące postępowanie z uwagi na to, że pracownicy komórek kontrolnych Urzędu Kontroli Skarbowej w Zielonej Górze zostali



zatrudnieni w analogicznych komórkach kontroli celno-skarbowej i postępowania podatkowego Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp.

W przypadku konieczności zmiany składu osobowego osób upoważnionych do prowadzenia postępowania kontrolnego np. z powodu przejścia pracownika na emeryturę, przeniesienia do innej komórki organizacyjnej itp., przez kierownika danej komórki sprawa była przydzielana do prowadzenia innemu pracownikowi w ramach komórki, w której prowadzona była dotychczas. Natomiast w przypadku spiętrzenia spraw w którejś z komórek kontrolnych, decyzje o przydzieleniu postępowania kontrolnego innej komórce kontrolnej podejmował, w uzgodnieniu z kierownikami, Zastępca Naczelnika nadzorujący pion kontroli. W tych przypadkach wydawano nowe upoważnienie do prowadzenia postępowania kontrolnego.

Zasady przydzielenia spraw danym komórkom i następnie zespołom kontrolnym zależały od stanu osobowego komórki, rodzaju sprawy, stopnia obciążenia pracą oraz kwalifikacji lub doświadczenia pracownika adekwatnych do danego typu/tematu kontroli.

Zgodnie z obowiązującym regulaminem organizacyjnym bezpośredni nadzór nad działaniami komórek CKK-2, CKK-3, CKK-4 pełni I Zastępca Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. Ryszard Bandur, natomiast bezpośredni nadzór nad komórką CKK-9 pełni IV Zastępca Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. Waldemar Kozłowski. Do zakresu zadań komórki CKK-9 należy nadzór nad działalnością CKK-7 i CKK-8. Przy czym należy zauważyć, że w okresie od 1 października 2018 r. do 31 marca 2019 r. w komórce CKK-9 nie była zatrudniona żadna osoba, zatem bezpośredni nadzór nad realizacją zadań wykonywanych przez pracowników komórek CKK-7 oraz CKK-8 pełnił IV Zastępca Naczelnika.

Jednocześnie należy wskazać, że w okresie od 1 marca 2017 r. do dnia 30 listopada 2017 r. w strukturach Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. znajdowały się również komórki kontroli celno-skarbowej: Pierwszy Referat Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego CKK-1 podległy I Zastępcy Naczelnika oraz Piąty Referat Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego CKK-5 i Szósty Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego CKK-6 w Delegaturze Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Zielonej Górze podlegające IV Zastępcy Naczelnika LUCS. Sprawy prowadzone przez pracowników ww. komórek po ich likwidacji zostały przekazane do pozostałych komórek CKK, zgodnie z zatrudnieniem pracowników prowadzących postępowanie.

Zgodnie z obowiązującym regulaminem organizacyjnym LUCS w Gorzowie Wlkp. kierownicy komórek organizacyjnych podpisują rozstrzygnięcia administracyjne oraz wszelką korespondencję ze stronami i instytucjami w sprawach prowadzonych przez kierowane komórki w granicach udzielonego przez Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego imiennego upoważnienia. Przy czym zgodnie z poleceniem Naczelnika LUCS w Gorzowie Wlkp. nr 49/2018 z dnia 19.09.2018 r. wszystkie decyzje umarzające postępowania administracyjne muszą być przedkładane do podpisu Naczelnikowi LUCS w Gorzowie Wlkp. lub Zastępcy Naczelnika.

W trakcie kontroli zweryfikowano 6 zakresów czynności pracowników komórek CKK i ustalono, że zakresy obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracowników zostały podpisane przez pracowników, zawierają zapisy obowiązku prowadzenia postępowań kontrolnych, kontroli podatkowych, w trybie i na zasadach określonych w ustawie o kontroli skarbowej i ustawie Ordynacja podatkowa oraz kontroli celno-skarbowych i postępowań podatkowych, w trybie i na zasadach określonych w ustawie o Krajowej Administracji Skarbowej, ustawie Ordynacja podatkowa oraz innych przepisach mających zastosowanie do kontroli celno-skarbowych i postępowań podatkowych.

W kontrolowanych zakresach czynności nie wskazano osób zastępujących i zastępowanych (tylko w zakresie jednego pracownika zawarto zapis, że pracownik zastępuje kierownika komórki). Przy czym należy zauważyć, że powyższe nie miało wpływu na realizację

zadań w zakresie postępowań kontrolnych, gdyż do prowadzenia poszczególnych postępowań upoważnione są wskazane w upoważnieniu osoby.

Dodatkowo na podstawie § 7 zarządzenia nr 41/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze z dnia 24 czerwca 2017 r. w sprawie sprawowania kontroli funkcjonalnej wykonywanej w ramach nadzoru służbowego przez osoby zajmujące stanowiska kierownicze w Izbie Administracji Skarbowej w Zielonej Górze oraz podległych urzędach woj. lubuskiego, zweryfikowano sposób prowadzenia kontroli funkcjonalnej w Lubuskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gorzowie Wlkp.

W trakcie kontroli ustalono, że Naczelnik Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. za pismem nr 412000-CWO-2.093.2.2018.3.AMA z dnia 27 marca 2018 r. oraz pismem nr 412000-CWO-2.093.2.2019.1.AMA z dnia 31 stycznia 2019 r. określił katalog zadań, terminy i osoby odpowiedzialne za przeprowadzenie kontroli funkcjonalnej odpowiednio w 2018 r. oraz w 2019 r. W odpowiedzi na pismo przekazane w ramach kontroli Naczelnik LUCS przekazał dokumentację oraz informację w zakresie przeprowadzonej w 2018 r. i 2019 r. okresowej kontroli funkcjonalnej w zakresie:

- Analiza dokumentów, akt postępowań w nadzorowanych komórkach organizacyjnych – w przypadku weryfikacji wyników po zakończonych postępowaniach kontrolnych;
- Prowadzenie postępowań – w przypadku dokonywania kontroli postępowań kontrolnych;
- Ewidencjonowanie w systemie KARTA informacji dotyczących zakończonych postępowań kontrolnych.

Z przedstawionych informacji o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej wynika, że czynności kontrolne przeprowadzone przez Zastępców Naczelnika i kierowników komórek zostały udokumentowane zgodnie z obowiązującymi wzorami, a w wyniku weryfikacji postępowań, nieprawidłowości nie stwierdzono i nie wydano zaleceń.

Ustalono także, że sprawowana jest kontrola bieżąca i dokumentowana poprzez podpisywanie pism w ramach kontroli przez kierownika komórki.

Sprawy objęte kontrolą funkcjonalną w LUCS w 2018 r. i 2019 r. w powyższych obszarach na podstawie zarządzenia nr 41/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze nie były objęte weryfikacją w toku niniejszej kontroli w zakresie postępowań kontrolnych.

2. Zgodność z przepisami proceduralnymi prowadzenia postępowania kontrolnego oraz terminowość podejmowania czynności w ramach prowadzonych postępowań kontrolnych.

Z pisma Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego nr 418000-CWO-1.0112.47.017.2 z dnia 18 maja 2017 r. wynika, że na podstawie art. 202 w związku z art. 159 ustawy z dnia 16.11.2016 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej z Urzędu Kontroli Skarbowej w Zielonej Górze do Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. przekazano 217 postępowań kontrolnych będących w toku. Zgodnie z pismem Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. nr 418000-CAS.0322.6.2020 z dnia 19 maja 2020 r. w latach 2018 – 2019 zostało umorzonych 5 postępowań kontrolnych, które były wszczęte przed 1 marca 2017 r. przez Urząd Kontroli Skarbowej w Zielonej Górze.

Na podstawie danych przekazanych przez LUCS kontrolą objęto 4 sprawy (418000-CKK-4.500.1.2017, 418000-CKK-4.500.42.2017, 411000-CKK-7.500.79.2019, 411000-CKK-8.500.3.2019). Natomiast w sprawie nr 418000-CKK-4.500.12.2018 w wyniku wstępnej analizy ustalono, że dnia 27.04.2018 r. wydano decyzję umarzającą postępowanie kontrolne, która została objęta kontrolą instytucjonalną oraz sądową. W związku z orzeczeniami sądów administracyjnych Naczelnik Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp., na podstawie z art. 202 ust.1 pkt 1 ustawy z dnia 16.11.2016 r. Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, umorzył postępowanie kontrolne z uwagi na wszczęcie postępowania kontrolnego przez organ niewłaściwy w sprawie.

W toku kontroli 4 postępowań kontrolnych ustalono, że podatnicy, wobec których toczyło się postępowanie kontrolne wszczęte przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Zielonej

Górze o zmianie organu na Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. zostali powiadomieni każdorazowo stosownym pismem.

Wszczęcie postępowań kontrolnych następowało na podstawie ustawy o kontroli skarbowej poprzez doręczenie postanowienia o wszczęciu postępowania kontrolnego. Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Zielonej Górze w każdym przypadku wydał upoważnienie do przeprowadzenia postępowania kontrolnego dla pracowników prowadzących postępowanie. Kontrolowane sprawy prowadzone były w sposób efektywny, bez okresów bezczynności. W sprawie nr 411000-CKK-7.500.79.2019 Podatnik złożył skargę do Sądu na bezczynność, jednak zarówno Wojewódzki Sąd Administracyjny, jak i Naczelny Sąd Administracyjny oddaliły skargę Podatnika.

Zawiadomienia o dokonaniu zmiany terminu zakończenia kontroli sporządzane były w sposób prawidłowy i wysyłane do kontrolowanego terminowo, przy czym w jednym przypadku zawiadomienie o przedłużeniu terminu załatwienia sprawy wysłano po terminie. W sprawie nr 411000-CKK-8.500.3.2019 Dyrektor UKS w Zielonej Górze zawiadomieniem nr UKS0891/W1P11/42/45/12/326/009 z dnia 18.11.2015 r. wyznaczył termin zakończenia postępowania kontrolnego na dzień 23.12.2015 r., jednak postępowanie nie zostało zakończone w tym terminie. Następnie zawiadomieniem nr UKS0891/W1P11/42/45/12/333/009 z dnia 23.12.2015 r. przedłużono termin załatwienia sprawy do dnia 31.12.2015 r. Należy jednak zauważyć, że zawiadomienie wydane w dniu 23.12.2015 r. zostało wysłane po terminie tj. 24.12.2015 r. i doręczone pełnomocnikowi 7.01.2016 r. Zatem dokument został wysłany 1 dzień po terminie.

W ramach prowadzonej kontroli ustalono, że postępowanie kontrolne nr 411000-CKK-7.500.79.2017 prowadzone w stosunku do Podatnika z zakresu podatku od towarów i usług za okres od kwietnia do czerwca 2010 r. zostało umorzone w dniu 23.07.2019 r. ze względu na jego bezprzedmiotowość. Jak wynika z uzasadnienia decyzji w sprawie umorzenia postępowania kontrolnego podstawą i przyczyną podjęcia tej decyzji była uchwała siedmiu sędziów NSA z dnia 18.03.2019 r., sygn. akt I FPS 3/18, w której orzeczono, że *„dla skuteczności zrealizowania obowiązku wynikającego z art. 70 c ustawy z dnia 29.08.1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2015 r., poz. 613 ze zm., dalej Ordynacja podatkowa) zawiadomienie, o którym mowa w tym przepisie należy doręczyć pełnomocnikowi, który został ustanowiony w postępowaniu kontrolnym lub podatkowym, nawet jeżeli zawiadomienia tego dokonuje organ podatkowy, przed którym nie toczy się żadne postępowanie z udziałem pełnomocnika strony. Uchybienie w realizacji powyższego obowiązku winno być traktowane jako brak ziszczenia się materialnoprawnego skutku przewidzianego w art. 70 par. 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej”*. Powołując się na ww. uchwałę organ wskazał, iż zawiadomienie o wszczęciu postępowania przygotowawczego w sprawie o przestępstwo skarbowe, które zawiesza bieg terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, należy doręczyć wyznaczonemu pełnomocnikowi, a nie tylko stronie. Zawiadomienie w przedmiotowej sprawie doręczono Stronie, zatem powołując treść ww. uchwały nie doszło do zawieszenia biegu terminu zawieszenia, a zobowiązanie w podatku VAT za kontrolowany okres przedawniło się z końcem 2015 r. W niniejszej sprawie Naczelnik, przed wydaniem decyzji, zwrócił się o opinię prawną dotyczącą sposobu zakończenia ww. postępowania kontrolnego. Opinia radcy prawnego Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. z dnia 10.05.2019 r. wskazywała jednoznacznie, że *„choć formalnie uchwała taka nie wiąże organów administracji (...), to jednak ma wobec tych podmiotów charakter precedensów faktycznych i wiąże je pośrednio”*, a także *„dalsze prowadzenie ww. postępowań kontrolnych, niejako wbrew przedmiotowej uchwale NSA należy uznać za niecelowe i nieuzasadnione”*.

Również w sprawie nr 411000-CKK-8.500.3.2019 prowadzonej wobec innego Podatnika w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2009 r., Naczelnik Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. umorzył postępowanie kontrolne powołując się na uchwałę NSA z dnia 18.03.2019 r., sygn. akt I FPS 3/18 oraz opinię radcy prawnego w tym zakresie. Postępowanie prowadzone było od 11.04.2012 r. W toku postępowania od 26.04.2012 r. Podatnika reprezentował pełnomocnik. Natomiast w dniu 6.10.2015 r. wszczęte zostało

postępowanie przygotowawcze w sprawie o przestępstwo skarbowe związane z niewykonaniem ww. zobowiązania. Organ podatkowy skierował do Podatnika zawiadomienie o wszczęciu postępowania karnego skarbowego oraz zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. W świetle przytoczonej uchwały oraz stanowiska radcy prawnego, Naczelnik LUCS wydał decyzję z dnia 25.07.2019 r. umarzającą prowadzone postępowanie kontrolne. Uzasadniając powyższe Naczelnik wskazał, iż *„doręczenie zawiadomienia bezpośrednio Stronie z pominięciem ustanowionego pełnomocnika powoduje, iż bieg terminu przedawnienia nie uległ zawieszeniu. Zobowiązanie (...) przedawniło się w związku z tym z końcem 2015 r. Dalsze prowadzenie postępowania jest więc bezprzedmiotowe (...)”*.

Zatem zarówno w sprawie nr 411000-CKK-7.500.79.2017, jak i sprawie nr 411000-CKK-8.500.3.2019 Naczelnik LUCS wydał decyzje o umorzeniu postępowania kontrolnego z uwagi na uchwałę NSA z dnia 18.03.2019 r., sygn. akt I FPS 3/18 podjętą w składzie siedmiu sędziów, a także biorąc pod uwagę opinię prawną w sprawie mocy wiążącej uchwały Naczelnego Sądu Administracyjnego w zakresie sposobu zakończenia przedmiotowych postępowań kontrolnych.

W kontrolowanych sprawach faktem jest, że w postępowaniach Podatników reprezentowali pełnomocnicy, a zawiadomienia o wszczęciu postępowań karnych skarbowych oraz zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych skierowane były do Podatników, bez zawiadomienia pełnomocników. Zatem stan spraw zbieżny był ze sprawą, w której NSA w składzie siedmiu sędziów podjął uchwałę z dnia 18.03.2019 r., sygn. akt I FPS 3/18. Jednak z uwagi, że powoływana wyżej uchwała NSA podjęta była w innej indywidualnej sprawie, w toku prowadzonej przez Dyrektora IAS kontroli skierowano wnioski o wydanie opinii prawnej w sprawie nr 411000-CKK-7.500.79.2017 i zajęcie stanowiska o zasadności umorzenia postępowania, a także wskazania czy przedmiotowa sprawa powinna zakończyć się wydaniem decyzji określającej zobowiązanie. W odpowiedzi na wniosek radca prawny wskazuje, że *„prawidłowość dokonanego zawiadomienia podatnika w trybie art. 70c Ordynacji podatkowej i analiza orzecznictwa w ww. zakresie winna zostać przeprowadzona na moment kierowania do Podatnika przez Naczelnika (...) zawiadomienia w tym trybie tj. na dzień 10.11.2015 r. Tym samym w ocenie opiniującej pod uwagę mogą być brane jedynie orzeczenia, które były już wydane w tym dniu”,* a także *„w ocenie opiniującej należy przyjąć, że doszło do skutecznego zawiadomienia podatnika w trybie art. 70c Ordynacji podatkowej przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.”* Jednocześnie w ocenie opiniującej *„w przedmiotowej sprawie można było wydać decyzję określającą zobowiązanie podatkowe bowiem nie uległo ono przedawnieniu.”*

Zatem w kontrolowanych sprawach występują rozbieżności w ocenie radców prawnych w odniesieniu do skuteczności zawieszenia biegu terminu przedawnienia zaległości podatkowej, a tym samym zasadności wydania decyzji określającej zobowiązanie podatkowe w przypadku, gdy została już podjęta uchwała NSA w tym zagadnieniu. Nie było też więc przeszkód, aby organ podatkowy określił zobowiązanie podatkowe na mocy orzeczeń wydawanych przez sądy przed wejściem w życie ww. uchwały i oparł się na ewentualnym wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego, który mógłby skierować zapytanie do Naczelnego Sądu Administracyjnego, jeśli uznałby to za konieczne. Nie można uznać za niezgodne z przepisami oparcie się na wyroku WSA w sytuacji zaskarżenia decyzji wydanej przez Naczelnika LUCS i tym samym zakończenie sprawy w oparciu o rozstrzygnięcie Sądu.

Należy jednak zaznaczyć, że decyzja o sposobie zakończenia sprawy, w sytuacji kolizji obowiązujących go przepisów z obowiązującą sądy linią orzeczniczą określoną orzeczeniem w składzie siedmiu sędziów należy do organu prowadzącego postępowanie i powinna być oparta również na zasadach legalności, celowości, rzetelności i gospodarności. W takim przypadku podstawą decyzji organu stosującego prawo powinna być również analiza sprawy pod względem celowości i gospodarności.

W toku kontroli weryfikacją objęto również postępowanie kontrolne nr 418000-CKK-4.500.42.2017, które zostało wszczęte przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Zielonej Górze dnia 19.08.2016 r., natomiast umorzone przez Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-

Skarbowego w Gorzowie Wlkp. w dniu 16.01.2019 r., gdyż stało się bezprzedmiotowe. Z przedstawionych dokumentów wynika, że postanowieniem Sądu Rejonowego w Zielonej Górze dnia 24.09.2018 r. rozwiązano Spółkę z o.o. bez przeprowadzenia postępowania likwidacyjnego, natomiast dnia 25.10.2018 r. wykreślono Spółkę z rejestru przedsiębiorców. Postanowienie uprawomocniło się 14.11.2018 r. Dnia 10.01.2019 r. wpłynęło do Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. pismo Sądu Rejonowego w Zielonej Górze, dotyczące wskazanego wykreślenia, w związku z tym w dniu 16.01.2019 r. organ wydał decyzję umarzającą postępowanie kontrolne. Należy przy tym zwrócić uwagę na fakt, że Sąd dokonał rozwiązania Spółki pomimo, iż dnia 09.07.2018 r. Naczelnik Lubuskiego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze skierował pismo do Sądu Rejonowego w Zielonej Górze Wydział Gospodarczy KRS, będące odpowiedzią na pismo z 15.06.2018 r. informujące, że Spółka nie złożyła żadnych deklaracji podatkowych, a także można przypuszczać, że podmiot nie prowadzi działalności gospodarczej, jednocześnie wskazując, że Naczelnik Lubuskiego Urzędu Skarbowego zgłasza okoliczności, przemawiające przeciwko rozwiązaniu podmiotu bez przeprowadzania postępowania likwidacyjnego i jego wykreśleniu.

W przedmiotowej sprawie Naczelnik Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. został poinformowany o wykreśleniu Spółki z rejestru przedsiębiorców i uprawomocnieniu się postanowienia w sprawie po tym fakcie. Zatem rozwiązana Spółka z o.o. jako osoba prawna straciła swoją osobowość prawną i nie mogła być podmiotem zarówno praw, jak i obowiązków w zakresie wierzytelności lub zobowiązań zaistniałych w okresie jej bytu prawnego. Jak uzasadnia Naczelnik w decyzji umarzającej postępowanie kontrolne *„wykreślenie (...) Spółka z o.o. z Krajowego Rejestru Sądowego stanowi trwałą i nieusuwalną przeszkodę, uniemożliwiającą prowadzenie postępowania kontrolnego, albowiem brak jest jedyne podmiotu, mogącego być stroną w postępowaniu kontrolnym”*, a także podkreśla, że wykreślenie Spółki uniemożliwia zakończenie postępowania wydaniem decyzji rozstrzygającej sprawę.

W kontrolowanej sprawie nie stwierdzono nieprawidłowości w działaniu organu.

Kontrolą objęto również postępowanie nr 418000-CKK-4.500.1.2017 wszczęte przez Dyrektora UKS w Zielonej Górze postanowieniem z dnia 21.04.2015 r. w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2009 r. W toku postępowania prowadzonego w okresie po wydaniu decyzji przez Izbę Administracji Skarbowej w Zielonej Górze z dnia 8.02.2017 r. uchylającą decyzję organu kontroli skarbowej i przekazującą postępowanie do ponownego rozpatrzenia, na podstawie art. 202 ustawy - Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej, Lubuski Urząd Celno-Skarbowy podejmował działania w celu wydania rozstrzygnięcia w sprawie. W dniu 16.02.2018 r. Naczelnik LUCS wydał decyzję określającą kwotę zobowiązania podatkowego w wysokości 161 593 zł. Następnie w dniu 7.03.2018 r. wpłynęło do organu odwołanie pełnomocnika strony, odnoszące się również do kwestii terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

Jak wynika z przedstawionych dokumentów w trakcie prowadzonego postępowania w LUCS nie dokonano kompletnej oceny i weryfikacji terminu przedawnienia zobowiązania w przedmiotowej sprawie, który upłynął z dniem 19.11.2017 r., czyli przed wydaniem decyzji Naczelnika.

W trakcie kontroli ustalono, że na termin przedawnienia miał wpływ fakt wszczęcia śledztwa w sprawie o przestępstwo skarbowe. Organ wydał w tym zakresie postanowienie nr UKS08W1M1.510.109.2015.1 z dnia 30.06.2015 r., które doręczono 24.08.2015 r. Termin przedawnienia zobowiązania podatkowego uległ zawieszeniu od dnia 30.06.2015 r. Natomiast do LUCS w dniu 11.05.2017 r. wpłynęło postanowienie Prokuratury Rejonowej w Gorzowie Wlkp. o umorzeniu śledztwa z dnia 28.04.2017 r. Pismo zostało zadekretowane na komórkę dochodzeniowo-śledczą CZS-1. Jednak jak wynika z akt sprawy nie zostało przekazane do komórki CKK prowadzącej postępowanie kontrolne.

Dopiero w dniu 9.03.2018 r. komórka prowadząca postępowanie kontrolne na pisemną prośbę otrzymała z komórki dochodzeniowo-śledczej postanowienie Prokuratury Rejonowej w Gorzowie Wlkp. oraz informację o dacie jego uprawomocnienia się. Jak wynika z dokumentacji zawieszenie terminu przedawnienia w sprawie trwało od 30.06.2015 r. do 18.05.2017 r., w związku z czym termin przedawnienia zobowiązania podatkowego za 2009 r. upłynął z dniem 19.11.2017 r. Tym

samym należy zauważyć, że decyzja określająca zobowiązanie wobec Podatnika została wydana przez Naczelnika LUCS po upływie terminu przedawnienia tego zobowiązania, co organ ustalił po uzyskaniu informacji od pełnomocnika Strony.

W związku z powyższym, Naczelnik dnia 15 marca 2018 r. wydał decyzję uchylającą zaskarżoną decyzję i umarzającą postępowanie kontrolne, zgodnie z art. 226 § 1 i § 2 ustawy Ordynacja podatkowa.

Zatem należy stwierdzić, że z uwagi na brak przekazania informacji z komórki dochodzeniowo-śledczej o umorzeniu śledztwa przez Prokuraturę, a tym samym zakończenie okresu zawieszenia terminu przedawnienia, zaległość w stosunku, do której wydano decyzję, uległa przedawnieniu przed wydaniem decyzji określającej wysokość zobowiązania. Jednocześnie w trakcie kontroli stwierdzono brak weryfikacji terminu przedawnienia w trakcie prowadzonego postępowania kontrolnego oraz brak właściwej współpracy pomiędzy komórką prowadzącą postępowanie kontrolne i komórką dochodzeniowo-śledczą w zakresie przekazywania informacji o sprawach mających wpływ na prowadzone postępowania kontrolne.

Należy jednocześnie podkreślić, że z uwagi na brak wprowadzonej zasady postępowania we wskazanym zakresie w LUCS, Naczelnik wydał Polecenie nr 26/2018 z dnia 19.03.2018 r. w sprawie zapewnienia pomiędzy niektórymi komórkami organizacyjnymi Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wielkopolskim właściwego obiegu dokumentów i informacji dotyczących wszczęcia i prowadzenia postępowania przygotowawczego. W § 2 ust. 2 b) tego dokumentu Naczelnik zobowiązał komórki dochodzeniowo-śledcze do przekazywania komórkom kontroli celno-skarbowej pisemnych informacji dotyczących w szczególności prawomocnego orzeczenia (wyroku, postanowienia) o zakończeniu postępowania w całości lub części niezwłocznie, nie później niż siedem dni od daty zdarzenia, którego dotyczą. Zatem zostały wprowadzone środki zapobiegające wystąpieniu nieprawidłowości w tym zakresie.

3. Prawdliwość ewidencjonowania kontroli w systemach informatycznych.

W Lubuskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gorzowie Wlkp. dane dotyczące postępowań kontrolnych ewidencjonowane są w systemie KARTA, a osobami odpowiedzialnymi za ewidencję są pracownicy Wieloosobowego Stanowiska ds. Analiz, Prognoz i Sprawozdawczości. W ramach okresowej kontroli funkcjonalnej kierownik komórki sprawdzeniem objął również Ewidencjonowanie w systemie KARTA informacji dotyczących zakończonych postępowań kontrolnych.

Na podstawie przekazanego z pismem nr 418000-CAS.033.209.2020 z dnia 3.07.2020 r. wydruku z systemu KARTA, zweryfikowano prawidłowość wprowadzenia danych dotyczących postępowań kontrolnych objętych kontrolą. Dane w zakresie numeru sprawy, nazwy podmiotu, zakresu prowadzonego postępowania, a także wszczęcia i zakończenia postępowań zostały wprowadzone poprawnie. Jednak zwrócono uwagę, iż niejednolicie były wprowadzane w pozycji DATA_WYST daty decyzji umarzającej postępowanie kontrolne, ponieważ wprowadzano datę wydania decyzji lub datę doręczenia decyzji. Zatem należy ustalić w Urzędzie jednolity sposób wprowadzania danych we wskazanym zakresie.

W kontrolowanym obszarze nieprawidłowości nie stwierdzono.

OCENA KONTROLOWANEJ DZIAŁALNOŚCI

Dokonując oceny działań podejmowanych przez Lubuski Urząd Celno-Skarbowy w Gorzowie Wlkp. w obszarze *umarzania postępowań kontrolnych w latach 2018-2019* ustalono, że postępowania kontrolne prowadzone na podstawie ustawy Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej przez Naczelnika LUCS realizowane były zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa.

W badanym okresie Naczelnik Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. umorzył 4 postępowania, w tym w 2 postępowaniach organ wydał decyzję o umorzeniu postępowania kontrolnego, biorąc pod uwagę uchwałę siedmiu sędziów Naczelnego Sądu

Administracyjnego z dnia 18.03.2019 r., sygn. akt I FPS 3/18 oraz opinię radcy prawnego w Lubuskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gorzowie Wlkp. w zakresie mocy wiążącej wskazanej uchwały. W uzasadnieniu decyzji wskazano, że biorąc pod uwagę ww. uchwałę NSA zobowiązania podatkowe w przedmiotowych postępowaniach uległy przedawnieniu, zatem postępowania kontrolne stały się bezprzedmiotowe.

W jednej sprawie, w wyniku błędnego postępowania i braku właściwej współpracy pomiędzy komórkami organizacyjnymi Urzędu, zaległość w stosunku, do której wydano decyzję, uległa przedawnieniu przed wydaniem decyzji określającej wysokość zobowiązania. W konsekwencji umorzono postępowanie kontrolne. Decyzja Naczelnika LUC-S o umorzeniu postępowania kontrolnego nie budziła wątpliwości, jednak należy zwrócić uwagę, że samo przedawnienie zobowiązania podatkowego w tym postępowaniu wynikało z braku pełnej analizy sprawy oraz sprawnego i właściwego obiegu dokumentów w Urzędzie. Naczelnik uregulował sposób przekazywania informacji z postępowań karnych skarbowych komórkom kontroli celno-skarbowej Poleceniem nr 26/2018 z dnia 19.03.2018 r.

NIEPRAWIDŁOŚCI

W Lubuskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Gorzowie Wlkp. w kontrolowanym obszarze stwierdzono nieprawidłowości:

1. W sprawie nr 411000-CKK-8.500.3.2019 zawiadomienie o wyznaczeniu nowego terminu zakończenia postępowania, wydane przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Zielonej Górze w dniu 23.12.2015 r. zostało wysłane 1 dzień po terminie.
2. Brak weryfikacji terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego w trakcie prowadzonego postępowania kontrolnego przed wydaniem decyzji określającej zobowiązanie podatkowe oraz brak współpracy pomiędzy komórkami Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. w zakresie przekazywania informacji o danych mających wpływ na prowadzone postępowania kontrolne.

ZALECENIA

W związku ze stwierdzonymi w toku kontroli nieprawidłowościami Izba Administracji Skarbowej w Zielonej Górze zaleca przekazywanie do operatora pocztowego zawiadomienia strony o wyznaczeniu nowego terminu zakończenia postępowania przed upływem obowiązującego terminu do załatwienia sprawy.

Jednocześnie z uwagi na fakt, że Naczelnik Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wlkp. wprowadził środki zapobiegające wystąpieniu nieprawidłowości wskazanej w pkt 2 poprzez wydanie Polecenia nr 26/2018 z dnia 19.03.2018 r. w sprawie zapewnienia pomiędzy niektórymi komórkami organizacyjnymi Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wielkopolskim właściwego obiegu dokumentów i informacji dotyczących wszczęcia i prowadzenia postępowania przygotowawczego, Izba Administracji Skarbowej zaleca wzmoczenie bieżącej kontroli funkcjonalnej w zakresie realizacji ww. Polecenia.

Wystąpienie pokontrolne liczy łącznie 8 stron.

Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Zielonej Górze

Adam Andrzejewski
(podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym)