



Kielce, dnia 2 lutego 2021 r.

**Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Kielcach**



UNP: 2601-20-054490

Znak sprawy: 2601-IWW.0921.8.2020

**Naczelnik
Świętokrzyskiego
Urzędu Celno-Skarbowego
w Kielcach**

**SPRAWOZDANIE Z KONTROLI
przeprowadzonej w trybie uproszczonym**

sporządzone na podstawie art. 52 ust. 4 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz.U.2020.224 t.j.).

Podstawa kontroli:

Art. 6 ust. 5 pkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz.U.2020.224 t.j.).

Kontrolerzy:

Kontrolę przeprowadził zespół kontrolerów:

1. - starszy ekspert skarbowy w Referacie Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier oraz Postępowania Celnego w Izbie Administracji Skarbowej w Kielcach,
2. - kontroler skarbowy w Dziale Kontroli Wewnętrznej w Izbie Administracji Skarbowej w Kielcach,
3. - samodzielny referent w Dziale Kontroli Wewnętrznej w Izbie Administracji Skarbowej w Kielcach,

na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Kielcach nr 8/2020 z dnia 23 września 2020 r.

(Dowód: akta kontroli str. 1-2)

Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych:

Kontrolę przeprowadzono w dniach od 25 września 2020 r. do 14 października 2020 r.

Przedmiot i zakres kontroli:

Nadzór, planowanie, prowadzenie i dokumentowanie wybranych kontroli celno – skarbowych.

Jednostka kontrolowana:

Świętokrzyski Urząd Celno-Skarbowy w Kielcach.

Kierownik jednostki kontrolowanej:

Naczelnik Świętokrzyskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Kielcach Pan Jacek Lech.



OPIS STANU FAKTYCZNEGO

I. Ustalenia wstępne:

1. Ogólne rozwiązania organizacyjne dotyczące kontrolowanego zakresu:

W Świętokrzyskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Kielcach (zwany dalej ŚUC-S) obowiązywały:

- Regulamin organizacyjny ŚUC-S wprowadzony Zarządzeniem Nr 020-2-105/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Kielcach z dnia 18 września 2017 r.,
- Regulamin organizacyjny ŚUC-S wprowadzony Zarządzeniem Nr 020-2-69/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Kielcach z dnia 26 listopada 2019 r.,

na podstawie których zadania z zakresu prowadzenia kontroli celno-skarbowych należą do:

- Pierwszego Działu Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego (zwany dalej CKK-1), którego kierownikiem w okresie od 21 sierpnia 2017 r. do 23 kwietnia 2020 r. był Pan _____, natomiast od dnia 24 kwietnia 2020 r. funkcję tą pełni Pan _____
- Drugiego Działu Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego, który po zmianie regulaminu organizacyjnego z dnia 26 listopada 2019 r. zmienił nazwę na Drugi Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej (zwany dalej CKK-2). W okresie od 31 maja 2017 r. do nadal Kierownikiem jest Pan _____
- Trzeciego Działu Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego (zwany dalej CKK-3), którego kierownikiem w okresie od 1 czerwca 2017 r. do 21 lipca 2019 r. był Pan _____, natomiast od dnia 22 lipca 2019 r. do nadal jest Pan _____

(Dowód: akta kontroli str. 55-56)

Do podstawowych zadań w/w komórek należy w szczególności:

- 1) kontrola celno-skarbowa w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatków stanowiących dochód budżetu państwa, a także innych należności pieniężnych budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych;
- 2) ujawnianie i kontrola niezgłoszonej do opodatkowania działalności gospodarczej;
- 3) kontrola celno-skarbowa źródeł pochodzenia majątku oraz przychodów nieznanających pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych;
- 4) badanie cen transakcyjnych stosowanych w transakcjach między podmiotami powiązаныmi pod kątem wykorzystania ich do zaniżania podstaw opodatkowania;
- 5) realizacja jednoczesnych kontroli podatkowych, na podstawie porozumień z administracjami podatkowymi innych państw lub uregulowań unijnych oraz prowadzenie wielostronnych kontroli w zakresie cen transakcyjnych;
- 6) badanie przestrzegania przez rezydentów i nierezydentów ograniczeń i obowiązków określonych w przepisach prawa dewizowego oraz warunków udzielonych na ich podstawie zezwoleń, zezwoleń dewizowych, a także warunków wykonywania działalności kantorowej;

- 7) kontrola celno-skarbowa towarów dopuszczonych do obrotu z końcowym przeznaczeniem przy zastosowaniu zerowej lub obniżonej stawki celnej, podlegających dozorowi celnemu;
- 8) kontrola celno-skarbowa stosowania procedur uproszczonych, procedur specjalnych oraz ułatwień, o których mowa w art. 166, art. 179, art. 182 i art. 185 unijnego kodeksu celnego;
- 9) prowadzenie postępowań podatkowych w pierwszej instancji w sprawach objętych kontrolą celno-skarbową, w tym ustalenie i określenie zobowiązań podatkowych, zobowiązań z tytułu opłat i niepodatkowych należności budżetowych oraz innych należności na podstawie odrębnych przepisów;
- 10) nakładanie grzywien w drodze mandatu karnego za wykroczenia i wykroczenia skarbowe;
- 11) realizowanie niezbędnych czynności procesowych w granicach koniecznych dla zabezpieczenia śladów i dowodów przestępstwa skarbowego, wykroczenia skarbowego, przestępstwa lub wykroczenia;
- 12) prowadzenie postępowań w zakresie dokonywania zabezpieczenia na majątku kontrolowanego.

W okresie od 1 marca 2017 r. do 11 czerwca 2018 r. funkcję Naczelnika ŚUC-S pełniła Pani Bożena Hamera, natomiast od dnia 12 czerwca 2018 r. funkcję tą sprawuje Pan Jacek Lech.

Zgodnie z obowiązującym Regulaminem organizacyjnym Świętokrzyskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Kielcach bezpośredni nadzór nad ww. komórkami sprawuje Pierwszy Zastępca Naczelnika Świętokrzyskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Kielcach Pan Mariusz Prasalek, który zajmuje stanowisko od dnia 14 lipca 2017 r.

(Dowód: akta kontroli str. 55)

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika ŚUC-S z dnia 28 września 2020 r. w zakresie przeprowadzania kontroli celno-skarbowych nie wydawano żadnych dodatkowych instrukcji, procedur czy wytycznych.

(Dowód: akta kontroli str. 13-14)

Jednakże w ŚUC-S w okresie objętym kontrolą obowiązywała *Instrukcja Nr 348000/4/2018 Naczelnika Świętokrzyskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Kielcach z dnia 5 czerwca 2018 r. w sprawie powołania komisji ds. typowania podatników do kontroli celno-skarbowej* zmieniona Instrukcją Nr 348000/13/2019 z dnia 17 grudnia 2019 r.

Do zadań Komisji Typującej należy ocena przedłożonych przez Referat Analizy Ryzyka, Analiz, Prognoz i Sprawozdawczości ŚUC-S analiz podatników pod kątem zasadności wszczęcia kontroli celno-skarbowych oraz ocena wpływających do ŚUC-S wniosków z innych organów podatkowych i pozostałych instytucji pod kątem zasadności i aktualnych możliwości wszczęcia i prowadzenia kontroli celno-skarbowych wobec wskazanych w tych wnioskach podatników. Kwalifikując wniosek o wszczęcie kontroli celno-skarbowej, Komisja Typująca winna brać pod uwagę zalecenia zawarte w Rekomendacjach Szefa Krajowej Administracji Skarbowej w obszarze zapobiegania i zwalczania nieprawidłowości podatkowych i celnych oraz zapisy w Instrukcji w sprawie zasad postępowania i współpracy pomiędzy Naczelnikami Urzędów Skarbowych woj. świętokrzyskiego i Naczelnikiem ŚUC-S w Kielcach w obszarze

zapobiegania i zwalczania nieprawidłowości podatkowych (Załącznik nr 1 do zarządzenia nr 020-2-124/2017 Dyrektora IAS w Kielcach z dnia 15 listopada 2017 r.). Komisja Typująca wskazuje, który Dział Kontroli Celno-Skarbowej będzie odpowiedzialny za terminowe wszczęcie i przeprowadzenie kontroli celno-skarbowej.

(Dowód: akta kontroli str. 57-64)

Zasady typowania i planowania kontroli celno-skarbowych oraz przydzielania spraw pracownikom CKK w piśmie z dnia 28 września 2020 r. przedstawił Naczelnik ŚUC-S:

„(...)W rozdziale 2 Regulaminu Organizacyjnego Świętokrzyskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Kielcach uregulowano zadania poszczególnych działów kontroli celno-skarbowej nie przewidując ich wewnętrznych podziałów. Tak więc w komórkach tych nie ma formalnej, wewnętrznej organizacji polegającej na tym, że określeni pracownicy wykonują pewne zadania, a innych nie. W praktyce przydzielając określony typ kontroli konkretnemu pracownikowi bierze się pod uwagę jego doświadczenie zawodowe, predyspozycje, ukończone studia podyplomowe oraz aktualne obciążenie prowadzonymi sprawami. Wyjątkiem od powyższej reguły jest wskazanie konkretnych pracowników do wykonywania, oprócz kontroli celno-skarbowych i postępowań podatkowych, zadań związanych z wymianą informacji międzynarodowej (w Drugim Dziale Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej). Fakt ten wynika z konieczności zapewnienia dostępu do odpowiednich aplikacji, umożliwiających dokonywanie takiej wymiany oraz zapewnienie sprawnego nadzoru bezpośredniego przełożonego nad realizacją tych zadań. Pracownicy ci mają uwzględnione te czynności w swoich zakresach obowiązków. W powyższym zakresie nie wydawano żadnych dodatkowych instrukcji, procedur czy wytycznych. Podstawowa zasada typowania kontroli celno-skarbowych zawarta została w art. 58 ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej, który stanowi, że kontrole celno-skarbowe, inne niż kontrole losowe lub wynikające z przepisów prawa, powinny uwzględniać ryzyko wystąpienia nieprawidłowości oraz ustalenie i ocenę środków niezbędnych do jego ograniczania (ust. 1). Ryzyko, o którym mowa w ust. 1, oznacza prawdopodobieństwo i skutki wystąpienia naruszenia przepisów prawa (ust. 2). Biorąc pod uwagę powyższy zapis, a także zapisy zawarte w Rekomendacjach Szefa Krajowej Administracji Skarbowej w sprawie zasad prowadzenia działań przez jednostki organizacyjne Krajowej Administracji Skarbowej w obszarze zapobiegania i zwalczania nieprawidłowości podatkowych i celnych z 2018 r., co do zasady każda sprawa (poza kontrolami losowymi) przed jej przekazaniem do właściwej komórki kontroli celno-skarbowej poprzedzona jest sporządzeniem przez Referat Analiz Ryzyka, Analiz, Prognoz i Sprawozdawczości analizy ryzyka. Analiza ta podlega ocenie przez członków funkcjonującej w Świętokrzyskim Urzędzie Celno-Skarbowym Komisji Typującej (instrukcja Naczelnika ŚUC-S w Kielcach nr 348000/13/2019 z dnia 17 grudnia 2019 r. w sprawie powołania Komisji Typującej dostępna jest na stronie intranetowej Izby Administracji Skarbowej w Kielcach). Członkowie Komisji Typującej, mając na uwadze w szczególności: poziom ryzyka naruszenia obowiązujących przepisów wynikający z przedłożonej analizy, zapewnienie konieczności realizacji zadań stawianych przez ŚUC-S, aktualne obciążenie pracą poszczególnych komórek organizacyjnych, możliwość pozyskania i zabezpieczenia materiału dowodowego, stopień złożoności sprawy w tym konieczność podjęcia działań na obszarze kilku województw, przewidywaną możliwość zablokowania rachunku bankowego (STIR), potrzebę nawiązania współpracy z organami ścigania, podejmując decyzję o zakwalifikowaniu sprawy

do: kontroli celno-skarbowej, przekazaniu analizy do wykorzystania w czynnościach służbowych przez właściwy urząd skarbowy, przekazaniu sprawy do Wydziału Dochodzeniowego w celu rozważenia możliwości prowadzenia postępowania przygotowawczego obok prowadzonej równolegle kontroli celno-skarbowej bądź też bez prowadzenia takiej kontroli, a w przypadku nie stwierdzenia ryzyka naruszenia obowiązujących przepisów o odłożeniu sprawy *ad acta*(...)”.

(Dowód: akta kontroli str. 13-14)

2. Organizacja pracy w komórkach CKK-1, CKK-2 i CKK-3.

2.1 Stan osobowy oraz ilość kontroli celno-skarbowych wszczętych w okresie od 1 stycznia 2018 r. do 23 września 2020 r. oraz niezakończonych na dzień rozpoczęcia kontroli wewnętrznej.

W okresie od 1 stycznia 2018 r. do 23 września 2020 r. w komórkach kontroli celno-skarbowych było zatrudnionych łącznie 54 pracowników wraz z kierownikami. W CKK-1 zatrudnionych było 18 pracowników wraz z kierownikiem, z czego 2 osoby odeszły z Działu w 2018 roku, a kolejne 2 w 2019 roku. W CKK-2 zatrudnionych było 18 pracowników wraz z kierownikiem, z czego 4 osoby odeszły z Działu w 2018 roku, a 1 w 2020 roku. Natomiast w CKK-3 zatrudnionych było 18 pracowników wraz z kierownikiem, z czego 3 osoby odeszły z Działu w 2018 roku, 1 osoba w 2019 roku, a kolejne 2 w 2020 roku.

Na podstawie otrzymanego z Pionu Kontroli, Cła i Audytu IAS w Kielcach *zestawienia kontroli celno-skarbowych na dzień 31 sierpnia 2020* kontrolujący stwierdzili, że w ww. okresie wszczęto łącznie 150 kontroli celno-skarbowych w komórkach CKK-1, CKK-2 i CKK-3, w tym 64 w 2018 r., 55 w 2019 r. i 31 w 2020 r. Powyższe dane przedstawiono w tabeli nr 1.

Tabela nr 1 Ilość wszczętych kontroli przez komórki CKK-1, CKK-2 i CKK-3

Lp.	Komórka org.	Ilość kontroli wszczętych w 2018 r.	Ilość kontroli wszczętych w 2019 r.	Ilość kontroli wszczętych w 2020 r.	Razem
1	CKK-1	26	17	7	50
2	CKK-2	10	20	4	34
3	CKK-3	28	18	20	66

We wszystkich komórkach na 150 wszczętych kontroli, zakończono 80, w tym w CKK -1 – 32, w CKK-2 – 25 i w CKK-3 – 23. Na dzień 31 sierpnia 2020 r. 70 kontroli nadal była w toku, w tym w CKK-1 – 16, w CKK-2 – 11, natomiast w CKK-3 – 43.

II. Ustalenia szczegółowe:

1. Prawidłowość planowania, prowadzenia i dokumentowania kontroli celno-skarbowych:

Przed dniem rozpoczęcia niniejszej kontroli wewnętrznej z *zestawienia kontroli celno-skarbowych na dzień 31 sierpnia 2020 r.* kontrolujący wytypowali do sprawdzenia 10 kontroli celno-skarbowych z CKK-1, CKK-2 oraz CKK-3, które zostały wszczęte w latach 2018 - 2020.

(Dowód: akta kontroli str. 10-11)

Analizie poddano n/w kontrole celno-skarbowe, w których oceniono m.in.:

- prawidłowość wszczęcia kontroli tj. poprawność doręczenia upoważnienia do kontroli zgodnie z art. 62 ust. 2 ustawy o KAS,
- okres czasu pomiędzy datą wszczęcia kontroli, a datą podjęcia pierwszej czynności w sprawie,
- terminowość zawiadamiania o każdym przypadku niezakończenia kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu,
- zasadność przedłużania terminu kontroli celno-skarbowej,
- okresy, w których Urząd nie podejmował czynności zmierzających do zakończenia kontroli,
- długotrwałość prowadzenia kontroli celno-skarbowej,
- czy Urząd podejmował czynności do zdyscyplinowania wezwanych zgodnie z art. 262 ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 94 ust. 1 ustawy o KAS.

Pierwszy Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego:

1) Nr sprawy 348000-CKK-1.500.6.2019 — niezakończona

Zakres kontroli: Podatek dochodowy od osób fizycznych w tym przychody nieznajdujące pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych w 2017 roku. Rzetelność deklarowanych podstaw opodatkowania i prawidłowości obliczania i wpłacania zobowiązań podatkowych stanowiących dochód jednostek samorządu terytorialnego - podatek od czynności cywilnoprawnych PCC, podatek od spadku i darowizn w 2017 roku.

NIP kontrolowanego:

Data wystawienia upoważnienia: 02.07.2019 r.

Data rozpoczęcia kontroli celno-skarbowej: 04.07.2019 r.

Przewidywany termin zakończenia kontroli: 3 miesiące od dnia wszczęcia

Data zakończenia kontroli celno-skarbowej: nie zakończono kontroli

Czas trwania kontroli: 14 miesięcy

Data wyniku kontroli celno-skarbowej: nie dotyczy

Osoba prowadząca sprawę:

Kontrola celno-skarbowa została wszczęta w dniu 4 lipca 2019 r. i do dnia zakończenia niniejszej kontroli wewnętrznej jest w toku, a termin jej zakończenia wyznaczono na 3 grudnia 2020 r.

Na podstawie art. 63 ust. 2 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (tj. Dz.U. z 2020 r. poz. 1325) oraz art. 216 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tj. Dz.U. z 2020 r. poz. 1325) w zw. z art. 94 ust. 1. Ustawy o KAS, Organ informował podatnika o każdym przypadku niezakończenia sprawy w terminie wydając postanowienie i wskazując nowy termin załatwienia sprawy. Przedmiotowa kontrola była pięciokrotnie przedłużana.

Pierwsze czynności w sprawie podjęto dopiero w dniu 11 lipca 2019 r. tj. po 5 dniach od wszczęcia kontroli. Czynności w sprawie podejmowano tylko przez pierwszy miesiąc kontroli tj. lipiec 2019 r. W tym czasie Urząd skierował 2 wezwania do kontrolowanego, z czego 1 do osobistego zgłoszenia się, na które wezwany odpowiedział składając wymagane

dokumenty i wyjaśnienia. W dniu 19 lipca 2019 r. przesłuchano kontrolowanego, sporządzając na tą okoliczność protokół przesłuchania. ŚUC-S wystosował również pismo do I US w Kielcach informując o wszczęciu kontroli celno-skarbowej oraz skierował prośbę o udzielenie informacji dot. kontrolowanego. Na powyższe pismo Urząd otrzymał odpowiedź.

W dniu 30 września 2019 r. przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 3 stycznia 2020 r., wskazując na *konieczność przeprowadzenia przez Organ czynności wyjaśniających*. We wskazanym powyżej okresie ŚUC-S nie zbierał żadnych nowych dowodów.

Następnie w dniu 19 grudnia 2019 r. ponownie przedłużono termin do dnia 3 kwietnia 2020 r. oraz w dniu 30 marca 2020 r. do dnia 3 czerwca 2020 r. wskazując, że *kontrola celno-skarbowa nie może być zakończona z uwagi na konieczność przeprowadzenia czynności wyjaśniających u męża Strony ze względu na wspólność ustawową majątkową małżeńską*. Zgodnie z art. 2 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U. z 2020 r., poz.374 ze zm.) oraz art. 15zszs ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ww. ustawy (Dz.U. z 2020 r., poz. 568 ze zm.) oraz art. 68 ust. 7 ustawy z dnia 14 maja 2020 r. data ogłoszenia 15 maja 2020 r.) o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U z 2020 r., poz. 875) w okresie od 31 marca 2020 r. do 23 maja 2020 r. nastąpiło zawieszenie biegu terminów procesowych prowadzonej kontroli celno-skarbowej. Zgodnie z przywołanym wyżej art. 68 ust. 7 „*Terminy w postępowaniach, o których mowa w art. 15zszs ustawy zmienianej w art. 46, których bieg uległ zawieszeniu na podstawie art. 15zszs tej ustawy, biegną dalej po upływie 7 dni od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.*” Z uwagi na powyższe, podejmowanie wszelkich czynności winno być wznowione od dnia 25 maja 2020 r.

W dniu 2 czerwca 2020 r. przedłużono termin kontroli do dnia 3 września 2020 r. podając taki sam powód jak w poprzednim postanowieniu. We wskazanym powyżej okresie Urząd nie zbierał żadnych nowych dowodów.

Brak podejmowania działań we wskazanych powyżej okresach w kontroli nr 348000-CKK-1.500.6.2019 wyjaśnił Naczelnik ŚUC-S: „(...) *Biorąc pod uwagę powyższe nie można zasadnie twierdzić, że w kontroli celno-skarbowej znak: 348000-CKK-1.500.6.2019 występuje beczynność Organu. Brak podejmowania działań w jej toku we wskazanym w piśmie Działu Kontroli Wewnętrznej okresie wynika natomiast z tego faktu, że ustalenia dotyczące wydatków i przychodu Pani zostały dokonane, natomiast do zakończenia tej kontroli niezbędne jest ustalenie tych wielkości u Pana z którym kontrolowana w 2017 r. pozostawała w związku małżeńskim w którym panował ustrój wspólności majątkowej (...)*”.

(Dowód: akta kontroli str. 17-21)

Następnie w dniu 3 września 2020 r. wydano postanowienie o przedłużeniu kontroli, wyznaczając nowy termin zakończenia na dzień 3 grudnia 2020 r. W uzasadnieniu wskazano, że *kontrola celno-skarbowa nie może być zakończona z uwagi na konieczność przeprowadzenia czynności wyjaśniających u męża Strony ze względu na wspólność ustawową majątkową małżeńską*.

(Dowód akta kontroli str. 65-104)

Podsumowanie:

Na dzień zakończenia kontroli wewnętrznej powyższa kontrola nie została zakończona (łącznie czas trwania kontroli 14 miesięcy). Wyjaśnienia odnośnie terminu zakończenia kontroli złożył Naczelnik ŚUC-S: „(...) W kontroli celno-skarbowej znak: 348000-CKK-1.500.6.2019 przeprowadzono wszystkie czynności dotyczące strony, tj. Pani , jednakże nie może być ona zakończona do dnia zakończenia kontroli u Pana . o czym Pani w postanowieniach o zmianie terminu zakończenia kontroli jest zawiadamiana (...) W dacie sporządzenia niniejszego pisma trudno również wiążąco wskazać na datę zakończenia obydwu kontroli ponieważ wyjaśnienia Pana i jego pełnomocnika są niezwykle oszczędne i cały czas wymagają uzupełnienia (...)”.

(Dowód: akta kontroli str. 17-21)

Z uwagi na to, że kontrola dotyczy podmiotu powiązanego z innym podmiotem, wobec którego również prowadzona jest kontrola (348000-CKK-1.500.5.2019), uzasadnionym jest oczekiwanie na materiał z tej kontroli. Jednakże złożone wyjaśnienia nie uzasadniają tak długotrwałego trwania niniejszej kontroli, które tłumaczone jest głównie brakiem ustaleń dotyczących wydatków i przychodu Pana , z którym kontrolowana w 2017 r. pozostawała w związku małżeńskim, w którym panował ustrój wspólności majątkowej. Tłumaczenia Organu, że nie może wyegzekwować od strony obowiązku dostarczenia żądanej dokumentacji nie może stanowić uzasadnienia braku zakończenia niniejszej kontroli celno-skarbowej, jak również kontroli 348000-CKK-1.500.5.2019.

Podkreślić należy, że zgodnie z art. 125 § 1 OP, Organ powinien działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia. Przy czym na Organie prowadzącym kontrolę spoczywa obowiązek podejmowania wszelkich kroków niezbędnych do załatwienia sprawy (art. 122 i art. 187 § 1 OP w zw. z art. 94 ust. 1 pkt 2 ustawy o KAS).

Przedstawione wyjaśnienia nie mogą zatem stanowić uzasadnienia dla długotrwałości prowadzenia przedmiotowej kontroli.

Drugi Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej:

1) Nr sprawy 348000-CKK-2.500.3.2019 – zakończona

Zakres kontroli: Przestrzeganie przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku VAT za miesiąc lipiec 2018 r.

NIP kontrolowanego:

Data wydania upoważnienia: 26.02.2019 r.

Data rozpoczęcia kontroli celno-skarbowej: 26.02.2019 r.

Przewidywany termin zakończenia kontroli: 3 miesiące od daty wszczęcia kontroli celno-skarbowej

Data zakończenia kontroli celno-skarbowej: 24.05.2019 r.

Czas trwania kontroli: 3 miesiące

Data wyniku kontroli celno-skarbowej: 24.05.2019 r.

Osoba prowadząca sprawę:

Kontrola celno-skarbowa została wszczęta w dniu 26 lutego 2019 r. i zakończyła się w terminie wskazanym w upoważnieniu tj. w terminie 3 miesięcy od daty wszczęcia kontroli. Nie stwierdzono nieprawidłowości w prowadzeniu w/w kontroli celno-skarbowej. Jednakże kontrolujący stwierdzili, że na zwrotnym potwierdzeniu odbioru wezwania skierowanego do kontrahenta podmiotu kontrolowanego o nr NIP _____ nie figuruje data odbioru pisma przez odbiorcę, a jedynie data i podpis doręczającego/wydającego tj. 9 kwietnia 2019 r. Powyższe nie miało wpływu na wynik kontroli celno-skarbowej, ponieważ wezwany zastosował się do wezwania i przedłożył wymagane dokumenty w dniu 12 kwietnia 2019 r.

W dniu 24 maja 2020 r. został sporządzony wynik kontroli celno-skarbowej, w której nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie rozliczenia podatku VAT za miesiąc lipiec 2018 roku.

(Dowód akta kontroli str. 105-175)

2) Nr sprawy 348000-CKK-2.500.5.2019 – niezakończona

Zakres kontroli: Przestrzeganie przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku VAT za okres od marca 2014 r. do marca 2015 r.

NIP kontrolowanego:

Data wystawienia upoważnienia: 15.04.2019 r.

Data rozpoczęcia kontroli celno-skarbowej: 16.04.2019 r.

Przewidywany termin zakończenia kontroli celno-skarbowej: 3 miesiące od daty doręczenia upoważnienia

Data zakończenia kontroli celno-skarbowej: nie zakończono kontroli

Czas trwania kontroli: 17 miesięcy

Data wyniku kontroli celno-skarbowej: nie dotyczy

Osoba prowadząca sprawę:

Kontrola celno-skarbowa została wszczęta w dniu 16 kwietnia 2019 r. i do dnia zakończenia niniejszej kontroli wewnętrznej jest w toku (17 miesięcy), a termin jej zakończenia wyznaczono na 8 grudnia 2020 r.

Kontrola była pięciokrotnie przedłużana, a Organ informował podatnika o każdym przypadku niezakończono sprawy w terminie wydając postanowienie i wskazując nowy termin zakończenia sprawy.

Po wszczęciu kontroli Urząd skierował w dniach 23 i 26 kwietnia 2019 r. pisma do US w Busku-Zdroju i do II US w Kielcach z prośbą o przekazanie dokumentów dotyczących kontrahentów kontrolowanego (NIP: _____). W dniu 14 maja 2019 r. wysłano pismo do US w Szydłowcu informujące o wszczętej kontroli wobec podatnika. Następnie w dniach 28 i 29 maja 2019 r. pracownicy komórki CKK-2 prowadzili czynności dotyczące możliwości zapoznania się z ustaleniami kontroli celno-skarbowej przez funkcjonariuszy komórek dochodzeniowo-śledczych ŚUC-S. Na okoliczność rozmów z funkcjonariuszami oraz udostępniania materiałów z kontroli celno-skarbowej zostały sporządzone adnotacje służbowe. W dniu 28 maja 2019 r. udzielono także odpowiedzi na pismo US w Busku-Zdroju. Następnie w dniu 31 maja 2019 r. wysłano pismo do II US w Kielcach z prośbą o przekazanie uwierzytelnionej kserokopii protokołu kontroli podatkowej przeprowadzonej przez urząd skarbowy u kontrahenta kontrolowanego o nr NIP: _____ 65 (Urząd udzielił odpowiedzi w dniu 7 czerwca 2019 r.). Z przedstawionego do kontroli

wewnętrznej materiału wynika, że pierwsze wyjaśnienia od kontrolowanego podmiotu, Urząd uzyskał w dniu 4 czerwca 2019 r. Kolejne czynności Urząd podejmował w dniach 6, 10, 13 i 25 czerwca 2019 r. wysyłając pisma do US w Busku-Zdroju, US w Skarżysku-Kamiennej, I US w Kielcach oraz w US w Mielcu z prośbą o przekazanie uwierzytelnionych kserokopii protokołów kontroli podatkowych przeprowadzanych u kontrolowanego. Odpowiedzi na powyższe pisma wpłynęły do ŚUC-S w okresie od 14 czerwca 2019 r. do 3 lipca 2019 r. Ponadto 25 czerwca 2019 r. ŚUC-S wystosował wezwanie do kontrolowanego z prośbą o przekazanie dokumentów i udzielenie wyjaśnień, na które kontrolowany odpowiedział 2 lipca 2019 r. składając wymagane dokumenty. Dnia 3 lipca 2019 r. ŚUC-S udzielił odpowiedzi na pismo US w Skarżysku-Kamiennej informując o wszczęciu kontroli celno-skarbowej u kontrolowanego o nr NIP: . Następnego dnia pracownik prowadzący przedmiotową kontrolę celno-skarbową prowadził korespondencję e-mail z funkcjonariuszem Drugiego Działu Dochodzeniowo-Śledczego w sprawie terminu zakończenia niniejszej kontroli celno-skarbowej. Ponadto, z uzyskanych informacji wynika, że Organ w tym okresie analizował otrzymaną dokumentację.

W dniu 11 lipca 2019 r. przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 16 października 2019 r., wskazując, że *na podstawie dotychczas zgromadzonego materiału dowodowego nie można było ustalić stanu faktycznego w sprawie. W celu zweryfikowania prawidłowości dokonanych rozliczeń w podatku od towarów i usług zachodzi konieczność uzupełnienia materiału dowodowego m.in. przesłuchania świadków, zebrania informacji o kontrahentach strony.* W miesiącu lipcu 2019 r. Urząd wysłał 8 wezwań do kontrahentów kontrolowanego w celu złożenia wyjaśnień i przedłożenia dokumentów, z czego tylko 3 adresaci odpowiedzieli na pisma. Pozostali kontrahenci nie podjęli wezwań. Pracownik prowadzący kontrolę celno-skarbową sporządził adnotację służbową na okoliczność rozmowy telefonicznej przeprowadzonej z wezwanym o nr NIP: w związku z niestawiennictwem się na wyznaczony dzień, podczas której ustalono nowy termin stawiennictwa wezwanego. Wezwany dostosował się do ustaleń telefonicznych i stawiał się na przesłuchanie w charakterze świadka w dniu 8 sierpnia 2019 r. Następnie w miesiącu sierpniu 2019 r. Urząd wysłał ponowne wezwania do 5 kontrahentów kontrolowanego, którzy nie podjęli wezwań wysłanych w poprzednim miesiącu. Pisma również nie zostały odebrane przez adresatów. W dniu 27 sierpnia 2019 r. wysłano także dwa wezwania do osobistego zgłoszenia się celem przesłuchania w charakterze świadka do dwóch kolejnych podmiotów. Adresaci odebrali wezwania, jednakże nie stawili się na wyznaczony dzień. W dniach 6 i 12 września 2019 r. pracownik prowadzący kontrolę celno-skarbową przeprowadził rozmowy telefoniczne z wezwanymi, podczas których ustalono nowy termin przesłuchania. Na tę okoliczność zostały sporządzone adnotacje służbowe. We wrześniu Urząd wysłał ponowne wezwania do 2 podmiotów, którzy nie zgłosili się na przesłuchanie. Wezwania zostały odebrane przez adresatów. Ponadto w dniach 5 i 12 grudnia 2019 r. Urząd przeprowadził przesłuchania świadków wezwanych w sierpniu 2019 r. Z przesłuchań sporządzono protokoły. Dnia 13 września 2019 r. wysłano 4 wezwania do osobistego zgłoszenia się celem złożenia zeznań w charakterze świadka. Wezwani adresaci stawili się na przesłuchanie w dniach 3 i 11 października 2019 r. z czego kontrolujący sporządzili protokoły przesłuchania świadków. Ponadto we wskazanym powyżej okresie, ŚUC-S wysłał 4 wezwania do kontrolowanego w celu przedłożenia dokumentów i udzielenia wyjaśnień, do których wezwany się zastosował

oraz wysłano 6 zawiadomień o przeprowadzonym dowodzie z przesłuchania świadka. Urząd kierował również korespondencję w przedmiotowej sprawie do urzędów skarbowych (II US w Kielcach, US w Busku-Zdroju oraz US w Szydłowcu) oraz analizował otrzymaną dokumentację.

Następnie w dniu 14 października 2019 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 16 stycznia 2020 r. Jako powód przedłużenia kontroli wskazano, że *na podstawie dotychczas zgromadzonego materiału dowodowego nie można było ustalić stanu faktycznego w sprawie. W celu zweryfikowania prawidłowości dokonanych rozliczeń w podatku od towarów i usług zachodzi konieczność uzupełnienia materiału dowodowego, m.in. przesłuchania świadków, zebrania informacji o kontrahentach strony. Nietrzymanie terminu nastąpiło zatem z przyczyn niezależnych od organu.* W tym czasie kontrolujący wysłali 4 wezwania do kontrahentów kontrolowanego podmiotu. Jeden adresat odpowiedział na pismo, dwaj adresaci pomimo odbioru wezwania nie zastosowali się do jego treści oraz jeden nie podjął pisma. Urząd wystosował także 3 wezwania do osobistego zgłoszenia się celem złożenia zeznań w charakterze świadka. W tym okresie ŚUC-S prowadził korespondencję z urzędami skarbowymi (US w Skarżysku-Kamiennej, US w Szydłowcu) oraz ze współpracownikami z Drugiego Działu Dochodzeniowo-Śledczego w ŚUC-S w sprawie terminu zakończenia niniejszej kontroli celno-skarbowej. W dniu 15 października 2019 r. Urząd poinformował kontrolowanego o zawieszeniu biegu terminu przedawnienia zobowiązań z tytułu podatku od towarów i usług za okres od marca 2014 r. do marca 2015 r. na podstawie art. 70 § 6 pkt. 1 ustawy Ordynacja podatkowa. Bieg terminu przedawnienia uległ zawieszeniu z dniem 7 października 2019 r. Informację o powiadomieniu kontrolowanego przekazano do Drugiego Działu Dochodzeniowo-Śledczego pismem w dniu 23 października 2019 r. Ponadto w dniu 6 listopada 2019 r. kontrolujący udali się do kontrahenta kontrolowanego podmiotu, a z przeprowadzonych czynności sprawdzenia prawidłowości i rzetelności dokumentów sporządzili protokół. W dniach 28 listopada 2019 r. oraz 5 grudnia 2019 r. zostały sporządzone adnotacje służbowe na okoliczność przeprowadzonych rozmów telefonicznych z prezesem podmiotu powiązanego z kontrolowanym w związku z niemożliwością stawienia się do złożenia zeznań we wskazane dni w wezwaniu. W trakcie rozmów prezes spółki oznajmiła, że nie może stawić się do Urzędu z uwagi na posiadane zwolnienie lekarskie i poprosiła o wystosowanie pisemnego wezwania na adres spółki. Z przedstawionych do kontroli wewnętrznej akt sprawy nie wynika jednak aby prowadzący kontrolę wystosowali wezwanie do prezes podmiotu powiązanego z kontrolowanym. We wskazanym powyżej okresie, Urząd wysłał 3 wezwania do osobistego zgłoszenia się celem złożenia zeznań w charakterze świadka. Jedno wezwanie zostało skutecznie doręczone i wezwany stawił się na przesłuchanie, o czym został zawiadomiony kontrolowany podmiot i jego pełnomocnik. Natomiast wezwanie do drugiego adresata próbowano dostarczyć dwa razy (20 grudnia 2019 r. i 3 stycznia 2020 r.), jednak adresat nie odebrał pisma. Na okoliczność prób doręczenia wezwania w dniu 7 stycznia 2020 r kontrolujący sporządzili adnotacje służbowe.

Postanowieniem z dnia 13 stycznia 2020 r. po raz trzeci przedłużono termin zakończenia kontroli wyznaczając nowy termin na dzień 16 kwietnia 2020 r. W powyższym postanowieniu kontrolujący wskazali, iż *na podstawie dotychczas zgromadzonego materiału dowodowego nie można było ustalić stanu faktycznego w sprawie. Zachodzi również konieczność uzupełnienia materiału dowodowego o kolejne przesłuchania świadków i zebranie*

informacji o kontrahentach kontrolowanego. W związku z tym, niedotrzymanie terminu nastąpiło z przyczyn niezależnych od organu. W dniu 15 stycznia 2020 r. Urząd wystosował 4 wezwania do podmiotu związanego z kontrolowanym w celu osobistego zgłoszenia się prezesa, viceprezesa i dwóch członków zarządu do złożenia zeznań w charakterze świadka. Dwóch adresatów nie podjęło wysłanych wezwań, natomiast dwaj pozostali stawili się na przesłuchanie w dniu 28 stycznia 2020 r. Ponowne wezwania do osób, które nie odebrały pism wysłano 29 stycznia 2020 r., na które jeden z wezwanych odpowiedział i stawił się na przesłuchanie w dniu 11 lutego 2020 r. Na wezwanie nie stawił się prezes spółki. Urząd wysyłał do niego ponowne wezwania w późniejszym terminie, do którego się zastosował. Ponadto kontrolujący czterokrotnie wysłali do kontrolowanego i jego pełnomocnika zawiadomienia o przeprowadzonych dowodach z przesłuchania świadków. W trakcie tego okresu Urząd wystąpił także do US w Busku-Zdroju z prośbą o przekazanie dokumentów dotyczących kontrolowanego podmiotu, które otrzymał w dniu 27 lutego 2020 r.

*Po raz kolejny w dniu 3 czerwca 2020 r. wydano postanowienie o przedłużeniu kontroli, wyznaczając nowy termin zakończenia kontroli na dzień 8 września 2020 r. W uzasadnieniu wskazano, że kontrola nie może być zakończona *ponieważ na podstawie dotychczas zgromadzonego materiału dowodowego nie można było ustalić stanu faktycznego w sprawie. W celu zweryfikowania prawidłowości dokonanych rozliczeń w podatku od towarów i usług zachodzi konieczność uzupełniania materiału dowodowego, m.in. przeprowadzenie czynności sprawdzających u kontrahentów kontrolowanej Spółki oraz dowodów przesłuchania świadków, które nie zostały przeprowadzone w związku z ogłoszonym stanem epidemii na terenie Rzeczypospolitej Polskiej. Niedotrzymanie terminu nastąpiło zatem z przyczyn niezależnych od organu.**

Zgodnie z art. 15zszs ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U. z 2020 r., poz.374, poz. 568) oraz art. 68 ust. 7 ustawy z dnia 14 maja 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U z 2020 r., poz. 875) w okresie od 31 marca 2020 r. do 23 maja 2020 r. nastąpiło zawieszenie biegu terminów procesowych prowadzonej kontroli celno-skarbowej. Zgodnie z dyspozycją art. 15zszs ust. 10 pkt 1 ww. ustawy z dnia 2 marca 2020 r. tut. Organ nie stosował w powyższym okresie przepisów o powiadamianiu strony o niezatałwieniu sprawy w terminie.

Z przedstawionych akt sprawy wynika, że w okresie od momentu przedłużenia kontroli w dniu 3 czerwca 2020 r. do 17 sierpnia 2020 r. ŚUC-S nie zbierał żadnych nowych dowodów oraz nie podejmował udokumentowanych czynności w sprawie, pomimo, że zgodnie ze wskazanym powyżej art. 68 ust. 7, bieg terminów procesowych prowadzonej kontroli celno-skarbowej został wznowiony. Jedynie dnia 17 sierpnia 2020 r. ŚUC-S wysłał dwa wezwania do osobistego zgłoszenia się celem złożenia zeznań w charakterze świadka oraz dwa zawiadomienia do kontrolowanego o przeprowadzonym dowodzie z przesłuchania świadków. Ponadto w dniu 3 września 2020 r. dokonano przesłuchania świadka, z czego sporządzono protokół.

(Dowód akta kontroli str. 176-562)

Kontrolujący w dniu 12 października 2020 r. skierowali do Naczelnika ŚUC-S pytanie odnośnie dalszych planowanych czynności w sprawie. Z otrzymanych wyjaśnień wynika, że:

„(...) Zaplanowane są czynności sprawdzające w powiązanej osobowo spółce, które mają na celu wyjaśnienie zasadności i prawidłowości dokonanych rozliczeń pomiędzy spółkami. Na wcześniejszym etapie obecna Prezes spółki (będąca równocześnie pracownikiem spółki) utrudniała przeprowadzenie czynności, nie dostarczała żądanych dokumentów oraz unikała stawienia się w siedzibie Świętokrzyskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Kielcach. Zasadnym może okazać się przesłuchanie w charakterze świadków ostatecznych odbiorców od spółki, ponieważ z dotychczasowych ustaleń wynika, że rzeczywistym dostawcą towarów była spółka, natomiast spółka była jedynie wystawcą faktur.

Równoległe z czynnościami sprawdzającymi w spółce planowane jest przesłuchanie w charakterze świadka zarówno właścicielki spółki, jak i obecnej Prezes spółki. Zachodzi też konieczność zapoznania się z całością materiału dowodowego zebranego przez prokuraturę, w celu włączenia do akt kontroli dowodów mających wpływ na jej ustalenia. W sprawie na bieżąco sporządzany jest wynik kontroli celno-skarbowej (...).”

(Dowód akta kontroli str. 24-28)

Na podstawie art. 35 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej, kontrolujący po zakończonej kontroli wewnętrznej zwrócili się do ŚUC-S z prośbą o przekazanie uwierzytelnionej kserokopii ostatniego postanowienia o przedłużeniu kontroli wraz z potwierdzeniem odbioru. W dniu 9 listopada 2020 r. do IAS w Kielcach dostarczono postanowienie, z dnia 3 września 2020 r., w którym wskazano nowy termin zakończenia na dzień 8 grudnia 2020 r. Jako powód przedłużenia kontroli wskazano *brak możliwości ustalenia stanu faktycznego w sprawie z dotychczas zgromadzonego materiału dowodowego.*

(Dowód akta kontroli str. 42-50)

Podsumowanie:

Po przeanalizowaniu akt sprawy przez kontrolujących stwierdzono, że kontrola prowadzona jest w sposób przewlekły i długotrwały tj. 17 miesięcy i była czterokrotnie przedłużana. Organ informował podatnika o każdym przypadku niezakończenia sprawy w terminie wydając postanowienie i wskazywał nowy termin załatwienia sprawy.

W trakcie przedmiotowej kontroli celno-skarbowej ŚUC-S podejmował liczne czynności w sprawie zmierzające do ustalenia stanu faktycznego. Jednakże w okresie od 3 czerwca 2020 r. do 16 sierpnia 2020 r. (tj. 2,5 miesiąca) w aktach sprawy brak dokumentów wskazujących, jakie czynności Organ podejmował w sprawie. W wyjaśnieniach z dnia 13 października 2020 r. wskazano, że we wspomnianym okresie Urząd dokonywał analizy i opisu zebranego materiału dowodowego. W dniu 13 października 2020 r. wyjaśnień dotyczących czynności podejmowanych w ww. okresie udzielił Naczelnik ŚUC-S:

„(...) Zdaniem tut. Organu nieuzasadnionym stwierdzeniem jest, że w okresie od 03.06.2020 r.-16.08.2020 r. Organ nie podejmował czynności w kontroli 348000-CKK-2.500.5.2019. Obszerność zgromadzonego materiału dowodowego powoduje, że oprócz czynności dowodowych, których przeprowadzenie znajduje odzwierciedlenie w aktach kontroli (fizyczne

dokumenty), materiał dowodowy na poszczególnych etapach kontroli należy przeanalizować i opisać. Kontrolujący w wymienionym okresie zajmowali się właśnie analizą i opisywaniem dokonanych ustaleń. Czynności te pozwoliły m.in. zaplanować dalsze czynności, które należy podjąć w przedmiotowej sprawie(...)”.

(Dowód akta kontroli str. 24-28)

Złożone wyjaśnienia nie uzasadniają tak długotrwałego trwania kontroli celno-skarbowej, które tłumaczone jest głównie analizą materiałów i potrzebą gromadzenia dowodów oraz planowania dalszych czynności. Kontrolujący nie kwestionują prowadzonych w trakcie kontroli analiz, jednak zauważają, że długotrwała analiza zgromadzonego w sprawie materiału nie może stanowić usprawiedliwienia dla kilkukrotnego przedłużania kontroli. Analiza zebranego materiału dowodowego nie znalazła odzwierciedlenia w aktach sprawy.

Podczas trwania kontroli celno-skarbowej ŚUC-S kierował wezwania do kontrahentów kontrolowanego. Spośród wszystkich wezwań 6 podmiotów nie podjęło dwukrotnie wysłanych wezwań. Jednak Organ powielał swoje działania, które wcześniej nie przyniosły żadnego rezultatu. Przykładowo, kierował wezwania po kilka razy do tych samych podmiotów, które wcześniej nie zostały odebrane przez adresatów. Z akt sprawy nie wynika także, czy w związku z brakiem reakcji kontrahentów kontrolowanego na odebrane wezwania, Urząd podejmował czynności do zdyscyplinowania zgodnie z art. 262 ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 94 ust. 1 ustawy o K.A.S. Ponadto należy stwierdzić, że kontrolujący nie podjęli żadnych czynności w stosunku do podmiotu powiązanego z kontrolowanym, który podczas rozmów telefonicznych z pracownikiem Urzędu poinformował, że nie stawia się na wezwanie i prosi o przesłanie wezwania na adres spółki. W przedstawionych aktach do kontroli brak jest potwierdzenia, że wezwanie zostało wystosowane do prezesa spółki związanej z kontrolowanym podmiotem. Prowadzący kontrolę celno-skarbową w podejmowanych czynnościach nie wykazali determinacji w uzyskaniu potrzebnych informacji, które przyczyniłyby się do zakończenia kontroli we wcześniejszym terminie.

Należy nadmienić, iż na długość trwania kontroli może mieć wpływ sytuacja epidemiczna, w związku z którą w okresie od 31 marca 2020 r. do 23 maja 2020 r. nastąpiło zawieszenie biegu terminów procesowych prowadzonej kontroli celno-skarbowej. Co nie zmienia faktu, że podczas obowiązującego okresu zawieszenia biegu terminów procesowych związanych z epidemią, prowadzący kontrolę mogli, a nawet powinni, dokonywać czynności bez udziału kontrolowanego i jego kontrahentów. Ze gromadzonego dotychczas materiału kontrolujący mieli możliwość dokonać oceny prowadzonej sprawy w celu jak najszybszego zakończenia kontroli. Natomiast po wznowieniu biegu terminów procesowych Urząd podjął pierwsze czynności 3 czerwca 2020 r. wysyłając kolejne postanowienie o przedłużeniu kontroli. Po przedłużeniu kontroli Urząd działał w sposób nieefektywny i przewlekły, na co dowodem są podjęte czynności dopiero w dniu 17 sierpnia 2020 r. (tj. ponad 2 miesiące od wydania ponownego postanowienia o przedłużeniu kontroli) w postaci wysłania dwóch wezwań i dwóch zawiadomień. Zdaniem kontrolujących działania podejmowane przez pracowników ŚUC-S podczas prowadzonej kontroli mają charakter pozorny, brakuje w nich usystematyzowanych działań i determinacji do zakończenia kontroli.

Wyjaśnienia przyczyn długotrwałego prowadzenia kontroli dokonał Naczelnik ŚUC-S: „(...) Należy mieć też na uwadze, że kontrolujący w powyższym okresie przeprowadzali także czynności w innych prowadzonych przez nich sprawach(...)”.

Należy podkreślić, że kontrola dotycząca podmiotu

jest kontrolą wielowątkową. W ocenie kontrolujących w sprawie istnieje uzasadnione podejrzenie posłużenia się fakturami, które nie dokumentują rzeczywistych zdarzeń gospodarczych, a tym samym, że doszło do nienależnego obniżenia podatku należnego z tych faktur VAT, co w konsekwencji doprowadziło do uszczuplenia w podatku VAT w znacznych rozmiarach (liczonych w mln zł) przez firmy uczestniczące w tych transakcjach. Kontrola 348000-CKK-2.500.2019 dotyczy jednego z ogniw łańcucha transakcji, na ustalenia której wpływ mają ustalenia innych organów podatkowych. W związku z tym kontrolujący musieli wystąpić do innych organów podatkowych o przesłanie dokonanych ustaleń odnośnie do kontrahentów spółki , jak również kolejnych firm będących podwykonawcami kontrahentów firmy

Z uwagi na wielowątkowy charakter kontroli 348000-CKK-2.500.2.2019 należało przeprowadzić szereg czynności, w tym czynności sprawdzające oraz dowody z przesłuchań świadków, które są czynnościami czasochłonnymi, tym bardziej, że niektórych świadków należało wzywać wielokrotnie, a terminy przesłuchań ustalać (przesuwać) z pełnomocnikiem kontrolowanej spółki.

Należy równocześnie podkreślić, iż działania kontrolujących nie ograniczają się jedynie do wyjaśnienia prawidłowości rozliczeń związanych z inwestycją w

i udziału kontrolowanej w tym przedsięwzięciu. Zgodnie z zakresem kontroli w trakcie kontroli badane i wyjaśniane są także inne zagadnienia dotyczące prawidłowości rozliczeń Spółki w kontrolowanym okresie. Przedmiotem działalności jest bowiem także sprzedaż paliw płynnych oraz gazu, zarówno hurtowa jak i detaliczna, na posiadanych przez nią stacjach paliw. Podmiot ten ponadto prowadzi skład podatkowy. Znaczna ilość dokumentacji przedłożonej kontrolującym oraz wielowątkowość zagadnień objętych czynnościami kontrolnymi powoduje, że dokonanie ustaleń co do rzetelności dokonanego przez Spółkę rozliczenia podatku VAT wymaga dogłębnej analizy dokumentów.

Wobec części podmiotów uczestniczących we wzajemnych transakcjach z udziałem prowadzone są także czynności procesowe i wyjaśniające przez Prokuraturę w Kielcach oraz Prokuraturę w Skarżysku-Kamiennej.

W toku prowadzonej kontroli celno — skarbowej kontrolujący wykonali m.in. następujące czynności:

1) zapoznali się z aktami spraw:

- postępowania podatkowego prowadzonego wobec przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Busku-Zdroju,
- kontroli podatkowej przeprowadzonej w firmie przez Naczelnika Drugiego
- Urzędu Skarbowego w Kielcach, - aktami kontroli podmiotów, które wystawiały faktury na rzecz kontrolowanej Spółki w zakresie rzekomo wykonanych robót związanych z rekultywacją i odmulaniem stawów w

2) przeprowadzili czynności kontroli dokumentów źródłowych w siedzibie oraz dokonali oględzin miejsc prowadzenia działalności przez ww.podmiot;

- 3) wezwali kontrahentów kontrolowanej spółki do dostarczenia kopii umów, faktur oraz dokumentów potwierdzających rozliczenie transakcji;
- 4) przeprowadzili przesłuchania w charakterze świadków kontrahentów mających wykonywać usługi na rzecz _____ w zakresie prac wykonanych w _____, jak i na rzecz samej spółki dotyczących prac budowlanych oraz usług niematerialnych;
- 5) przeprowadzili przesłuchanie stron tj. Pana _____ oraz Pani _____
- 6) przeprowadzili czynności sprawdzające w podmiocie powiązany osobowo z kontrolowaną Spółką. Złożenie wyjaśnień przez osobę reprezentującą ten podmiot tj. Prezes Spółki _____ przełożono na inny, ustalony termin na jej wniosek. W ustalonym terminie Pani Prezes nie stawiła się, jak również nie przygotowała dokumentacji, a obecnie przebywa na zwolnieniu lekarskim. W ocenie kontrolujących działania te mogą być celowe, spowodowane niechęcią udzielenia wyjaśnień kontrolującym.
- 7) kilkakrotnie kierowali wezwania do podmiotu kontrolowanego do złożenia wyjaśnień w zakresie:
 - wykonania usług polegających na odmulaniu stawów i łowisk, oczyszczania rowów wewnętrznych i opaskowych na terenie _____ finansowania prowadzonych przez Spółkę _____ inwestycji, w tym korzystania z kredytów bankowych, dotacji lub innych programów pomocowych pochodzących z programów unijnych lub funduszy celowych,
 - korzystania przez Spółkę z usług firmy _____
 - korzystania przez Spółkę z usług firmy _____
- 8) prowadzą korespondencję z innymi organami podatkowymi w celu pozyskania, jak i udzielenia informacji na temat kontrolowanego oraz jego kontrahentów;
- 9) udostępniają akta kontroli, w tym rejestry sprzedaży i zakupu, funkcjonariuszom Drugiego Działu Dochodzeniowo — Śledczego ŚUC-S (jeden z kontrolujących został także przesłuchany przez funkcjonariusza w/w działu).

Podkreślić należy, że w trakcie trwającej kontroli 348000-CKK-2.500.5.2019 dotyczącej prawidłowości rozliczeń w podatku VAT za okres od marca 2014 r. do marca 2015, ten sam zespół kontrolny równoległe prowadził kontrolę nr 348000-CKK-2.500.12.2019 w zakresie, o którym mowa w art. 54 ust. 1 pkt 5 ww. ustawy tj. realizacja obowiązków w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy oraz finansowania terroryzmu w okresie styczeń — grudzień 2014 r. Zarówno kontrola dotycząca podatku VAT, jak i kontrola w zakresie przeciwdziałania prania pieniędzy, wymagały podjęcia i przeprowadzenia znacznej ilości czynności sprawdzających oraz przeanalizowania dokumentów źródłowych tj. raportów kasowych. Każdy z członków zespołu kontrolnego prowadzi inne, nie mniej złożone kontrole cenoskarbowe (...).

(Dowód akta kontroli str. 24-28)

Pomimo złożenia obszernych wyjaśnień w tej sprawie kontrolujący nie dają wiary przedstawionym argumentom.

Zrozumiałe jest, że w sprawach szczególnie skomplikowanych, wymagających podejmowania licznych czynności procesowych, organy nie są w stanie dochować 3 miesięcznego terminu jej załatwienia. Wówczas wielokrotnie dochodzi do przedłużenia wspomnianego terminu co samo w sobie nie narusza zasady szybkości postępowania. Jeżeli owego przedłużenia wymaga realizacja zasady prawdy obiektywnej, tj. konieczność podjęcia wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy, wówczas nie można czynić zarzutu organowi, że działa w sposób przewlekły. Jeśli jednak organ nie optymalizuje tych działań pod względem czasowym, dekoncentruje poszczególne czynności procesowe, podejmuje nieefektywne działania, czy też wręcz pozoruje wyjaśnianie stanu faktycznego, wówczas, niezależnie od stopnia skomplikowania sprawy, należy stwierdzić, że działa w sposób opieszawy i przewlekły.

3) Nr sprawy 348000-CKK-2.500.12.2019 – zakończona

Zakres kontroli: Realizacja obowiązków w zakresie przeciwdziałania praniu pieniędzy oraz finansowania terroryzmu w okresie styczeń – grudzień 2014 r.

NIP kontrolowanego:

Data wystawienia upoważnienia: 30.08.2019 r.

Data rozpoczęcia kontroli celno-skarbowej: 02.09.2019 r.

Przewidywany termin zakończenia kontroli celno-skarbowej: 3 miesiące od daty doręczenia upoważnienia

Data zakończenia kontroli celno-skarbowej: 09.12.2019 r.

Czas trwania kontroli: 3 miesiące

Data wyniku kontroli celno-skarbowej: 09.12.2019 r.

Osoba prowadząca sprawę:

Kontrola celno-skarbowa została wszczęta w dniu 2 września 2019 r. po odbiorze przez kontrolowany podmiot upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno – skarbowej wysłanego pocztą. W trakcie kontroli kontrolowany w odpowiedzi na wezwania z dnia 2 września 2019 r. oraz z 7 października 2019 r. dostarczył wszystkie niezbędne dokumenty i złożył stosowne wyjaśnienia. W dniu 7 listopada 2019 r. kontrolujący udali się do kontrahenta kontrolowanego o nr NIP: _____ w celu weryfikacji dokonywanych przez niego transakcji. Na tę okoliczność kontrolujący sporządzili protokół z czynności sprawdzenia prawidłowości i rzetelności dokumentów. Kontrahent kontrolowanego okazał dokumenty, o które prosili kontrolujący, poza tym w dniu 21 listopada 2019 r. kontrahent złożył wyjaśnienia wraz z dokumentami do protokołu z dnia 7 listopada 2019 r. Następnie w dniu 8 listopada 2019 r. ŚUC-S skierował wezwanie do kontrahenta kontrolowanego podmiotu o nr NIP: _____ do przedstawienia dokumentów w związku z prowadzoną kontrolą. Pomimo prawidłowo doręczonego wezwania kontrahent kontrolowanego nie zastosował się do wezwania.

Z uwagi na konieczność uzupełnienia materiału dowodowego poprzez przeprowadzenie czynności sprawdzających u kontrahentów kontrolowanego podmiotu, postanowieniem z dnia 22 listopada 2019 r. kontrola została przedłużona do dnia 31 stycznia 2020 r. Organ poinformował podatnika o niezałatwieniu sprawy w terminie wydając postanowienie, w którym wskazano nowy termin załatwienia sprawy. W uzasadnieniu wskazano, że *na podstawie dotychczas zgromadzonego materiału dowodowego nie można było ustalić stanu faktycznego*

w sprawie. W celu zweryfikowania prawidłowości realizacji obowiązków w zakresie ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowania terroryzmu zachodzi konieczność uzupełnienia materiału dowodowego m.in. poprzez przeprowadzenie czynności sprawdzających u kontrahentów kontrolowanej Spółki.

W dniu 22 listopada 2019 r. również wezwano kontrahenta kontrolowanego podmiotu o nr NIP do przedstawienia dokumentów jednak wezwanie nie zostało podjęte.

Na podstawie dotychczas zgromadzonego i przeanalizowanego materiału w dniu 9 grudnia 2019 r. prowadzący sprawę sporządzili adnotację w ramach kontroli celno-skarbowej. W sporządzonym dokumencie stwierdzono, iż kontrolowany podmiot nie miał obowiązku do stosowania w okresie od stycznia do grudnia 2014 r. przepisów ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu. W związku z powyższym w dniu 9 grudnia 2019 r. sporządzono protokół z czynności kontroli dokumentów przedstawionych przez kontrolowanego, który przekazano kontrolowanemu w tym samym dniu. Kontrolujący sporządzili kartę kontroli c-s.

W ocenie kontrolujących nie stwierdzono nieprawidłowości w prowadzeniu w/w kontroli celno-skarbowej.

(Dowód akta kontroli str. 563-651)

Trzeci Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego:

1) Nr sprawy 348000-CKK-3.500.4.2018 — niezakończona

Zakres kontroli: Podatek VAT za miesiące od stycznia do grudnia 2014 r. w zakresie transakcji gospodarczych zawartych pomiędzy kontrolowanym, a wybranymi kontrahentami kontrolowanego

NIP kontrolowanego:

Data wystawienia upoważnienia: 11.01.2018 r.

Data wystawienia zmiany upoważnienia: 10.04.2018 r.

Data rozpoczęcia kontroli celno-skarbowej: 15.01.2018 r.

Przewidywany termin zakończenia kontroli: 3 miesiące od dnia wszczęcia

Data zakończenia kontroli celno-skarbowej: nie zakończono kontroli

Czas trwania kontroli: 33 miesiące

Data wyniku kontroli celno-skarbowej: nie dotyczy

Osoba prowadząca sprawę: , od 10.04.2018 r. dodatkowo

Kontrola celno-skarbowa została wszczęta w dniu 15 stycznia 2018 r. Na zwrotnym potwierdzeniu odbioru figuruje jedynie data i podpis doręczającego/wydającego (16 stycznia 2020 r.). W dniu 19 stycznia 2018 r. pracownicy CKK-3 skierowali pismo do Poczty Polskiej w sprawie ustalenia danych osoby, która odebrała upoważnienie do kontroli celno-skarbowej oraz daty jego odbioru. W odpowiedzi przesłanej w dniu 22 lutego 2018 r. przez Poczty Polską wskazano, że upoważnienie do kontroli zostało dostarczone osobie upoważnionej w dniu 15 stycznia 2018 r. W związku z powyższym dniem wszczęcia kontroli celno-skarbowej ww. podmiocie jest dzień 15 stycznia 2018 r.

Na dzień rozpoczęcia niniejszej kontroli wewnętrznej, powyższa kontrola celno-skarbowa była w toku (33 miesiące). Kontrola była dziesięciokrotnie przedłużana,

a Organ na podstawie art. 63 ust. 2 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (tj. Dz.U. z 2020 r. poz. 1325) oraz art. 216 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tj. Dz.U. z 2020 r. poz.1325) w zw. z art. 94 ust 1. Ustawy o KAS, informował podatnika o każdym przypadku niezafatwienia sprawy w terminie wydając postanowienie i wskazując nowy termin załatwienia sprawy.

Po wszczęciu kontroli Urząd w dniu 28 lutego 2018 r. skierował pisma do II US w Kielcach z informacją o wszczęciu kontroli celno-skarbowej i jednocześnie z prośbą o przesłanie dokumentów dotyczących kontrolowanego oraz w dniu 5 marca 2018 r. dot. przekazania kserokopii protokołu kontroli podatkowej prowadzonej u kontrolowanego w zakresie podatku VAT za okres od 1 marca 2015 r. do 31 sierpnia 2015 r. Na powyższe pisma II US w Kielcach odpowiedział w dniu 29 marca 2018 r. i 6 kwietnia 2018 r. W dniach 7 marca 2018 r. i 19 marca 2018 r. wystosowano 2 wezwania do kontrolowanego z prośbą o przedstawienie dokumentów. Wezwanie z dnia 19 marca 2018 r. zostało skierowane ponownie z uwagi na fakt, iż termin wskazany w wezwaniu z dnia 7 marca 2018 r. upłynął, a kontrolowany nie dostarczył wymaganych dokumentów. Ponowne wezwanie nie było konieczne, ponieważ odpowiedź kontrolowanego wpłynęła do Urzędu w dniu 19 marca 2018 r. W dniu 19 marca 2018 r. ŚUC-S wystosował również 3 pisma do US Warszawa – Ursynów, US Wrocław-Krzyki i I US w Kielcach z prośbą o przekazanie dokumentów dot. kontrahentów kontrolowanego, na które Urząd otrzymał odpowiedzi. W dniu 10 kwietnia 2018 r. nastąpiła zmiana upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej, mająca na celu włączenie do składu kontrolnego dodatkowego kontrolującego.

Dnia 10 kwietnia 2018 r. przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 13 lipca 2018 r., *wskazując na konieczność uzyskania dokumentacji źródłowej Spółki*. W dniu 25 kwietnia 2018 r. (tj. po 11 dniach od przedłużenia kontroli) ŚUC-S skierował pisma do II US w Kielcach z prośbą o udzielenie informacji czy została zakończona kontrola podatkowa u kontrahenta kontrolowanego oraz do IAS w Kielcach z prośbą o przekazanie decyzji z dnia 20 listopada 2017 r. dot. kontrahenta kontrolowanego. W okresie od dnia 24 maja 2018 r. do dnia 5 lipca 2018 r. ŚUC-S kierował zapytania do urzędów skarbowych dot. kontrahentów kontrolowanego (US Warszawa-Ursynów - 24 maja 2018 r., 8, 12 i 14 czerwca 2018 r., 4 lipca 2018 r.; I US w Kielcach i II US w Kielcach - 15 czerwca 2018 r. oraz do IAS w Kielcach – 18 czerwca 2018 r. i 5 lipca 2018 r.). Pracownicy ŚUC-S w dniu 8 czerwca 2018 r. wystosowali 1 wezwanie do przedstawienia dokumentów do kontrahenta kontrolowanego o nr NIP

(pierwsze wezwanie), na które wezwany odpowiedział. W tym okresie do ŚUC-S wpływały również odpowiedzi na pisma kierowane do urzędów skarbowych.

Następnie w dniu 6 lipca 2018 r. przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 12 października 2018 r. jako powód podając *konieczność przanalizowania dokumentacji źródłowej Spółki, jak również konieczność pozyskania i przeanalizowania dokumentacji kontrahentów Spółki za okres objęty kontrolą celno-skarbową*. W okresie od 6 lipca 2018 r. do 27 sierpnia 2018 r. tj. około 1,5 miesiąca Urząd nie podejmował udokumentowanych czynności w sprawie. Powyższe w dniu 16 października 2020 r. wyjaśnił Naczelnik ŚUC-S:
„(...) czynności podejmowane w okresach 06.07.2018-27.08.2018:

1) Analiza materiału dowodowego nadesłanego z II US w Kielcach związanego z prowadzoną przez ten Organ kontrolą podatkową za inny okres wobec kontrolowanego podmiotu pod kątem nadania odpowiedniego biegu dalszym czynnościom kontrolnym- co w konsekwencji

skutkowało korespondencją z innymi organami podatkowymi w sprawie (dowody w aktach sprawy);

2) Przeglądanie i analiza obszernego materiału dowodowego otrzymanego z Urzędu Marszałkowskiego w Kielcach (kilkanaście segregatorów) w zakresie przyznanych dotacji na realizację projektów:

➤ Nr WND-RPSW.01.02.00-26-015/11 pod nazwą:

➤ Nr WND-RPSW.01.02.00-26-007/12 pod nazwą:

(Dowód: akta kontroli str. 32-40)

Kontrolujący nie kwestionują, że w w/w okresie systematycznie spływały do organu odpowiedzi z innych urzędów. Jednakże wskazana w wyjaśnieniach analiza materiału, nie znalazła odzwierciedlenia w aktach sprawy. Urząd winien więc dołożyć wszelkich starań aby kontrola nabrała odpowiedniej dynamiki, analiza zgromadzonego materiału dowodowego winna być przeprowadzana w możliwie szybkim czasie, tak by nie występowały nieuzasadnione okresy niepodjęcia czynności w sprawie.

Po ponad 1,5 miesiąca od wydania postanowienia o przedłużeniu kontroli, w dniu 27 sierpnia 2018 r. Urząd wydał postanowienie o włączeniu akt sprawy do kontroli celno-skarbowej. Następnie ŚUC-S kierował pisma do urzędów skarbowych (II US w Kielcach - 28 sierpnia 2018 r., I US w Kielcach - 31 sierpnia 2018 r., 12 i 26 września 2018 r. oraz US Warszawa - Ursynów - 24 września 2018 r.) z prośbą o przekazanie dokumentów dotyczących kontrolowanego oraz kontrahentów kontrolowanego, które poddawano analizie. Urząd wystosował również 6 wezwań do przedstawienia dokumentów (3 do kontrolowanego – wezwanie dot. dostarczenia dodatkowych dokumentów oraz 3 do kontrahentów kontrolowanego o nr NIP , , (pierwsze wezwania w sprawie). Zarówno kontrolowany jak i kontrahenci kontrolowanego odpowiedzieli na wezwania. Dodatkowo Urząd wydał postanowienia o włączeniu lub wyłączeniu akt sprawy do kontroli, a także dokonał sprawdzenia prawidłowości i rzetelności dokumentów u kontrahenta kontrolowanego, z czego sporządzono protokół. W tym okresie do ŚUC-S wpływały również odpowiedzi na pisma kierowane do urzędów skarbowych.

W dniu 11 października 2018 r. po raz trzeci ŚUC-S przedłużył termin zakończenia kontroli do dnia 11 stycznia 2019 r. jako powód podając *konieczność przeanalizowania dokumentacji źródłowej Spółki, jak również konieczność pozyskania i przeanalizowania dokumentacji kontrahentów Spółki za okres objęty kontrolą celno-skarbową*. W tym okresie ŚUC-S kierował pisma do urzędów skarbowych z prośbą o przekazanie dokumentów dotyczących kontrolowanego oraz kontrahentów kontrolowanego oraz skierował 1 wezwanie do kontrahenta kontrolowanego o nr NIP (drugie wezwanie). W dniu 8 listopada 2018 r. dokonano przesłuchania świadka.

W trakcie przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej przez CKK-3 z uwagi na możliwość przedawnienia się zobowiązań podatkowych podmiotu z tytułu podatku VAT za miesiące od stycznia do grudnia 2014 r. zgodnie z art. 70 § 6 pkt 1 Ordynacji podatkowej bieg terminu przedawnienia uległ zawieszeniu od dnia 6 grudnia 2018 r. W dniu 6 grudnia 2018 r. wszczęte zostało śledztwo w sprawie o przestępstwo skarbowe tj. o czyn z art. 56 § 1 kks w zw. z art. 61 § 1 kks i art. 62 § 2 kks w zw. z art. 6 § 2 kks, art. 7 § 1 kk oraz w zw. z art. 38 § 2.

Następnie w dniu 9 stycznia 2019 r. wyznaczono nowy termin zakończenia kontroli na dzień 11 kwietnia 2019 r. podając taki sam powód jak we wcześniejszym postanowieniu przedłużeniu kontroli. W tym okresie ŚUC-S kierował pisma do urzędów skarbowych z prośbą o przekazanie informacji dotyczących kontrahentów kontrolowanego. W dniach 23 stycznia 2019 r. i 1 kwietnia 2019 r. Urząd skierował 3 wezwania do kontrahenta kontrolowanego o nr NIP (2 wezwania – doręczono, 1 wezwanie - nie podjęto). Wezwany udzielił odpowiedź na 1 wezwanie w dniu 11 kwietnia 2019 r. Wcześniej pracownicy CKK-3 skierowali wezwanie do tego kontrahenta w dniu 8 czerwca 2018 r., na które otrzymano odpowiedź.

Na podstawie okazanych do kontroli akt stwierdzono, że w okresie od 30 stycznia 2019 r. (pisma do urzędów skarbowych), do 18 marca 2019 r. (pismo do US Warszawa - Ursynów) Organ nie podejmował udokumentowanych w aktach sprawy czynności. W dniu 30 stycznia 2018 r. ŚUC-S skierował pisma do urzędów skarbowych celem pozyskania informacji niezbędnych do kontroli o kontrahentach kontrolowanego, na które otrzymał odpowiedzi od Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Kielcach (8 lutego 2019 r. i 12 lutego 2019 r.), od Naczelnika Urzędu Skarbowego w Końskich (12 lutego 2018 r.) oraz od Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Kielcach (14 lutego 2018 r.). W związku z powyższym od dnia otrzymania wszystkich dokumentów, o które wnoszono do innych organów (tj. od dnia 14 lutego 2019 r.) ŚUC-S nie podejmował czynności aż do 18 marca 2019 r.

W dniu 16 października 2020 r. wyjaśnień dot. czynności podejmowanych w powyższym okresie udzielił Naczelnik ŚUC-S: „(...) *czynności podejmowane w okresach 30.01.2019 r. – 18.03.2019 r.*”

1) Korespondencja z innymi organami podatkowymi w zakresie pośrednich kontrahentów kontrolowanego;

2) Bieżąca analiza spływających z organów podatkowych obszernych informacji dotyczących podmiotów (pośrednich kontrahentów kontrolowanego). Dowody w tym zakresie po wnikliwej analizie, z uwagi na interes publiczny, a w szczególności ochronę tajemnicy skarbowej znajdują się w wyłączonych aktach sprawy, które zostały kontrolującym przekazane wraz z pozostałymi aktami sprawy Nr 348000-CKK-3.500.4.2018(...).”

(Dowód: akta kontroli str. 32-40)

W przekazanych kontrolującym wyjaśnieniach podniesiono głównie, że w wymienionych okresach do organu wpływał materiał dowodowy, czego kontrolujący nie kwestionują. Jednakże analiza materiału, o której mowa w wyjaśnieniach nie znalazła odzwierciedlenia w aktach sprawy. Długotrwała analiza zgromadzonego w sprawie materiału nie może stanowić usprawiedliwienia dla kilkukrotnego przedłużania kontroli.

Następnie w dniu 8 kwietnia 2019 r. przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 11 lipca 2019 r. jako powód podając *konieczność przanalizowania dokumentacji źródłowej Spółki, jak również konieczność pozyskania i przeanalizowania dokumentacji zarówno bezpośrednich jak i pośrednich kontrahentów za okres objęty kontrolą celno-skarbową.* Z przedstawionych do kontroli akt sprawy wynika, iż w okresie od wydania postanowienia o przedłużeniu kontroli z dnia 8 kwietnia 2019 r. nie podejmowano udokumentowanych czynności w sprawie aż do 29 maja 2019 r. (pismo do Naczelnika Urzędu Skarbowego Warszawa-Ursynów). W tym okresie ŚUC-S otrzymał jedynie odpowiedzi na pismo z dnia 1 kwietnia 2019 r. skierowane do podatnika o nr NIP (odp. 11 kwietnia 2019 r.) oraz do US Warszawa-Ursynów z dnia 1 kwietnia 2019 r. (odp. 14 maja 2019 r.). Działania

podejmowane przez Urząd w okresie opisanym powyżej wyjaśnił w dniu 16 października 2020 r. Naczelnik ŚUC-S: „(...) czynności podejmowane w okresach 08.03.2019 r. - 29.05.2019 r.:

1) Analiza dowodów nadesłanych w związku z wezwaniem z dnia 01.04.2019 r. do kontrahenta kontrolowanego oraz wnioskami z dnia 01.04.2019 r. i dnia 29.05.2019 r. skierowanymi do organu podatkowego prowadzącego kontrolę podatkową u kontrahenta kontrolowanego.

W tym okresie poddano analizie dowody w postaci protokołu z kontroli podatkowej w ilości 142 stron wraz z pozostałymi dowodami w ilości ok. 130 kart (potwierdzenie tych czynności znajduje się w aktach sprawy)(...).”

(Dowód: akta kontroli str. 32-40)

Kontrolujący nie kwestionują wyjaśnień wskazujących na analizę dowodów nadesłanych w związku z wezwaniem oraz analizę protokołu z kontroli podatkowej wraz z dowodami, natomiast zauważają, że analiza materiału dowodowego w tym okresie nie znalazła odzwierciedlenia w aktach.

W dniu 8 lipca 2019 r. wydano postanowienie o przedłużeniu kontroli, wyznaczając nowy termin zakończenia kontroli na dzień 11 października 2019 r. W uzasadnieniu wskazano, że kontrola nie może być zakończona z uwagi na konieczność przeanalizowania dokumentacji źródłowej Spółki, jak również konieczność pozyskania i przeanalizowania dokumentacji zarówno bezpośrednich i pośrednich kontrahentów Spółki za okres objęty kontrolą celno-skarbową. Po ponownym przedłużeniu kontroli Urząd podjął pierwsze czynności w dniu 23 sierpnia 2019 r. (po ponad 1,5 miesiąca) wysyłając zapytanie do US Warszawa-Ursynów dot. kontrahenta kontrolowanego. W dniu 2 września 2019 r. Organ skierował pismo do II US w Kielcach z prośbą o udzielenie informacji o zakończeniu kontroli podatkowej u kontrahenta kontrolowanego. Na powyższe zapytania ŚUC-S otrzymał odpowiedzi w dniach 12 i 24 września 2019 r. Następnie Urząd wydał postanowienie o włączeniu i wyłączeniu z akt sprawy dowodów pozyskanych z innych urzędów skarbowych oraz w dniu 23 września 2019 r. udzielił odpowiedzi na pismo z US Warszawa-Ursynów.

Następnie po raz kolejny w dniu 4 października 2019 r. wydano postanowienie o przedłużeniu kontroli, wyznaczając nowy termin zakończenia kontroli na dzień 10 stycznia 2020 r. W uzasadnieniu wskazano, że z uwagi na konieczność przeanalizowania dokumentacji źródłowej Spółki, jak również konieczność pozyskania i przeanalizowania dokumentacji zarówno bezpośrednich i pośrednich kontrahentów Spółki za okres objęty kontrolą celno-skarbową, kontrola nie może być zakończona. W okresie od 4 października 2019 r. (postanowienie o przedłużeniu kontroli) do 12 grudnia 2019 r. (pismo do US Warszawa-Ursynów) brak w aktach dokumentów lub informacji świadczących o gromadzeniu kolejnych dowodów niezbędnych do ustalenia stanu faktycznego.

Działania podejmowane przez ŚUC-S w okresie opisanym powyżej wyjaśnił w dniu 16 października 2020 r. Naczelnik ŚUC-S: „(...) czynności podejmowane w okresach 04.10.2019 r. -12.12.2019 r.:

1)W oparciu o dotychczas zgromadzony i przeanalizowany materiał dowodowy opracowano i przesłano do Prokuratora Prokuratury Regionalnej w Krakowie wniosek o wyrażenie zgody na włączenie do akt sprawy materiałów ze śledztwa — wniosek z 16.10.2019 r.;

2)Dokonywano analizy, anonimizacji pod kątem włączenia dowodów do akt sprawy udostępnionych przez KWP w Kielcach, na włączenie których, wyraziła zgodę Prokurator

Prokuratury w zarządzeniu z dnia 28.10.2019 r. Efekt tej pracy widoczny jest w aktach sprawy (poz. 129 akt sprawy) (...).”

(Dowód: akta kontroli str. 32-40)

Odnosząc się do powyższych wyjaśnień należy zauważyć, że poza wykonywaniem podstawowych zadań, pracownicy poszczególnych komórek urzędu wykonują szereg innych czynności, również o mniejszej wadze, czy też pomocniczych, statystycznych itp., czego kontrolujący nie kwestionują. Okresów braku udokumentowanych czynności w sprawie nie można było usprawiedliwić złożonymi wyjaśnieniami.

Jedyne czynności jakie ŚUC-S podjął w okresie niniejszego przedłużenia miały miejsce w dniach: 12 grudnia 2019 r. (pismo do US Warszawa-Ursynów, na które otrzymano odpowiedź 31 grudnia 2019 r.), 16 grudnia 2019 r. (wynik kontroli celno-skarbowej dot. VAT za grudzień 2012 r.) oraz 17 grudnia 2019 r. (postanowienie o włączeniu do akt sprawy dowodów).

Następnie po raz ósmy w dniu 3 stycznia 2020 r. Urząd wydał postanowienie o przedłużeniu kontroli, wyznaczając nowy termin zakończenia na dzień 10 kwietnia 2020 r. W uzasadnieniu wskazano, że *kontrola nie może być zakończona z uwagi na konieczność przanalizowania dokumentacji źródłowej Spółki, jak również konieczność pozyskania i przeanalizowania dokumentacji kontrahentów Spółki za okres objęty kontrolą celno-skarbową*. W tym okresie ŚUC-S kierował pisma do urzędów skarbowych z prośbą o przekazanie dokumentów dotyczących kontrahentów kontrolowanego oraz wystosował 1 wezwanie do kontrolowanego do przedłożenia pełnomocnictwa szczególnego. W tym okresie do ŚUC-S wpływały również odpowiedzi na pisma kierowane do urzędów skarbowych oraz innych organów. Urząd wydał również 2 postanowienia o włączeniu dokumentów do akt sprawy.

W okresie od 31 marca 2020 r. do 23 maja 2020 r. nastąpiło również zawieszenie biegu terminów procesowych prowadzonej kontroli celno-skarbowej na podstawie art. 15zszs ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U. z 2020 r., poz.568) oraz art. 68 ust. 7 ustawy z dnia 14 maja 2020 r. data ogłoszenia 15 maja 2020 r.) o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenieniem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U z 2020 r., poz. 875).

Zgodnie z przywołanym wyżej art. 68 ust. 7 „*Terminy w postępowaniach, o których mowa w art. 15zszs ustawy zmienianej w art. 46, których bieg uległ zawieszeniu na podstawie art. 15zszs tej ustawy, biegną dalej po upływie 7 dni od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.*”

W związku z powyższym postanowieniem z dnia 28 maja 2020 r. podmiot kontrolowany został poinformowany o nowym terminie zakończenia kontroli, wyznaczonym na dzień 1 września 2020 r. Pierwsze udokumentowane czynności Urząd podjął po 1,5 miesiąca w dniach 7 i 21 lipca 2020 r. (postanowienia o włączeniu do akt sprawy i wyłączeniu z akt sprawy dokumentów). W związku z tym, że bieg terminów został przywrócony, Urząd mógł wznowić czynności w sprawie znacznie wcześniej. W sierpniu 2020 r. ŚUC-S sporządził protokół z zapoznania z aktami sprawy kontroli celno-skarbowej przez pełnomocnika kontrolowanego oraz wydał postanowienie o włączeniu do akt sprawy i wyłączeniu z akt sprawy dokumentów.

W dniu 26 sierpnia 2020 r. Urząd wydał postanowienie o przedłużeniu kontroli, wyznaczając nowy termin zakończenia na dzień 1 grudnia 2020 r. podając powód, że *w ramach prowadzonej kontroli niezbędne jest zgromadzenie oraz przeanalizowanie obszernego materiału dowodowego mającego na celu rozstrzygnięcie przedmiotowych zagadnień objętych kontrolą celno-skarbową oraz ustalenie stanu faktycznego przebiegu transakcji gospodarczych realizowanych z kontrahentami.*

(Dowód akta kontroli str. 652-1030)

O czynnościach podejmowanych od ostatniego postanowienia o przedłużeniu kontroli poinformował w wyjaśnieniach z dnia 16 października 2020 r. Naczelnik ŚUC-S:

„ (...)czynności podejmowane po 26.08.2020 r., tj. po postanowieniu o przedłużeniu kontroli:

1)Przygotowywanie projektu wyniku kontroli celno-skarbowej ;

2)W oparciu o zgromadzony materiał w sprawie sporządzanie obszernej, szczegółowej analizy robót wykonywanych w relacji kontrahenci pośredni — bezpośredni kontrahent kontrolowanego oraz bezpośredni kontrahent kontrolowanego kontrolowany zestawienie 34 strony (poz. 149 akt sprawy);

3)telefoniczne zobowiązanie księgowej celem przedłożenia przez nią niezbędnych wyjaśnień związanych z rozliczeniem kontrolowanego okresu (poz. 148 akt sprawy);

4) włączono do akt kolejne dowody w sprawie (poz. 150 akt sprawy)(...)”

(Dowód: akta kontroli str. 32-40)

W przekazanych kontrolującym wyjaśnieniach podniesiono głównie, że w wymienionych okresach do organu wpływał materiał dowodowy, który włączono do akt sprawy, czego kontrolujący nie kwestionują. Jednakże zauważają, że długotrwała analiza materiału dowodowego nie może stanowić wytłumaczenia do wielokrotnego przedłużania niniejszej kontroli.

Podsumowanie:

Po przeanalizowaniu akt sprawy przez kontrolujących stwierdzono, że kontrolę przedłużano 10-krotnie, a do dnia zakończenia niniejszej kontroli wewnętrznej jest w toku (33 miesiące). Jako powód kolejnych przedłużeń kontroli wskazywano, że kontrola celno-skarbowa nie może zostać zakończona z uwagi na konieczność przeanalizowania dokumentacji źródłowej Spółki, jak również konieczność pozyskania i przanalizowania dokumentacji kontrahentów Spółki za okres objęty kontrolą celno-skarbową.

W dniu 16 października 2020 r. przyczyny długotrwałego prowadzenie kontroli wyjaśnił Naczelnik ŚUC-S: „ (...) Reasumując, kontrola celno-skarbowa Nr 348000-CKK-3.500.4.2018 jest kontrolą złożoną, w której niezbędna jest ścisła współpraca z organami ścigania (Prokuraturą, Policją), a także innymi instytucjami, w tym udzielającymi dotacji na realizację projektów (Urząd Marszałkowski w Kielcach). Współpraca ta przejawia się licznej korespondencji z tymi organami i instytucjami.

Zauważyć również należy, iż brak czynności (w ocenie kontroli wewnętrznej) w ww. okresach w kontroli celno-skarbowej Nr 348000-CKK-3.500.4.2018 przejawiający się zbyt małą w ocenie kontrolujących ilością materiału dowodowego w aktach sprawy, wcale nie świadczy o bezczynności Organu. W tym czasie pracownicy wykonywali czynności analityczne, przeglądali dokumentację księgową, typowali podmioty do czynności sprawdzających,

przygotowywali korespondencję do innych Organów, sporządzali, a także uwierzytelniali kserokopie dowodów z akt sprawy, anonimizowali dowody pozyskane z innych Organów celem włączenia do akt sprawy w obawie przed ujawnieniem tajemnicy skarbowej zagrożonej karą pozbawienia wolności do lat 5 (art. 306 Ordynacji podatkowej)(...).”

(Dowód: akta kontroli str. 32-40)

Kontrolujący nie kwestionują prowadzonych w trakcie kontroli analiz, jednak zauważają, że długotrwała analiza zgromadzonego w sprawie materiału nie może stanowić usprawiedliwienia dla kilkukrotnego przedłużania kontroli.

Podkreślić należy, że zgodnie z art. 125 § 1 OP., Organ powinien działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia. Przy czym na Organie prowadzącym kontrolę spoczywa obowiązek podejmowania wszelkich kroków niezbędnych do załatwienia sprawy (art. 122 i art. 187 § 1 OP w zw. z art. 94 ust. 1 pkt 2 ustawy o KAS).

W analizowanej sprawie wystąpiły nieuzasadnione okresy, w których Organ nie podejmował udokumentowanych w aktach sprawy czynności zmierzających do ustalenia stanu faktycznego lub podejmował czynności w dużych odstępach czasu – opisane we wcześniejszej części niniejszego dokumentu. Organ zwlekał więc z natychmiastowym podejmowaniem działań. Podkreślić należy, że o przewlekłości kontroli celno-skarbowej można mówić wtedy, gdy Organ nie załatwia sprawy, nie pozostając jednocześnie w bezczynności, ale podejmowane przez ten organ czynności procesowe nie charakteryzują się koncentracją, względnie mają charakter czynności pozornych, nieistotnych do merytorycznego załatwienia sprawy. Analiza zebranego materiału dowodowego niejednokrotnie nie znalazła odzwierciedlenia w aktach sprawy. Okresów braku udokumentowanych czynności w sprawie nie można było usprawiedliwić złożonymi w trakcie przedmiotowej kontroli wyjaśnieniami.

Według oceny kontrolujących nie można uznać przeszkód organizacyjno-technicznych, czy też faktu prowadzenia innych spraw za okoliczność usprawiedliwiającą opieszałość załatwienia przedmiotowej sprawy. Odnosząc się do złożonych przez Naczelnika ŚUC-S wyjaśnień, należy wskazać, że zwłoka w prowadzonych kontrolach narazi Naczelnika Urzędu na zarzut przewlekłości i bezczynności ze strony podatnika.

Biorąc pod uwagę wyjaśnienia oraz podejmowane przez Organ czynności zmierzające do ustalenia stanu faktycznego kontrolujący uznają, że niniejsza kontrola prowadzona jest w sposób przewlekły.

3) Nr sprawy 348000-CKK-3.500.26.2018 – niezakończona

Zakres kontroli: Podatek od towarów i usług za okres: od stycznia 2017 r. do lipca 2018 r.

NIP kontrolowanego:

Data wystawienia upoważnienia: 31.08.2018 r.

Data rozpoczęcia kontroli celno-skarbowej: 10.09.2018 r.

Przewidywany termin zakończenia kontroli celno-skarbowej: 3 miesiące od daty doręczenia upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej

Data zakończenia kontroli celno-skarbowej: nie zakończono kontroli

Czas trwania kontroli: 24 miesiące

Data wyniku kontroli celno-skarbowej: nie dotyczy

Osoba prowadząca sprawę:

Kontrola celno-skarbowa została wszczęta w dniu 10 września 2018 r. i do dnia zakończenia niniejszej kontroli wewnętrznej jest w toku (24 miesiące). Kontrola była siedmiokrotnie przedłużana, a Organ informował podatnika o każdym przypadku niezakończenia sprawy w terminie wydając postanowienie i wskazywał nowy termin zakończenia sprawy.

Czynności w sprawie podejmowano w okresie od 11 września 2018 r. do 28 września 2018 r. poprzez wysłanie dwóch wezwań do kontrolowanego w celu przekazania informacji i dokumentów, na które kontrolowany udzielił wyjaśnień i złożył wymagane dokumenty w dniach 21 września 2018 r. i 5 listopada 2018 r. Urząd wysłał w dniu 24 września 2018 r. także pismo do US w Grodzisku Mazowieckim z prośbą o przekazanie uwierzytelnionych kserokopii deklaracji składanych przez kontrolowanego, na które w dniu 8 października 2018 r. wpłynęła odpowiedź. Po tych czynnościach w dniu 22 października 2018 r. sporządzono notatkę służbową na okoliczność rozmowy telefonicznej przeprowadzonej z pracownikiem biura rachunkowego obsługującego kontrolowanego. Podczas rozmowy uzgodniono termin dostarczenia wymaganych dokumentów z wezwania. Natomiast w okresie od 23 października 2018 r. do 9 grudnia 2018 r. brak jest w aktach sprawy dokumentów potwierdzających, że Organ podejmował czynności w sprawie, co może świadczyć o bezczynności Urzędu w prowadzonej sprawie.

W dniu 10 grudnia 2018 r. przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 8 marca 2019 r., wskazując na *konieczność gromadzenia materiału dowodowego celem dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku VAT za badany okres*. W okresie od 11 lutego 2018 r. do 19 lutego 2018 r. Urząd wysłał łącznie 8 pism do US Warszawa-Wola, I US Warszawa-Śródmieście i III US Warszawa-Śródmieście z prośbą o udzielenie informacji o kontrahentach podmiotu kontrolowanego oraz o przeprowadzenie czynności sprawdzających u kontrahentów podmiotu kontrolowanego. Dnia 25 lutego 2019 r. wystosowano wezwanie do kontrolowanego o udzielenie wyjaśnień i złożenie dokumentów. Kontrolowany udzielił wyjaśnień i dostarczył dokumenty w dniu 3 kwietnia 2019 r. Należy jednak zwrócić uwagę, iż w tym okresie, Urząd zwlekał z podejmowaniem natychmiastowych działań. Świadczy o tym fakt rozpoczęcia wysyłania pism do innych urzędów skarbowych dopiero od 11 lutego 2019 r., tj. po 2 miesiącach od wydania postanowienia o przedłużeniu kontroli. W związku z tym, Urząd w okresie od 10 grudnia 2018 r. do 10 lutego 2019 r. działał w sposób nieefektywny i przewlekły.

Następnie w dniu 7 marca 2019 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 7 czerwca 2019 r. z uwagi na *trwające czynności zmierzające do zgromadzenia materiału dowodowego celem dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku VAT za badany okres*. Czynności w sprawie podejmowano w okresie od 14 marca 2019 r. do 9 kwietnia 2019 r. W ww. terminie Urząd prowadził korespondencję z kontrolowanym w związku z wnioskiem o przedłużenie terminu na dostarczenie dokumentów oraz sporządził protokół oględzin materiałów reklamowych przesłanych przez kontrolowanego. Od 10 kwietnia 2019 r. do 27 maja 2019 r. Urząd nie podejmował udokumentowanych czynności w sprawie. Jednakże, w dniach od 10 maja 2019 r. do 15 maja 2019 r. wpłynęły do Urzędu odpowiedzi z ZUS-u na wcześniej wysłane zapytania, które zostały poddane analizie

merytorycznej. W dniu 28 maja 2019 r. Urząd wysłał pismo do III US Warszawa-Śródmieście z prośbą o przesłanie uwierzytelnionych kserokopii dokumentów dotyczących próby podjęcia przeprowadzenia czynności sprawdzających u kontrahenta kontrolowanego.

W dniu 4 czerwca 2019 r. Organ ponownie przedłużył termin zakończenia kontroli do dnia 6 września 2019 r., wskazując *na trwające czynności zmierzające do zgromadzenia materiału dowodowego celem dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku VAT za badany okres*. Wraz z postanowieniem wysłano informację dot. RODO. W ww. okresie Organ wysłał łącznie 3 pisma do urzędów skarbowych z prośbą o przesłanie kserokopii dokumentów z próby podjęcia przeprowadzenia czynności sprawdzających u kontrahenta kontrolowanego oraz o udzielenie odpowiedzi na pisma wysłane 19 lutego 2019 r. Kolejnym przejawem opieszałości Urzędu był okres od 25 czerwca 2019 r. do 27 sierpnia 2019 r. kiedy to Urząd nie podejmował żadnych udokumentowanych czynności w sprawie. W dniu 9 lipca 2019 r. wpłynęła jedynie odpowiedź US Warszawa-Wola na pismo z dnia 24 czerwca 2019 r.

Następnie w dniu 6 września 2019 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 6 grudnia 2019 r., wskazując taki sam powód przedłużenia kontroli jak w poprzednich postanowieniach. W dniu 6 września 2019 r. Organ wystosował do podatnika postanowienie o wyłączeniu z akt sprawy i włączeniu do akt sprawy dokumentów. W okresie od 7 września 2019 r. do 1 grudnia 2019 r. Urząd nie podejmował żadnych innych udokumentowanych czynności w sprawie. Natomiast w dniu 2 grudnia 2019 r. ponownie wysłał pismo do US Warszawa-Wola z zapytaniem o udzielenie odpowiedzi na wysłane pismo ŚUC-S z dnia 14 lutego 2019 r.

Po raz kolejny postanowienie o przedłużeniu kontroli wysłano do podatnika w dniu 6 grudnia 2019 r. Jako powód przedłużenia kontroli wskazano *trwające czynności zmierzające do zgromadzenia materiału dowodowego celem dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku VAT za badany okres*. Urząd wyznaczył dzień 6 marca 2020 r. jako nowy termin zakończenia kontroli. Kolejny okres świadczący o przewlekłości prowadzonych działań przez Urząd miał miejsce od 6 grudnia 2019 r. do 14 stycznia 2020 r. kiedy to Organ ponownie nie podejmował żadnych innych udokumentowanych czynności w sprawie. Natomiast 15 stycznia 2020 r. zostało wysłane pismo do US Warszawa-Wola z prośbą o przesłanie uwierzytelnionych kserokopii dokumentów, a 24 stycznia 2020 r. i 7 lutego 2020 r. Urząd prowadził korespondencję z kontrolowanym wysyłając postanowienia o wyłączeniu z akt sprawy i włączeniu do akt sprawy dokumentów. Natomiast w dniach 27 stycznia 2020 r. oraz 4, 10 i 11 lutego 2020 r. wysyłano łącznie 10 wezwań do kontrahentów kontrolowanego w celu przedstawienia dokumentów, z czego 8 wezwań nie podjęto. Ponadto w dniu 26 lutego 2020 r. wpłynęła odpowiedź Urzędu Pracy m.st. Warszawa na zapytanie z dnia 23 stycznia 2020 r. W ocenie kontrolujących, wykonane czynności w powyższym okresie mają charakter pozorowany i nie skutkują efektywnością podejmowanych działań

Następnie w dniu 5 marca 2020 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 5 czerwca 2020 r., wskazując taki sam powód przedłużenia kontroli jak w poprzednich postanowieniach. Postanowienie zostało wysłane dopiero w dniu 10 marca 2020 r. W dniu 11 marca 2020 r. wysłano wezwanie do kontrahenta kontrolowanego w celu przedstawienia

dokumentów (wezwanie niepodjęte). Kolejne 3 wezwania do kontrahenta kontrolowanego wystosowano w dniu 15 lipca 2020 r. (1 wezwanie niepodjęte).

Zgodnie z art. 15zszs ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U. z 2020 r., poz.374, poz. 568) oraz art. 68 ust. 7 ustawy z dnia 14 maja 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenieniem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U z 2020 r., poz. 875) w okresie od 31 marca 2020 r. do 23 maja 2020 r. nastąpiło zawieszenie biegu terminów procesowych prowadzonej kontroli celno-skarbowej. Ponadto zgodnie z dyspozycją art. 15zszs ust. 10 pkt 1 ww. ustawy z dnia 2 marca 2020 r. tut. Organ nie stosował w ww. okresie przepisów o powiadamianiu stron o niezakończonym terminie.

Dnia 23 lipca 2020 r. wysłano kolejne postanowienie o przedłużeniu kontroli wskazując dzień 22 października 2020 r. terminem zakończenia kontroli. Z przedstawionych kontrolującym akt sprawy wynika, iż po wysłaniu postanowienia o przedłużeniu kontroli, ŚUC - S nie zbierał żadnych nowych dowodów oraz nie podejmował żadnych innych czynności zmierzających do zakończenia kontroli.

(Dowód: akta kontroli str. 1031-1236)

W dniu 14 października 2020 r. kontrolujący skierowali zapytanie do Naczelnika ŚUC-S jakie czynności zostały podjęte w sprawie po 23 lipca 2020 r. Na powyższe, w dniu 16 października 2020 r. Naczelnik ŚUC-S udzielił następującej odpowiedzi: „(...) *Analiza i wstępne przygotowanie dokumentów pod kątem wyłączenia z akt sprawy / włączenia wyciągów(...)*”.

(Dowód akta kontroli str. 32-40)

W powyższych wyjaśnieniach Naczelnik nie wskazał żadnych istotnych działań podjętych w sprawie. Natomiast na dzień pobrania przez kontrolujących akt sprawy wskazane czynności, nie mają odzwierciedlenia w postaci wydanego postanowienia o włączeniu/wyłączeniu dokumentów z akt sprawy.

Podsumowanie:

Po przeanalizowaniu akt sprawy przez kontrolujących stwierdzono, że kontrola prowadzona jest w sposób długotrwały tj. 24 miesiące. Kontrolę przedłużano 7-krotnie, jako powód wskazano trwające czynności zmierzające do zgromadzenia materiału dowodowego celem dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku VAT za badany okres.

Postanowienia o przedłużeniu kontroli z reguły są sporządzane w ostatnich dniach trwającej kontroli celno-skarbowej, natomiast zdarzają się przypadki wysłania postanowienia do kontrolowanego po terminie wskazanym w poprzednim postanowieniu o przedłużeniu kontroli (postanowienie z dnia 5 marca 2020 r., wysłane 10 marca 2020 r., termin zakończenia kontroli wskazany w poprzednim postanowieniu 6 marca 2020 r.). Wysłanie postanowień o wyznaczeniu nowego terminu zakończenia kontroli winno być dokonywane przed upływem wskazanego terminu w poprzednim postanowieniu o przedłużeniu.

Przyczyny długotrwałego prowadzenia kontroli celno-skarbowej wyjaśnił Naczelnik ŚUC-S: „(...) *przyczyny długotrwałego prowadzenia kontroli:*

1. Ograniczony czas pracy w stosunku do ilości prowadzonych równolegle spraw (PRZYCZYNA PODSTAWOWA) w połączeniu ze skomplikowanym charakterem prowadzonych spraw i obszernością materiału dowodowego.

W okresie od 01.01.2018 r. do 23.09.2020 r. liczba prowadzonych równolegle spraw (kontroli celno-skarbowych / postępowań podatkowych) przez dwuosobowy zespół kontrolny wynosiła w poszczególnych miesiącach od 8-13 spraw, tj. przeciętnie 10 spraw miesięcznie. Na 20 dni roboczych w miesiącu na 1 sprawę przypadało zatem przeciętnie dwa dni robocze w ciągu miesiąca. Prowadzone sprawy mają złożony, problemowy i wielowątkowy charakter (fikcyjność transakcji / nierzetelność transakcji), większość kontroli jest prowadzona na wniosek prokuratury, wymagają dużego zaangażowania merytorycznego i czasowego co do zaplanowania gromadzenia jak również samego gromadzenia materiału dowodowego mającego na celu udowodnienie fikcyjności / nierzetelności transakcji, a następnie jego analizy. Zgromadzona dotychczas dokumentacja we wszystkich prowadzonych sprawach (akta główne, akta współpracy, akta pomocnicze) liczy łącznie ponad 100 segregatorów i kilkadziesiąt skoroszytów i zawiera kilkadziesiąt tysięcy dokumentów. W praktyce oznacza to, że np. czynności takie jak zapoznanie się ze zgromadzonym materiałem dowodowym i jego analiza w praktyce oznacza przeczytanie i przeanalizowanie setek tysięcy danych oraz informacji zawartych w poszczególnych dokumentach oraz powiązanie ze sobą tych danych i informacji celem wyciągnięcia wniosków oraz podjęcia decyzji co do dalszych działań. Nadmieniam, że prowadzenie jednocześnie kilkunastu kontroli w jednym czasie wymaga podejmowania przez zespół kontrolny ciągłych i niełatwych decyzji, które czynności, w której kontroli wykonać najpierw z punktu widzenia ich ważności i pilności. Jest fizycznie niemożliwe, aby wykonywać w tym samym czasie czynności kontrolne we wszystkich kilkunastu prowadzonych sprawach jednocześnie.

2. Dodatkowe zlecone czynności / nieprzewidziane zdarzenia mające wpływ na ograniczenie czasu wykonywania czynności stricte kontrolnych.

W okresie prowadzenia kontroli wykonywano szereg czynności (innych niż czynności kontrolne), takich jak: sporządzanie pism i załączników stanowiących odpowiedzi na zapytania organów w sprawach prowadzonych kontroli (zarówno w toku jak również zakończonych), sporządzanie i wielokrotne modyfikowanie dzienniczków czasu pracy, udział w szkoleniach, wprowadzanie informacji do baz danych, sporządzanie sprawozdań z kontroli, w 2018 roku — przeprowadzka do innych pomieszczeń w obrębie tego samego budynku związana z remontem, w 2019 roku — przeprowadzka do innego budynku, sytuacja epidemiologiczna w okresie wiosennym — ograniczone możliwości prowadzenia kontroli przez ok. 2 miesiące(...)

(Dowód akta kontroli str. 32-40)

Złożone wyjaśnienia nie uzasadniają tak długotrwałego trwania niniejszej kontroli, która tłumaczona jest głównie analizą zebranych materiałów oraz skomplikowanym charakterem prowadzonych spraw. Kontrolujący nie kwestionują prowadzonych w trakcie kontroli analiz, jednak zauważają, że długotrwała analiza zgromadzonego w sprawie materiału nie może stanowić usprawiedliwienia dla kilkukrotnego przedłużania kontroli.

Według oceny kontrolujących nie można uznać przeszkód organizacyjno-technicznych, czy też faktu prowadzenia innych spraw za okoliczność usprawiedliwiającą opieszałość załatwienia przedmiotowej sprawy. Odnosząc się do złożonych przez Naczelnika ŚUC-S

wyjaśnień, należy wskazać, że zwłoka w prowadzonych kontrolach naraża Naczelnika Urzędu na zarzut przewlekłości i bezczynności ze strony podatnika. Ponadto, przedstawione trudności kadrowe w komórce wskazują na niewłaściwą organizację pracy, a ma negatywny wpływ na pracę Urzędu w tym zakresie.

Dokumenty zgromadzone w aktach kontroli wskazują, że przeprowadzone w ramach kontroli celno-skarbowej czynności wymagały wnikliwości, a wielotorowość prowadzonych czynności dowodowych miała wpływ na długość prowadzenia kontroli. Jednak, nie ulega wątpliwości, że w analizowanej sprawie wystąpiły nieuzasadnione okresy, w których Organ nie podejmował udokumentowanych w aktach sprawy czynności zmierzających do ustalenia stanu faktycznego lub podejmował czynności w dużych odstępach czasu. Kontrolujący stwierdzili, że w trakcie trwania niniejszej kontroli celno-skarbowej łącznie przez co najmniej 15 miesięcy nie prowadzono czynności zmierzających do zakończenia sprawy, a wykonywane działania miały charakter pozorny i nieefektywny.

W dniu 14 października 2020 r. kontrolujący skierowali pismo do Naczelnika ŚUC-S z prośbą o udzielenie informacji, jakie czynności podejmował Urząd w następujących okresach: 28.09.2018 – 21.10.2018, 23.10.2018 – 10.12.2018, 11.12.2018 – 10.02.2019, 09.04.2019 – 27.05.2019, 04.06.2019 – 23.06.2019, 25.06.2019 – 27.08.2019, 07.09.2019 – 01.12.2019, 06.12.2019 – 14.01.2020, 11.02.2020 – 04.03.2020, w związku z brakiem udokumentowanych czynności w aktach sprawy. W odpowiedzi z dnia 16 października 2020 r. Naczelnik ŚUC-S wyjaśnił: „(...) czynności podejmowane przez urząd we wskazanych okresach:

W toku prowadzonych kontroli podejmowane są czynności, które niekoniecznie mają wymierną postać w postaci pism wychodzących znajdujących się w aktach sprawy.

W międzyczasie, w tym m.in. we wskazanych okresach wybranych do kontroli spraw (jak również w pozostałych sprawach) podejmowane były następujące czynności:

- 1. Sporządzanie projektów pism wychodzących i ich załączników (znajdujących się w aktach spraw głównych i współpracy) — kontrolujący sporządzają pisma od podstaw, nie ma ustalonych wzorów pism.*
- 2. Obsługa techniczno-kancelaryjna pism wychodzących (adresowanie, kopertowanie, wprowadzanie do rejestrów (rejestr współpracy, rejestr tajemnica skarbową, system SZD, kserowanie załączników, potwierdzanie za zgodność z oryginałem załączników, itp.).*
- 3. Obsługa pism przychodzących (rejestracja SZD, sporządzanie wydruków dokumentów otrzymanych w wersji elektronicznej, kompletowanie dokumentów, wpinanie do akt).*
- 4. Analiza merytoryczna dokumentów przychodzących (zapoznanie się z dokumentami, sporządzanie zestawień i analiz, podejmowanie decyzji co do dalszych czynności).*
- 5. Analiza dokumentów pod kątem wyłączenia z akt sprawy włączenia wyciągów (zapoznanie się z dokumentami, podejmowanie decyzji, które dokumenty należy wyłączyć lub sporządzić wyciąg, sporządzanie wyciągów).*
- 6. Pozyskiwanie i analiza informacji zawartych w dostępnych bazach urzędu*
- 7. Pozyskiwanie i analiza informacji z ogólnodostępnych źródeł (np. strony internetowe).*
- 8. Przeprowadzanie dowodów z zeznań świadków.*
- 9. Zapoznavanie stron ze zgromadzonym materiałem dowodowym (...).”*

(Dowód akta kontroli str. 32-40)

Powyższe wyjaśnienia przedstawiają jedynie ogólne czynności podejmowane w czasie kontroli, a nie odnoszą się do konkretnych okresów, o które pytali kontrolujący. Złożone wyjaśnienia również nie uzasadniają tak długotrwałego prowadzenia kontroli, które tłumaczone jest głównie analizą zebranego materiału i potrzebą gromadzenia kolejnych dowodów.

Podczas trwania kontroli celno-skarbowej ŚUC-S kierował liczne wezwania do kontrahentów kontrolowanego, spośród wszystkich wezwań 10 nie zostało podjętych. Z akt sprawy nie wynika jednak, czy Urząd podejmował czynności do zdyscyplinowania wezwanych zgodnie z art. 262 ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 94 ust 1 ustawy o KAS.

Należy również wskazać, że w orzecznictwie sądów administracyjnych ugruntował się pogląd, że „przewlekłość” ma miejsce, gdy organ prowadzi postępowanie w sposób nieefektywny, poprzez wykonywanie czynności w dużym odstępie czasu, lub czynności pozornych, zbędnych, powodujących, że formalnie nie jest beczynny. Przewlekłość będzie obejmować opieszale, niesprawne i nieskuteczne działanie organu, w sytuacji, gdy sprawa mogła być załatwiona w krótszym terminie, jak również nieuzasadnione przedłużanie terminu załatwienia sprawy. Przewlekłość w prowadzeniu kontroli wystąpi wówczas, gdy organ nie załatwia sprawy w terminie, nie pozostając jednocześnie w beczynności, a podejmowane przez organ czynności procesowe nie charakteryzują się koncentracją niezbędną w świetle art. 125 ustawy Ordynacja podatkowa, ustanawiającego zasadę szybkości postępowania, względnie mają charakter czynności pozornych, nieistotnych dla merytorycznego załatwienia sprawy.

Biorąc pod uwagę wyjaśnienia oraz podejmowane przez Organ czynności zmierzające do ustalenia stanu faktycznego uzasadnienia przedłużeń kontroli nie znajdują odzwierciedlenia w dokumentacji stanowiącej akta sprawy. Natomiast okresów braku udokumentowanych czynności w sprawie nie można usprawiedliwić złożonymi wyjaśnieniami.

Kontrolujący nie dają wiary złożonym wyjaśnieniom w tej sprawie, gdyż powyższe ustalenia wskazują na brak podejmowania przez Urząd usystematyzowanych działań mających na celu determinację w dążeniu do zakończenia sprawy bez narażania się na zarzuty o przewlekłości bądź beczynności podczas prowadzenia kontroli.

4) Nr sprawy 348000-CKK-3.500.27.2018 r. — niezakończona

Zakres kontroli: Podatek od towarów i usług za okres od stycznia 2018 r. do lipca 2018 r.

NIP kontrolowanego:

Data wystawienia upoważnienia: 31.08.2018 r.

Data rozpoczęcia kontroli celno-skarbowej: 10.09.2018 r.

Przewidywany termin zakończenia kontroli celno-skarbowej: 3 miesiące od dnia doręczenia upoważnienia

Data zakończenia kontroli celno-skarbowej: niezakończona

Czas trwania kontroli: 25 miesięcy

Data wyniku kontroli celno-skarbowej: nie dotyczy

Osoba prowadząca sprawę:

W dniu 31 sierpnia 2018 r. zostało wystawione upoważnienie do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej. Na zwrotnym potwierdzeniu odbioru upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej brak jest daty odbioru, natomiast figuruje podpis osoby odbierającej oraz data i podpis doręczającego tj. 10 września 2018 r. W aktach sprawy

brak pism potwierdzających korespondencję Urzędu z Poczta Polska dotyczącą ustalenia daty odbioru upoważnienia przez kontrolowanego. Wyjaśnień w powyższej sprawie udzielił Naczelnik ŚUC-S: „(...) *Upoważnienia do kontroli nr 348000-CKK-3.500.27.2018 i nr 348000-CKK-3.500.28.2018 zostały doręczone za pośrednictwem operatora pocztowego w dniu 10.09.2018 r. Panu (...)*”.

(Dowód: akta kontroli str. 42-50)

W związku z powyższym kontrolujący za dzień rozpoczęcia kontroli celno-skarbowej przyjęli dzień 10 września 2018 r.

Do dnia zakończenia niniejszej kontroli wewnętrznej kontrola celno-skarbowa jest w toku (25 miesięcy), a termin jej zakończenia zaplanowany jest na 22 października 2020 r.

Kontrola była siedmiokrotnie przedłużana, a Organ informował podatnika o każdym przypadku niezakończenia sprawy w terminie wydając postanowienie i wskazywał nowy termin zakończenia sprawy.

Czynności w sprawie podejmowano w okresie od 11 września 2018 r. do 11 października 2018 r. W tym okresie wystosowano dwa wezwania do kontrolowanego do przedstawienia dokumentów i udzielenia informacji oraz pismo do I US w Gdańsku z prośbą o przesłanie dokumentów dotyczących kontrolowanego. W tym czasie wpłynęły do Urzędu odpowiedzi od kontrolowanego oraz odpowiedź z I US w Gdańsku. Natomiast w okresie od 12 października 2018 r. do 10 lutego 2019 r. (4 miesiące) organ nie podejmował żadnych innych udokumentowanych czynności w sprawie.

W dniu 10 grudnia 2018 r. przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 8 marca 2019 r., wskazując na *konieczność zgromadzenia materiału dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku od towarów i usług za badany okres*. W dniach od 11 do 15 lutego 2019 r. Organ wystosował pisma do US Warszawa-Wola i III US Warszawa-Śródmieście z prośbą o przesłanie informacji o kontrahentach kontrolowanego bądź o przeprowadzenie czynności sprawdzających u kontrahentów kontrolowanego. Ponadto 5 marca 2019 r. Urząd wysłał wezwanie do kontrolowanego do udzielenia wyjaśnień i przedłożenia dokumentów. W tym czasie wpłynęły do Urzędu odpowiedzi na wysłane wcześniej pisma innych urzędów oraz kontrolowany przekazał dokumenty, o które proszono w wezwaniu.

Następnie w dniu 7 marca 2019 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 7 czerwca 2019 r., wskazując na *konieczność zgromadzenia materiału dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku od towarów i usług za badany okres*. We wskazanym okresie przedłużenia Urząd jedynie w dniu 1 kwietnia 2019 r. wysłał pismo do ZUS-u.

Ponownie w dniu 4 czerwca 2019 r. kontrola celno-skarbowa została przedłużona do dnia 6 września 2019 r., wskazując na *konieczność zgromadzenia materiału dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku od towarów i usług za badany okres oraz wysłano informację dot. RODO*. W ww. okresie, Organ w dniach 24 i 28 czerwca 2019 r. wysłał łącznie 3 pisma do US Warszawa-Wola i III US Warszawa-Śródmieście z prośbą o udzielenie

odpowiedzi na wcześniej wysłane pisma przez ŚUC-S. W tym czasie wpłynęły do Urzędu odpowiedzi na wysłane wcześniej pisma innych urzędów.

Następnie w dniu 6 września 2019 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 6 grudnia 2019 r., wskazując na ten sam powód przedłużenia co we wcześniejszych postanowieniach. W dniach 6 i 17 września 2019 r. oraz 29 listopada 2019 r. Urząd wysłał do kontrolowanego postanowienia o wyłączeniu z akt sprawy dokumentów oraz o włączeniu do akt sprawy dokumentów. Natomiast w dniach 20 września 2019 r. i 2 grudnia 2019 r. Organ wysłał pisma do III US Warszawa-Śródmieście z prośbą o przesłanie informacji i kopii dokumentów dotyczących kontrahenta kontrolowanego, zaś do US Warszawa-Wola dnia 2 grudnia 2019 r. wystosowano ponowne pismo o udzielenie informacji o kontrahencie kontrolowanego. W tym czasie do Urzędu wpływał materiał dowodowy z innych organów.

Następnie w dniu 5 grudnia 2019 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 6 marca 2020 r., wskazując na *konieczność zgromadzenia materiału dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku od towarów i usług za badany okres*. W dniu 16 grudnia 2019 r. ŚUSC wysłał 12 wezwań do kontrahentów kontrolowanego, którzy zastosowali się do treści wezwań. Wszystkie wezwania zostały podjęte przez adresatów. W okresie od 15 stycznia 2020 r. do 11 lutego 2020 r. Organ kierował pisma do innych urzędów oraz otrzymywał od nich odpowiedzi, wydał 2 postanowienia o wyłączeniu z akt sprawy i włączeniu do akt sprawy dokumentów oraz wysłał 7 wezwań do kontrahentów kontrolowanego, z czego 6 nie zostało podjętych.

Po raz kolejny w dniu 5 marca 2020 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 5 czerwca 2020 r., wskazując na *konieczność zgromadzenia materiału dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku od towarów i usług za badany okres*. Postanowienie zostało wysłane dopiero w dniu 10 marca 2020 r. W tym okresie Urząd skierował łącznie 5 wezwań do kontrolowanego i kontrahenta kontrolowanego, z czego 1 wezwania nie podjęto. W dniu 28 kwietnia 2020 r. wysłano dwa postanowienia o wyłączeniu dowodów z akt sprawy. W dniu 22 lipca 2020 r. przesłano pismo do I US w Gdańsku z prośbą o przesłuchanie kontrahenta kontrolowanego.

Zgodnie z art. 2 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U. z 2020 r., poz.374 ze zm.) oraz art. 15zszs ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ww. ustawy (Dz.U. z 2020 r., poz. 568 ze zm.) oraz art. 68 ust. 7 ustawy z dnia 14 maja 2020 r. data ogłoszenia 15 maja 2020 r.) o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U z 2020 r., poz. 875) w okresie od 31 marca 2020 r. do 23 maja 2020 r. nastąpiło zawieszenie biegu terminów procesowych prowadzonej kontroli celno-skarbowej.

Zgodnie z przywołanym wyżej art. 68 ust. 7 „*Terminy w postępowaniach, o których mowa w art. 15zszs ustawy zmienianej w art. 46, których bieg uległ zawieszeniu na podstawie art. 15zszs tej ustawy, biegną dalej po upływie 7 dni od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.*”

Następnie w dniu 23 lipca 2020 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 22 października 2020 r., wskazując na *konieczność zgromadzenia materiału*

dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku od towarów i usług za badany okres. W okresie od 23 lipca 2020 r. do dnia 1 października 2020 r. tj. przekazania akt sprawy do niniejszej kontroli wewnętrznej ŚUC-S nie podejmował żadnych udokumentowanych czynności w sprawie.

(Dowód: akta kontroli str. 1237-1569)

Podsumowanie:

Po przeanalizowaniu akt sprawy przez kontrolujących stwierdzono, że kontrola prowadzona jest w sposób długotrwały tj. 25 miesięcy. Kontrolę przedłużano 7-krotnie, jako powód wskazano konieczność zgromadzenia materiału dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku VAT za badany okres.

Postanowienia o przedłużeniu kontroli z reguły są sporządzane w ostatnich dniach trwającej kontroli celno-skarbowej, natomiast zdarzają się przypadki wysłania postanowienia do kontrolowanego po terminie wskazanym w poprzednim postanowieniu o przedłużeniu kontroli (postanowienie z dnia 5 marca 2020 r., wysłane 10 marca 2020 r., termin zakończenia kontroli wskazany w poprzednim postanowieniu 6 marca 2020 r.). Wysłanie postanowień o wyznaczeniu nowego terminu zakończenia kontroli winno być dokonywane przed upływem wskazanego terminu w poprzednim postanowieniu o przedłużeniu.

Przyczyny długotrwałego prowadzenia kontroli celno-skarbowej wyjaśnił Naczelnik ŚUC - S: „(...) przyczyny długotrwałego prowadzenia kontroli:

1. *Ograniczony czas pracy w stosunku do ilości prowadzonych równoległe spraw (PRZYCZYNA PODSTAWOWA) w połączeniu ze skomplikowanym charakterem prowadzonych spraw i obszernością materiału dowodowego.*

W okresie od 01.01.2018 r. do 23.09.2020 r. liczba prowadzonych równoległe spraw (kontroli celno-skarbowych / postępowań podatkowych) przez dwuosobowy zespół kontrolny wynosiła w poszczególnych miesiącach od 8-13 spraw, tj. przeciętnie 10 spraw miesięcznie. Na 20 dni roboczych w miesiącu na 1 sprawę przypadało zatem przeciętnie dwa dni robocze w ciągu miesiąca. Prowadzone sprawy mają złożony, problemowy i wielowątkowy charakter (fikcyjność transakcji / nierzetelność transakcji), większość kontroli jest prowadzona na wniosek prokuratury, wymagają dużego zaangażowania merytorycznego i czasowego co do zaplanowania gromadzenia jak również samego gromadzenia materiału dowodowego mającego na celu udowodnienie fikcyjności / nierzetelności transakcji, a następnie jego analizy. Zgromadzona dotychczas dokumentacja we wszystkich prowadzonych sprawach (akta główne, akta współpracy, akta pomocnicze) liczy łącznie ponad 100 segregatorów i kilkadziesiąt skoroszytów i zawiera kilkadziesiąt tysięcy dokumentów. W praktyce oznacza to, że np. czynności takie jak zapoznanie się ze zgromadzonym materiałem dowodowym i jego analiza w praktyce oznacza przeczytanie i przeanalizowanie setek tysięcy danych oraz informacji zawartych w poszczególnych dokumentach oraz powiązanie ze sobą tych danych i informacji celem wyciągnięcia wniosków oraz podjęcia decyzji co do dalszych działań. Nadmieniam, że prowadzenie jednocześnie kilkunastu kontroli w jednym czasie wymaga podejmowania przez zespół kontrolny ciągłych i niełatwych decyzji, które czynności, w której kontroli wykonać najpierw z punktu widzenia ich ważności i pilności. Jest fizycznie niemożliwe, aby wykonywać

w tym samym czasie czynności kontrolne we wszystkich kilkunastu prowadzonych sprawach jednocześnie.

2. *Dodatkowe zlecone czynności / nieprzewidziane zdarzenia mające wpływ na ograniczenie czasu wykonywania czynności stricte kontrolnych.*

W okresie prowadzenia kontroli wykonywano szereg czynności (innych niż czynności kontrolne), takich jak: sporządzanie pism i załączników stanowiących odpowiedzi na zapytania organów w sprawach prowadzonych kontroli (zarówno w toku jak również zakończonych), sporządzanie i wielokrotne modyfikowanie dzienników czasu pracy, udział w szkoleniach, wprowadzanie informacji do baz danych, sporządzanie sprawozdań z kontroli, w 2018 roku — przeprowadzka do innych pomieszczeń w obrębie tego samego budynku związana z remontem, w 2019 roku — przeprowadzka do innego budynku, sytuacja epidemiologiczna w okresie wiosennym — ograniczone możliwości prowadzenia kontroli przez ok. 2 miesiące(...)”.

(Dowód akta kontroli str. 32-40)

Złożone wyjaśnienia nie uzasadniają tak długotrwałego trwania niniejszej kontroli, która tłumaczona jest głównie analizą materiałów i potrzebą gromadzenia dowodów. Kontrolujący nie kwestionują prowadzonych w trakcie kontroli analiz, jednak zauważają, że długotrwała analiza zgromadzonego w sprawie materiału nie może stanowić usprawiedliwienia dla kilkukrotnego przedłużania kontroli. Analiza zebranego materiału dowodowego nie znalazła odzwierciedlenia w aktach sprawy

Według oceny kontrolujących nie można uznać przeszkód organizacyjno-technicznych, czy też faktu prowadzenia innych spraw za okoliczność usprawiedliwiającą opieszałość załatwienia przedmiotowej sprawy.

W analizowanej sprawie wystąpiły nieuzasadnione okresy, w których Urząd nie podejmował udokumentowanych w aktach sprawy czynności zmierzających do ustalenia stanu faktycznego lub podejmował czynności w dużych odstępach czasu.

W dniu 14 października 2020 r. kontrolujący skierowali pismo do Naczelnika ŚUC-S z prośbą o udzielenie informacji, jakie czynności podejmował Urząd w następujących okresach: 30.10.2018 - 10.02.2019, 14.05.2019 - 15.06.2019, 10.07.2019 - 27.08.2019, 22.10.2019 - 28.11.2019 w związku z brakiem udokumentowanych czynności w aktach sprawy. W odpowiedzi z dnia 16 października 2020 r. Naczelnik ŚUC-S wyjaśnił: „(...) czynności podejmowane przez urząd we wskazanych okresach:

W toku prowadzonych kontroli podejmowane są czynności, które niekoniecznie mają wymierną postać w postaci pism wychodzących znajdujących się w aktach sprawy.

W międzyczasie, w tym m.in. we wskazanych okresach wybranych do kontroli spraw (jak również w pozostałych sprawach) podejmowane były następujące czynności:

1. *Sporządzanie projektów pism wychodzących i ich załączników (znajdujących się w aktach spraw głównych i współpracy) — kontrolujący sporządzają pisma od podstaw, nie ma ustalonych wzorów pism.*
2. *Obsługa techniczno-kancelaryjna pism wychodzących (adresowanie, kopertowanie, wprowadzanie do rejestrów (rejestr współpracy, rejestr tajemnica skarbową, system SZD, kserowanie załączników, potwierdzanie za zgodność z oryginałem załączników, itp.).*
3. *Obsługa pism przychodzących (rejestracja SZD, sporządzanie wydruków dokumentów otrzymanych w wersji elektronicznej, kompletowanie dokumentów, wpinanie do akt).*

4. *Analiza merytoryczna dokumentów przychodzących (zapoznanie się z dokumentami, sporządzanie zestawień i analiz, podejmowanie decyzji co do dalszych czynności).*
5. *Analiza dokumentów pod kątem wyłączenia z akt sprawy włączenia wyciągów (zapoznanie się z dokumentami, podejmowanie decyzji, które dokumenty należy wyłączyć lub sporządzić wyciąg, sporządzanie wyciągów).*
6. *Pozyskiwanie i analiza informacji zawartych w dostępnych bazach urzędu*
7. *Pozyskiwanie i analiza informacji z ogólnodostępnych źródeł (np. strony internetowe).*
8. *Przeprowadzanie dowodów z zeznań świadków.*
9. *Zapoznawanie stron ze zgromadzonym materiałem dowodowym (...)*”.

(Dowód akta kontroli str. 32-40)

Analizując prowadzone czynności kontrolne należy wskazać, że czynności kontrolne były prowadzone sporadycznie i występowały długie okresy bezczynności organu: 2 tyg. – 12.09.2018 r. do 23.09.2018 r., 15 tyg. – 30.10.2018 r. – 10.02.2019 r., 7 tyg. 09.04.2019 r. do 10.05.2019 r. i od 14.05.2019r. – 23.06.2019 r., 3 tyg. 29.08.2019 r. – 19.09.2019 r., 10 tyg. – 21.09.2019 r. – 01.02.2019 r., 4 tyg. – 02.06.2020 r. – 28.06.2020 r., 10 tyg. – 23.07.2020 r. – 01.10.2020 r., co łącznie stanowi okres 1 roku. Tylko w niektórych z ww. okresów do organu wpływały wyjaśnienia czy odpowiedzi innych organów lub kontrahentów podatnika.

Należy zauważyć, że w pozostałych okresach wykonywane czynności polegały głównie na wystosowywaniu zapytań i wezwań.

Fakt udzielenia odpowiedzi przez US Warszawa-Wola po 10 miesiącach (wpływ 2 stycznia 2020 r.) nie tłumaczy długotrwałego prowadzenia kontroli, ponieważ i tak do 1 października 2020 r. kontrola nie została zakończona.

Przedstawione wyjaśnienia organu przedstawiają jedynie ogólne czynności podejmowane w czasie kontroli, a nie odnoszą się do konkretnych okresów, o które pytali kontrolujący.

Należy zauważyć, że wyjaśnienia Naczelnika ŚUCS wskazujące m.in. na analizę merytoryczną, w tym sporządzanie zestawień i analiz, pozyskiwanie i analiza informacji z ogólnodostępnych źródeł, pozyskiwanie i analiza informacji zawartych w dostępnych bazach i systemach, stanowiące czynności niekoniecznie mające wymierną postać w formie wychodzących pism, mają charakter ogólnikowy i nie zostały potwierdzone żadnym dowodem. Brak jest jakichkolwiek tego typu analiz, wydruków czy zestawień przedstawionych kontrolującym.

Dodatkowo w okresie od 31 marca 2020 r. do 24 maja 2020 r. (8 tyg.) wystosowano jedynie wezwanie do kontrolowanego o wyjaśnienia, które zostało ponowione po okresie zawieszenia biegu terminów procesowych prowadzonej kontroli celno-skarbowej spowodowanego zagrożeniem epidemiologicznym. Niemniej biorąc pod uwagę czas prowadzenia kontroli (25 miesięcy) ww. okres znacząco nie wpłynął na łączny czas kontroli.

Biorąc pod uwagę podejmowane przez organ czynności zmierzające do ustalenia stanu faktycznego należy wskazać, że kontrola prowadzona jest w sposób przewlekły, a wniesione wyjaśnienia nie tłumaczą przyczyn długotrwałego jej prowadzenia.

Należy wskazać, że w sprawach o skomplikowanym stanie faktycznym, wymagających zebrania obszernego materiału dowodowego, organ powinien uwzględnić zasadę szybkości

postępowania realizowaną poprzez sprawne zorganizowanie kolejnych czynności procesowych i rozsądną koncentrację materiału dowodowego. Działanie organu powinno być skoncentrowane na każdorazowym uzyskiwaniu możliwie wszystkich informacji niezbędnych do załatwienia sprawy.

Przykładem działania organu przeczącemu tej zasadzie jest wystosowanie w dniu 16 grudnia 2019 r. wezwań do kilkunastu kontrahentów kontrolowanego do przedstawienia wyjaśnień i obszernej dokumentacji w terminie 7 dni od otrzymania wezwania. Biorąc pod uwagę okres okołoswiąteczny i końcówkę roku, należało przewidzieć, że wskazany termin odpowiedzi na wezwanie nie będzie możliwy do realizacji, ponieważ odpowiedź na otrzymane wezwanie np. w dniu 23 grudnia 2019 r. musiałaby być wysłana w dniu 30 grudnia 2019 r., w związku z czym na przygotowanie dokumentacji i odpowiedzi pozostawał 1 dzień tj. 24 grudnia 2019 r. W następstwie takiego działania organu został on zasypany wnioskami o przedłużenie terminu na udzielenia odpowiedzi, co z kolei wygenerowało dodatkowe czynności organu (odpowiadanie na wnioski) i jednocześnie nadmiernie wydłużyło termin otrzymania odpowiedzi.

Ponadto wiele czynności powinno być kompensowanych poprzez ich wykonywanie w krótkim czasie. Przykładowo w okresie od 15 stycznia 2020 r. do 11 lutego 2020 r. (3 tyg.) kontrolujący wystosowali 12 pism (pisma do innych organów, wezwania, co przyczynia się do wydłużenia czasu prowadzenia kontroli.

Należy także zwrócić uwagę na nieprawidłowości polegające na wydawaniu postanowień o wyłączeniu dokumentów z akt sprawy po upływie wielu tygodni od otrzymania dokumentów. Przykładowo dokumenty podlegające wyłączeniu wpłynęły do organu 22 lutego 2019 r., 18 czerwca 2019 r., 9 lipca 2019 r. i zostały wyłączone postanowieniem z dnia 6 września 2019 r., tj. odpowiednio po upływie 28 tyg., 11,5 tyg., 7,5 tyg. Powyższe działanie powoduje, że dokumenty podlegające wyłączeniu, de facto w tych okresach znajdują się w aktach sprawy i są dostępne dla kontrolowanego do wglądu.

Podsumowując należy wskazać, że kontrola jest prowadzona w sposób przewlekły, bowiem prowadzona jest w sposób nieefektywny poprzez wykonywanie czynności w dużym odstępie czasu. Działanie organu powinno być sprawne, a sprawa powinna być załatwiona w krótszym terminie.

Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia należy wskazać, że brak jest uzasadnienia dla prowadzenia kontroli w zaistniałym terminie.

4) Nr sprawy 348000-CKK-3.500.28.2018 r. – niezakończona

Zakres kontroli: Podatek od towarów i usług za okres od stycznia 2018 r. do lipca 2018 r.

NIP kontrolowanego:

Data wystawienia upoważnienia: 31.08.2018 r.

Data rozpoczęcia kontroli celno-skarbowej: 11.09.2018 r.

Przewidywany termin zakończenia kontroli celno-skarbowej: 3 miesiące od dnia doręczenia upoważnienia

Data zakończenia kontroli celno-skarbowej: niezakończona

Czas trwania kontroli: 25 miesięcy

Data wyniku kontroli celno-skarbowej: nie dotyczy

Osoba prowadząca sprawę: .

W dniu 31 sierpnia 2018 r. zostało wystawione upoważnienie do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej. Na potwierdzeniu odbioru upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej brak jest podpisu odbiorcy i daty odbioru pisma. Na zwrotce widnieje jedynie „data i podpis doręczającego” tj.: 10 września 2018 r. oraz data z placówki pocztowej tj.: 11 września 2018 r. W trakcie trwania niniejszej kontroli wewnętrznej w aktach sprawy brak udokumentowanej korespondencji z Poczta Polska w celu ustalenia powyższych danych.

Na podstawie art. 35 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej, kontrolujący po zakończonej kontroli wewnętrznej w dniu 4 listopada 2020 r. zwrócili się do ŚUC-S z prośbą o przekazanie uwierzytelnionej kserokopii zwrotnego potwierdzenia odbioru upoważnienia do kontroli. W odpowiedzi z dnia 9 listopada 2020 r. wraz z kserokopią zwrotki przekazano również odpowiedź Poczty Polskiej na pismo ŚUC-S z dnia 16 października 2020 r. W piśmie wskazano, że adresat odebrał upoważnienie w dniu 11 września 2018 r. Zgodnie z art. 62 § 1 i § 2 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz.U. z 2018 r., poz. 508 ze zm.) wszczęcie kontroli celno-skarbowej następuje z urzędu, na podstawie upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej udzielonego kontrolującemu. Datą wszczęcia kontroli celno-skarbowej jest dzień doręczenia kontrolowanemu upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej.

W ocenie kontrolujących powyższe zapytanie do Poczty Polskiej powinno być skierowane po dniu odbioru zwrotki przez ŚUC-S tj. po dniu 18 września 2018 r., a nie dopiero po zakończeniu kontroli wewnętrznej, podczas której kontrolujący zwrócili uwagę na brak daty odbioru i podpisu odbiorcy.

Na dzień zakończenia niniejszej kontroli wewnętrznej kontrola celno-skarbowa jest w toku (25 miesięcy), a termin jej zakończenia zaplanowany jest na 22 października 2020 r. Kontrola była siedmiokrotnie przedłużana, a Organ informował podatnika o każdym przypadku niezakończenia sprawy w terminie wydając postanowienie i wskazywał nowy termin zakończenia sprawy.

Czynności w sprawie podejmowano w okresie od 11 września 2018 r. do 11 października 2018 r. poprzez wysłanie dwóch wezwań do kontrolowanego oraz pisma do I US w Gdańsku. Natomiast w okresie od 12 października 2018 r. do 13 lutego 2019 r. Organ nie podejmował żadnych innych udokumentowanych czynności w sprawie. W tym okresie do ŚUC-S wpływały odpowiedzi na wcześniej wysłane wezwania i pismo do innego urzędu.

W dniu 10 grudnia 2018 r. przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 8 marca 2019 r., wskazując na *konieczność zgromadzenia materiału dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku od towarów i usług za badany okres*. Natomiast pierwsze udokumentowane czynności w sprawie zostały podjęte dopiero w dniach 14 i 15 lutego 2019 r. poprzez wysłanie pism do US Warszawa-Wola i III US Warszawa-Śródmieście z prośbą o przekazanie informacji o kontrahentach kontrolowanego oraz o przeprowadzenie czynności sprawdzających u nich. Ponadto w dniu 5 marca 2019 r. Urząd wystosował wezwanie do kontrolowanego o udzielenie wyjaśnień i przedłożenie dokumentów. W tym okresie również wpływały odpowiedzi z innych urzędów.

Następnie w dniu 7 marca 2019 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 7 czerwca 2019 r., wskazując na *konieczność zgromadzenia materiału dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie*

prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku od towarów i usług za badany okres. W tym okresie przedłużenia Organ jedynie prowadził korespondencję z ZUS, a w przedstawionych do kontroli aktach brak innych udokumentowanych czynności w sprawie.

Następnie w dniu 4 czerwca 2019 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 6 września 2019 r., wskazując taki sam powód przedłużenia co w poprzednim postanowieniu. W tym samym dniu wysłano do kontrolowanego także informację dot. RODO. W dniach 24 czerwca 2019 r. i 28 sierpnia 2019 r. Urząd wysłał pisma do US Warszawa-Wola i III US Warszawa-Śródmieście z prośbą o przesłanie uwierzytelnionych kserokopii dokumentów z podjętych prób przeprowadzenia czynności sprawdzających u kontrahenta kontrolowanego. W tym okresie wpłynęła odpowiedź z US Warszawa-Wola. Natomiast od dnia 10 lipca 2019 r. do 27 sierpnia 2019 r. brak innych udokumentowanych czynności w sprawie.

Następnie w dniu 6 września 2019 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 6 grudnia 2019 r., wskazując na *konieczność zgromadzenia materiału dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku od towarów i usług za badany okres.* Postanowienie o przedłużeniu kontroli zostało wysłane w dniu 9 września 2019 r. W dniach 6 i 17 września 2019 r. oraz 29 listopada 2019 r. Organ wydał postanowienia o włączeniu do akt sprawy i wyłączeniu z akt sprawy dokumentów, natomiast w dniach 20 września 2019 r. i 2 grudnia 2019 r. wysłano pisma do US Warszawa-Wola i III US Warszawa-Śródmieście z prośbą o przesłanie kopii dokumentów dotyczących kontrahentów kontrolowanego. W tym okresie wpłynęła odpowiedź z III US Warszawa-Śródmieście. W okresie od 21 września 2019 r. do 28 listopada 2019 r. Urząd nie podejmował innych udokumentowanych czynności w sprawie.

Ponownie w dniu 5 grudnia 2019 r. przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 6 marca 2020 r., wskazując na *konieczność zgromadzenia materiału dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku od towarów i usług za badany okres.*

W dniu 16 grudnia 2019 r. wysłano wezwania do 14 kontrahentów kontrolowanego, na które udzielono odpowiedzi. W okresie od 15 stycznia 2020 r. do 10 lutego 2020 r. Organ podejmował wiele czynności w przedmiotowej sprawie, tj.: pisma do innych urzędów, 7 wezwań do kontrahentów kontrolowanego, 3 postanowienia o włączeniu i wyłączeniu akt sprawy. Spośród 7 wystosowanych wezwań 5 nie zostało podjętych przez adresatów. W tym okresie wpłynęły odpowiedzi z innych urzędów na wcześniej wysłane pisma.

Następnie w dniu 5 marca 2020 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 5 czerwca 2020 r., wskazując na takim samym powód jak w poprzednim postanowieniu przedłużenia kontroli. Postanowienie zostało wysłane w dniu 10 marca 2020 r. W ww. okresie wysłano łącznie 5 wezwań do kontrolowanego i kontrahenta kontrolowanego w celu przedstawienia dokumentów, z czego 1 wezwanie nie zostało podjęte, a na 4 wezwania udzielono odpowiedzi. Wysłano również postanowienia o wyłączeniu i włączeniu dowodów do akt sprawy (28 kwietnia 2020 r.) oraz 4 pisma do innych urzędów skarbowych.

W okresie od 31 marca 2020 r. do 23 maja 2020 r. nastąpiło zawieszenie biegu terminów procesowych prowadzonej kontroli celno-skarbowej na podstawie art. 2 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji

kryzysowych (Dz.U. z 2020 r., poz.374 ze zm.) oraz art. 15zss ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ww. ustawy (Dz.U. z 2020 r., poz. 568 ze zm.) oraz art. 68 ust. 7 ustawy z dnia 14 maja 2020 r. data ogłoszenia 15 maja 2020 r.) o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U z 2020 r., poz. 875)

Zgodnie z przywołanym wyżej art. 68 ust. 7 „*Terminy w postępowaniach, o których mowa w art. 15zss ustawy zmienianej w art. 46, których bieg uległ zawieszeniu na podstawie art. 15zss tej ustawy, biegną dalej po upływie 7 dni od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.*”

Następnie w dniu 23 lipca 2020 r. ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 22 października 2020 r., wskazując na *konieczność zgromadzenia materiału dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku od towarów i usług za badany okres.* W okresie od 23 lipca 2020 r. do dnia 1 października 2020 r. tj. przekazania akt sprawy do kontroli wewnętrznej wysłano jedynie pismo do US w Pruszczu Gdańskim z prośbą o przesłuchanie w charakterze świadka pracownika kontrolowanego (10 sierpnia 2020 r.).

(Dowód: akta kontroli str. 1570-1893)

Podsumowanie:

Po przeanalizowaniu akt sprawy przez kontrolujących stwierdzono, że kontrola prowadzona jest w sposób długotrwały tj. 25 miesięcy. W przedstawionych aktach do kontroli brak korespondencji z Poczta Polska w celu ustalenia daty odbioru i podpisu odbiorcy upoważnienia do kontroli. Kontrolujący w dniu 14 października 2020 r. skierowali zapytanie do ŚUC-S komu i kiedy doręczono upoważnienie do przeprowadzenia kontroli.

W odpowiedzi z dnia 16 października 2020 r. Naczelnik ŚUC-S wskazał, że „*(...)Upoważnienia do kontroli nr 348000-CKK-3.500.27.2018 i nr 348000-CKK-3.500.28.2018 zostały doręczone za pośrednictwem operatora pocztowego w dniu 10.09.2018 r. Panu* (...)”

(Dowód: akta kontroli str. 32-40)

Powyższe stoi w sprzeczności z wyjaśnieniami Poczty Polskiej otrzymanymi przez ŚUC - S w dniu 9 listopada 2020 r., gdzie wskazano dzień 11 września 2018 r. jako dzień odbioru upoważnienia. Powyższe zostało szczegółowo opisane we wcześniejszej części przedmiotowego sprawozdania.

Kontrolę przedłużano 7-krotnie, jako powód wskazano konieczność zgromadzenia materiału dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy umożliwiającego zweryfikowanie prawidłowości dokonanego rozliczenia podatku od towarów i usług za badany okres.

Postanowienia o przedłużeniu kontroli z reguły są sporządzane w ostatnich dniach trwającej kontroli celno-skarbowej, natomiast zdarzają się przypadki wysłania postanowienia do kontrolowanego po terminie wskazanym w poprzednim postanowieniu o przedłużeniu kontroli (postanowienie z dnia 6 września 2019 r., wysłane 9 września 2019 r., termin zakończenia kontroli wskazany w poprzednim postanowieniu 6 września 2019 r., postanowienie z dnia 5 marca 2020 r., wysłane 10 marca 2020 r., termin zakończenia kontroli wskazany w poprzednim postanowieniu 6 marca 2020 r.). Wysłanie postanowień

o wyznaczeniu nowego terminu zakończenia kontroli winno być dokonywane przed upływem wskazanego terminu w poprzednim postanowieniu o przedłużeniu.

Przyczyny długotrwałego prowadzenia kontroli celno-skarbowej wyjaśnił Naczelnik ŚUC-S:

„(...)1. *Ograniczony czas pracy w stosunku do ilości prowadzonych równolegle spraw (PRZYCZYNA PODSTAWOWA) w połączeniu ze skomplikowanym charakterem prowadzonych spraw i obszernością materiału dowodowego. W okresie od 01.01.2018 r. do 23.09.2020 r. liczba prowadzonych równolegle spraw (kontroli celno-skarbowych / postępowań podatkowych) przez dwuosobowy zespół kontrolny wynosiła w poszczególnych miesiącach od 8-13 spraw, tj. przeciętnie 10 spraw miesięcznie. Na 20 dni roboczych w miesiącu na 1 sprawę przypadało zatem przeciętnie dwa dni robocze w ciągu miesiąca. Prowadzone sprawy mają złożony, problemowy i wielowątkowy charakter (fikcyjność transakcji / nierzetelność transakcji), większość kontroli jest prowadzona na wniosek prokuratury, wymagają dużego zaangażowania merytorycznego i czasowego co do zaplanowania gromadzenia jak również samego gromadzenia materiału dowodowego mającego na celu udowodnienie fikcyjności / nierzetelności transakcji, a następnie jego analizy. Zgromadzona dotychczas dokumentacja we wszystkich prowadzonych sprawach (akta główne, akta współpracy, akta pomocnicze) liczy łącznie ponad 100 segregatorów i kilkadziesiąt skoroszytów i zawiera kilkadziesiąt tysięcy dokumentów. W praktyce oznacza to, że np. czynności takie jak zapoznanie się ze zgromadzonym materiałem dowodowym i jego analiza w praktyce oznacza przeczytanie i przeanalizowanie setek tysięcy danych oraz informacji zawartych w poszczególnych dokumentach oraz powiązanie ze sobą tych danych i informacji celem wyciągnięcia wniosków oraz podjęcia decyzji co do dalszych działań. Nadmieniam, że prowadzenie jednocześnie kilkunastu kontroli w jednym czasie wymaga podejmowania przez zespół kontrolny ciągłych i niełatwych decyzji, które czynności, w której kontroli wykonać najpierw z punktu widzenia ich ważności i pilności. Jest fizycznie niemożliwe, aby wykonywać w tym samym czasie czynności kontrolne we wszystkich kilkunastu prowadzonych sprawach jednocześnie.*

2. *Dodatkowe zlecone czynności / nieprzewidziane zdarzenia mające wpływ na ograniczenie czasu wykonywania czynności stricte kontrolnych. W okresie prowadzenia kontroli wykonywano szereg czynności (innych niż czynności kontrolne), takich jak: sporządzanie pism i załączników stanowiących odpowiedzi na zapytania organów w sprawach prowadzonych kontroli (zarówno w toku jak również zakończonych), sporządzanie i wielokrotne modyfikowanie dzienników czasu pracy, udział w szkoleniach, wprowadzanie informacji do baz danych, sporządzanie sprawozdań z kontroli, w 2018 roku — przeprowadzka do innych pomieszczeń w obrębie tego samego budynku związana z remontem, w 2019 roku — przeprowadzka do innego budynku, sytuacja epidemiologiczna w okresie wiosennym — ograniczone możliwości prowadzenia kontroli przez ok. 2 miesiące(...)”.*

(Dowód akta kontroli str. 32-40)

Złożone wyjaśnienia nie uzasadniają tak długotrwałego trwania niniejszej kontroli, która tłumaczona jest głównie analizą materiałów i potrzebą gromadzenia dowodów. Kontrolujący nie kwestionują prowadzonych w trakcie kontroli analiz, jednak zauważają, że długotrwała analiza zgromadzonego w sprawie materiału nie może stanowić usprawiedliwienia dla kilkukrotnego przedłużania kontroli.

Według oceny kontrolujących nie można uznać przeszkód organizacyjno-technicznych, czy też faktu prowadzenia innych spraw za okoliczność usprawiedliwiającą opieszałość

załatwienia przedmiotowej sprawy. Analiza zebranego materiału dowodowego nie znalazła odzwierciedlenia w aktach sprawy.

W analizowanej sprawie wystąpiły nieuzasadnione okresy, w których Organ nie podejmował udokumentowanych w aktach sprawy czynności zmierzających do ustalenia stanu faktycznego lub podejmował czynności w dużych odstępach czasu.

W dniu 14 października 2020 r. kontrolujący skierowali pismo do Naczelnika ŚUC-S z prośbą o udzielenie informacji, jakie czynności podejmował Urząd w następujących okresach: 30.10.2018 - 13.02.2019, 14.05.2019 - 17.06.2019, 10.07.2019 - 27.08.2019, 22.10.2019 - 28.11.2019, 13.08.2020 - 30.09.2020 w związku z brakiem udokumentowanych czynności w aktach sprawy.

W odpowiedzi z dnia 16 października 2020 r. Naczelnik ŚUC-S wyjaśnił: „(...)W toku prowadzonych kontroli podejmowane są czynności, które niekoniecznie mają wymierną postać w postaci pism wychodzących znajdujących się w aktach sprawy.

W międzyczasie, w tym m.in. we wskazanych okresach wybranych do kontroli spraw (jak również w pozostałych sprawach) podejmowane były następujące czynności:

1.Sporządzanie projektów pism wychodzących i ich załączników (znajdujących się w aktach spraw głównych i współpracy) — kontrolujący sporządzają pisma od podstaw, nie ma ustalonych wzorów pism.

2.Obstuga techniczno-kancelaryjna pism wychodzących (adresowanie, kopertowanie, wprowadzanie do rejestrów (rejestr współpracy, rejestr tajemnica skarbową, system SZD, kserowanie załączników, potwierdzanie za zgodność z oryginałem załączników, itp.).

3.Obstuga pism przychodzących (rejestracja SZD, sporządzanie wydruków dokumentów otrzymanych w wersji elektronicznej, kompletowanie dokumentów, wpinanie do akt).

4.Analiza merytoryczna dokumentów przychodzących (zapoznanie się z dokumentami, sporządzanie zestawień i analiz, podejmowanie decyzji co do dalszych czynności).

5.Analiza dokumentów pod kątem wyłączenia z akt sprawy włączenia wyciągów (zapoznanie się z dokumentami, podejmowanie decyzji, które dokumenty należy wyłączyć lub sporządzić wyciąg, sporządzanie wyciągów).

6.Pozyskiwanie i analiza informacji zawartych w dostępnych bazach urzędu

7.Pozyskiwanie i analiza informacji z ogólnodostępnych źródeł (np. strony internetowe).

8.Przeprowadzanie dowodów z zeznań świadków.

9.Zapozdawanie stron ze zgromadzonym materiałem dowodowym (...).”

(Dowód akta kontroli str. 32-40)

Powyższe wyjaśnienia przedstawiają jedynie ogólne czynności podejmowane w czasie kontroli, a nie odnoszą się do konkretnych okresów, o które pytali kontrolujący.

Analizując prowadzone czynności kontrolne należy wskazać, że czynności kontrolne były prowadzone sporadycznie i występowały długie okresy bezczynności organu: 2 tyg. – 12.09.2018 r. do 23.09.2018 r., 15,5 tyg. – 30.10.2018 r. – 13.02.2019 r., 7 tyg. 09.04.2019 r. do 10.05.2019 r. i od 14.05.2019r. – 23.06.2019 r., 3 tyg. 29.08.2019 r. – 19.09.2019 r., 10 tyg. – 21.09.2019 r. – 01.02.2019 r., 4 tyg. – 02.06.2020 r. – 28.06.2020 r., 10 tyg. – 23.07.2020 r. do 09.08.2020 r. i od 11.08.2020 r.– 01.10.2020 r., co łącznie stanowi okres 1 roku. Tylko w niektórych z ww. okresów do organu wpływały wyjaśnienia czy odpowiedzi innych organów lub kontrahentów podatnika.

Należy zauważyć, że w pozostałych okresach wykonywane czynności polegały głównie na wystosowywaniu zapytań i wezwań. Fakt udzielenia odpowiedzi przez US Warszawa-Wola po 10 miesiącach (wpływ 2 stycznia 2020 r.) nie tłumaczy długotrwałego prowadzenia kontroli, ponieważ i tak do 1 października 2020 r. kontrola nie została zakończona.

Należy zauważyć, że wyjaśnienia Naczelnika ŚUCS wskazujące m.in. na analizę merytoryczną, w tym sporządzanie zestawień i analiz, pozyskiwanie i analiza informacji z ogólnodostępnych źródeł, pozyskiwanie i analiza informacji zawartych w dostępnych bazach i systemach, stanowiące czynności niekoniecznie mające wymierną postać w formie wychodzących pism, mają charakter ogólnikowy i nie zostały potwierdzone żadnym dowodem. Brak jest jakichkolwiek tego typu analiz, wydruków czy zestawień przedstawionych kontrolującym.

Dodatkowo w okresie od 31 marca 2020 r. do 24 maja 2020 r. (8 tyg.) wystosowano jedynie wezwanie do kontrolowanego o wyjaśnienia, które zostało ponowione po okresie zawieszenia biegu terminów procesowych prowadzonej kontroli celno-skarbowej spowodowanego zagrożeniem epidemiologicznym. Niemniej biorąc pod uwagę czas prowadzenia kontroli (25 miesięcy) ww. okres znacząco nie wpłynął na łączny czas kontroli.

Biorąc pod uwagę podejmowane przez organ czynności zmierzające do ustalenia stanu faktycznego należy wskazać, że kontrola prowadzona jest w sposób przewlekły, a wniesione wyjaśnienia nie tłumaczą przyczyn długotrwałego jej prowadzenia.

Należy wskazać, że w sprawach o skomplikowanym stanie faktycznym, wymagających zebrania obszernego materiału dowodowego, organ powinien uwzględnić zasadę szybkości postępowania realizowaną poprzez sprawne zorganizowanie kolejnych czynności procesowych i rozsądną koncentrację materiału dowodowego. Działanie organu powinno być skoncentrowane na każdorazowym uzyskiwaniu możliwie wszystkich informacji niezbędnych do załatwienia sprawy

Przykładem działania organu przeczącemu tej zasadzie jest wystosowanie w dniu 16 grudnia 2019 r. wezwań do kilkunastu kontrahentów kontrolowanego do przedstawienia wyjaśnień i obszernej dokumentacji w terminie 7 dni od otrzymania wezwania. Biorąc pod uwagę okres okołoswiąteczny i końcówkę roku, należało przewidzieć, że wskazany termin odpowiedzi na wezwanie nie będzie możliwy do realizacji, ponieważ odpowiedź na otrzymane wezwanie np. w dniu 23 grudnia 2019 r. musiałaby być wysłana w dniu 30 grudnia 2019 r., w związku z czym na przygotowanie dokumentacji i odpowiedzi pozostawał 1 dzień tj. 24 grudnia 2019 r.

W następstwie takiego działania organu został on zasypany wnioskami o przedłużenie terminu na udzielenia odpowiedzi, co z kolei wygenerowało dodatkowe czynności organu (odpowiadanie na wnioski) i jednocześnie nadmiernie wydłużyło termin otrzymania odpowiedzi. Ponadto wiele czynności powinno być kompensowanych poprzez ich wykonywanie w krótkim czasie. Przykładowo w okresie od 15 stycznia 2020 r. do 11 lutego 2020 r. (3 tyg.) kontrolujący wystosowali 12 pism (pisma do innych organów, wezwania, co przyczynia się do wydłużenia czasu prowadzenia kontroli.

Należy także zwrócić uwagę na nieprawidłowości polegające na wydawaniu postanowień o wyłączeniu dokumentów z akt sprawy po upływie wielu tygodni od otrzymania dokumentów. Przykładowo dokumenty podlegające wyłączeniu wpłynęły do organu 22 lutego 2019 r., 18 czerwca 2019 r., 9 lipca 2019 r. i zostały wyłączone postanowieniem z dnia

6 września 2019 r., tj. odpowiednio po upływie 28 tyg., 11,5 tyg., 7,5 tyg. Powyższe działanie powoduje, że dokumenty podlegające wyłączeniu, de facto w tych okresach znajdują się w aktach sprawy i są dostępne dla kontrolowanego do wglądu.

Podsumowując należy wskazać, że kontrola jest prowadzona w sposób przewlekły, bowiem prowadzona jest w sposób nieefektywny poprzez wykonywanie czynności w dużym odstępnie czasu. Działanie organu powinno być sprawne, a sprawa powinna być załatwiona w krótszym terminie.

Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia należy wskazać, że brak jest uzasadnienia dla prowadzenia kontroli w zaistniałym terminie.

5) Nr sprawy 348000-CKK-3.500.9.2019 – niezakończona

Zakres kontroli: Podatek VAT od 1 lipca 2018 r. do 31 marca 2019 r.

NIP kontrolowanego:

Data wydania upoważnienia: 26.09.2019 r.

Data rozpoczęcia kontroli celno-skarbowej: 30.09.2019 r.

Przewidywany termin zakończenia kontroli: 3 miesiące od dnia doręczenia upoważnienia do kontroli

Data zakończenia kontroli celno-skarbowej: nie zakończono

Czas trwania kontroli: 12 miesięcy

Data wyniku kontroli celno-skarbowej: nie dotyczy

Osoba prowadząca sprawę:

Kontrola celno-skarbowa została wszczęta w dniu 30 września 2019 r. i do dnia zakończenia niniejszej kontroli wewnętrznej jest w toku (13 miesięcy), a termin jej zakończenia wyznaczono na dzień 20 listopada 2020 r.

Jak wynika z akt sprawy upoważnienie do kontroli wysłano kontrolowanemu w dniu 27 września 2019 r. za zwrotnym potwierdzeniem odbioru (zwany dalej zwrotką). ŚUC-S nie otrzymał w terminie zwrotki, w związku z tym osoby prowadzące sprawę w dniach 21 października 2019 r. i 5 listopada 2019 r. podjęły czynności zmierzające do ustalenia daty odbioru przesyłki tj. dokonali sprawdzenia śledzenia przesyłki na stronie internetowej Poczty Polskiej. Następnie skierowano pismo do Poczty Polskiej, w celu ustalenia potwierdzenia odbioru upoważnienia (pisma w dniu 5 i 7 listopada 2019 r.). W dniu 27 listopada 2019 r. otrzymano zwrotną odpowiedź z Poczty Polskiej wraz z duplikatem potwierdzenia odbioru przesyłki, z którego wynika, że odbiór upoważnienia przez kontrolowanego miał miejsce w dniu 30 września 2019 r.

Zgodnie z art. 62 ustawy o KAS datą wszczęcia kontroli celno-skarbowej jest dzień doręczenia kontrolowanemu upoważnienia. Po ustaleniu wszystkich niezbędnych informacji osoby prowadzące sprawę, dopiero w dniu 9 grudnia 2019 r. wystosowali wezwanie do kontrolowanego do przedstawienia dokumentów, na które odpowiedział w dniu 12 lutego 2020 r.

Kontrola była trzykrotnie przedłużana, a Organ na podstawie art. 63 ust. 2 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (tj. Dz.U. z 2020 r. poz. 1325) oraz art. 216 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tj. Dz.U. z 2020 r. poz. 1325)

w zw. z art. 94 ust 1. Ustawy o KAS, informował podatnika o każdym przypadku niezakończenia sprawy w terminie wydając postanowienie i wskazując nowy termin zakończenia sprawy.

W dniu 20 grudnia 2019 r. wyznaczono nowy termin zakończenia kontroli na dzień 30 marca 2020 r., jako powód podając *konieczność przeanalizowania dokumentacji źródłowej Spółki za badany okres, do przedłożenia której kontrolowany podmiot został wezwany pismem z dnia 9 grudnia 2019 r.* (kontrolowany nie podjął w terminie postanowienia). W dniu 21 stycznia 2020 r. tj. po miesiącu od postanowienia przedłużenia kontroli ponownie wezwano kontrolowanego do przedstawienia dokumentów. Na powyższe wezwanie Urząd nie otrzymał odpowiedzi. W dniach 11 i 12 marca 2020 r. pracownicy CKK-3 dokonali sprawdzenia w systemie WRO-SYSTEM kontrolowanego podmiotu i jego kontrahentów w zakresie dokonanych transakcji. Na tą okoliczność sporządzono adnotację urzędową. W tym okresie Organ nie podejmował innych udokumentowanych w aktach sprawy czynności.

Następnie w dniu 24 marca 2020 r. przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 30 czerwca 2020 r., jako powód podając *konieczność przeanalizowania dokumentacji źródłowej Spółki za badany okres, do przedłożenia której kontrolowany podmiot został wezwany ponownym pismem z dnia 21 stycznia 2020 r.* W dniach od 8 do 10 czerwca 2020 r. pracownicy CKK-3 dokonali sprawdzenia w systemie _____ oraz kontrolowanego podmiotu i jego kontrahentów w zakresie dokonanych transakcji. Na tą okoliczność sporządzono adnotację urzędową. W dniach 9 czerwca 2020 r. oraz 6 sierpnia 2020 r. wysłano ponowne wezwania do kontrolowanego, na które nie uzyskano odpowiedzi. W tym okresie Organ nie podejmował innych udokumentowanych w aktach sprawy czynności.

W okresie od 31 marca 2020 r. do 23 maja 2020 r. nastąpiło zawieszenie biegu terminów procesowych prowadzonej kontroli celno-skarbowej na podstawie art. 15zszs ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U. z 2020 r., poz.568) oraz art. 68 ust. 7 ustawy z dnia 14 maja 2020 r. data ogłoszenia 15 maja 2020 r.) o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U z 2020 r., poz. 875).

Ponownie przedłużono termin zakończenia kontroli w dniu 18 sierpnia 2020 r., wyznaczając nowy termin zakończenia na dzień 20 listopada 2020 r. (kontrolowany nie podjął w terminie postanowienia). Jako powód przedłużenia wskazano *konieczność przeanalizowania dokumentacji źródłowej Spółki za badany okres, do przedłożenia której kontrolowany podmiot został wezwany pismami z dnia: 21 stycznia 2020 r., 9 czerwca 2020 r. oraz 6 sierpnia 2020 r.* Ostatnią czynnością jaką podjął Urząd w sprawie jest ponowne wezwanie kontrolowanego w dniu 17 września 2020 r. do przedstawienia dokumentów. Na dzień pobrania dokumentów do kontroli wewnętrznej brak jest w aktach potwierdzenie odbioru wezwania oraz odpowiedzi od kontrolowanego.

(Dowód: akta kontroli str. 1894-1937)

W dniu 14 października 2020 r. kontrolujący skierowali pismo do Naczelnika ŚUC-S z prośbą o udzielenie informacji jakie czynności zostały podjęte po dniu 17 września 2020 r. W udzielonej odpowiedzi Naczelnik wyjaśnił: „(...)Same informacje dot. działalności gospodarczej kontrolowanego podmiotu — _____ zebrane z dostępnych baz danych nie mogą stanowić podstawy do ewentualnych rozstrzygnięć

w prowadzonym postępowaniu. Dotychczas zebrane informacje będą pomocne i zostaną wykorzystane w analizie porównawczej z dowodami źródłowymi po ich przedłożeniu do kontroli przez kontrolowany podmiot.

W tym celu w dniu 22.09.2020 r, wysłano do ustanowionego pełnomocnika kolejne (5) wezwanie do przedłożenia żądanych dowodów, informując jakie będą skutki w przypadku ich nie przedłożenia kontrolującym. W dniu 29.09.2020 r. ok. godz. 12.15 zadzwonił telefon, a osobą która się przedstawiła z imienia i nazwiska to — pełnomocnik
: Rozmowa dot. kwestii przekazania do kontroli dokumentów księgowych
: Pełnomocnik oznajmił, że wszystkich dokumentów do przekazania jest ok. 150 kartonów, nie potrafił określić ile to może być segregatorów. Podczas tej telefonicznej rozmowy ustalono, aby z uwagi na dużą ilość dokumentów w pierwszej kolejności dostarczyć do kontroli dowody zakupu i wyciągi bankowe. Pełnomocnik doprecyzował, że tych dowodów jest zdecydowanie mniej i może to być ok. 20 kartonów, które jak oznajmił dostarczy najpóźniej do 8.10.2020 r. We wskazanym terminie żadnych dowodów nie dostarczono i w związku z tym, po tym terminie podjęto kilka prób telefonicznego kontaktu z pełnomocnikiem, ale bez powodzenia. W dniu 14.10.2020 r. odebrał telefon i podczas tej rozmowy oznajmił, że aktualnie jest w drodze do Kielc i wiezie dokumenty.

Z przekazanych dziś rano (15.10.2020) z kancelarii ŚUC-S informacji że w dniu 14.10.2020 r. ok. godz. 15.30 jakaś część dokumentów księgowych została dostarczona do siedziby ŚUC-S w Kielcach (...).”

(Dowód: akta kontroli str. 32-40)

Podsumowanie:

Jak wynika z akt sprawy kontrola była przedłużana trzykrotnie, a jedyne udokumentowane czynności jakie podejmował Urząd to skierowanie łącznie 5 wezwań do kontrolowanego z prośbą o udzielenie wyjaśnień i dostarczenie dokumentów. Pomimo odbioru wszystkich wezwań przez kontrolowanego, jedynie na jedno wezwanie Urząd uzyskał odpowiedź. Na pozostałe wezwania kontrolowany uchylał się od dostarczania żądanej przez Organ dokumentacji. W przywołanych powyżej wyjaśnieniach Naczelnik wskazał, że „(...) wysłano do ustanowionego pełnomocnika kolejne (5) wezwanie do przedłożenia żądanych dowodów, informując jakie będą skutki w przypadku ich nie przedłożenia kontrolującym (...).”

(Dowód: akta kontroli str. 32-40)

Jednocześnie z akt sprawy nie wynika, aby w tym okresie podejmowano czynności lub kroki zmierzające do wyegzekwowania od kontrolowanego obowiązku dostarczenia dokumentacji. Na organie ciąży bowiem obowiązek pozyskania materiału dowodowego.

Podkreślić należy, że zgodnie z art. 125 § 1 OP., Organ powinien działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia. Przy czym na Organie prowadzącym kontrolę spoczywa obowiązek podejmowania wszelkich kroków niezbędnych do załatwienia sprawy (art. 122 i art. 187 § 1 OP w zw. z art. 94 ust. 1 pkt 2 ustawy o KAS). ŚUC-S działał więc w sposób opieszale oraz nieefektywny z punktu widzenia realizacji zasady szybkości postępowania i egzekwowania dokumentacji od kontrolowanego. Pojęcie przewlekłego prowadzenia kontroli nie zostało zdefiniowane ustawowo. W orzecznictwie przyjmuje się, że pojęcie przewlekłości obejmuje opieszale, niesprawne i nieskuteczne działanie organu w sytuacji, gdy sprawa mogła być załatwiona

w terminie krótszym. W ocenie kontrolujących brak jest należytej staranności we właściwym zorganizowaniu kontroli. Czynności podejmowane były w dużym odstępie czasu (wezwania skierowane do kontrolowanego w dniach: 9 grudnia 2019 r., 21 stycznia 2020 r., 9 czerwca 2020 r. i 6 sierpnia 2020 r.).

Otrzymane od Naczelnika ŚUC-S wyjaśnienia oraz brak wyegzekwowania dokumentacji od kontrolowanego we wcześniejszym okresie, nie może stanowić usprawiedliwienia dla długotrwałego trwania niniejszej kontroli.

6) Nr sprawy 348000-CKK-3.500.3.2020 r. – zakończona

Zakres kontroli: Prawidłowość zgłoszeń celnych z towarem o kodzie CN 6309 (odzież używana), w których zastosowano stawkę celną 0% za okres od stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2019 r.

NIP kontrolowanego:

Data wystawienia upoważnienia: 27.01.2020 r.

Data rozpoczęcia kontroli celno-skarbowej: 31.01.2020 r.

Zmiana upoważnienia: 20.02.2020 r.

Prawidłowość zgłoszeń celnych z towarem o kodzie CN 6309 (odzież używana) za okres od stycznia 2017 r. do 31 grudnia 2019 r.

Przewidywany termin zakończenia kontroli celno-skarbowej: 3 miesiące od wszczęcia

Data zakończenia kontroli celno-skarbowej: 28.07.2020 r.

Czas trwania kontroli: 6 miesięcy

Data wyniku kontroli celno-skarbowej: nie dotyczy

Osoba prowadząca sprawę:

Kontrola celno-skarbowa została wszczęta w dniu 31 stycznia 2020 r. i zakończyła się w dniu 28 lipca 2020 r.

Kontrola trwała 6 miesięcy i była jednokrotnie przedłużona. W dniu rozpoczęcia kontroli celno-skarbowej organ doręczył kontrolowanemu wezwanie do przedstawienia dokumentów. W dniu 5 lutego 2020 r. kontrolowany przedstawił żądane dokumenty, co zostało potwierdzone protokołem.

W okresie od 6 lutego 2020 r. do 30 marca 2020 r. ŚUC-S nie zbierał żadnych nowych dowodów oraz nie podejmował żadnych innych udokumentowanych czynności, za wyjątkiem zmiany upoważnienia w dniu 20 lutego 2020 r.

Wyjaśnień dotyczących braku podejmowanych czynności w powyższym okresie udzielił w dniu 16 października 2020 r. Naczelnik ŚUC-S:

„(...) Analiza przedłożonych do kontroli dokumentów źródłowych w kontekście:

- nieprawidłowo zadeklarowanej w zgłoszeniach celnych preferencyjnej stawki celnej,
- ustalenia kwoty wartości celnej w prawidłowej wysokości w poszczególnych zgłoszeniach celnych,
- ustalenia w prawidłowej wysokości podstawy opodatkowania w podatku od towarów i usług w poszczególnych zgłoszeniach celnych(...).”

(Dowód: akta kontroli str. 32-40)

Zgodnie z art. 2 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych

oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz.U. z 2020 r., poz.374 ze zm.) oraz art. 15zsz ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ww. ustawy (Dz.U. z 2020 r., poz. 568 ze zm.) oraz art. 68 ust. 7 ustawy z dnia 14 maja 2020 r. data ogłoszenia 15 maja 2020 r.) o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz.U z 2020 r., poz. 875) w okresie od 31 marca 2020 r. do 23 maja 2020 r. nastąpiło zawieszenie biegu terminów procesowych prowadzonej kontroli celno-skarbowej.

Zgodnie z przywołanym wyżej art. 68 ust. 7 „*Terminy w postępowaniach, o których mowa w art. 15zsz ustawy zmienianej w art. 46, których bieg uległ zawieszeniu na podstawie art. 15zsz tej ustawy, biegną dalej po upływie 7 dni od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.*”

Z uwagi na powyższe, podejmowanie wszelkich czynności wznowiono od dnia 25 maja 2020 r. wysyłając wezwanie do kontrolowanego z prośbą o złożenie wyjaśnień. Ponadto w dniu 28 maja 2020 r. zawiadomiono kontrolowanego o przeprowadzeniu dowodu w postaci oględzin, z których sporządzono protokół. W dniu 1 czerwca 2020 r. do kontrolowanego wystosowano mailowe wezwanie do osobistego stawiennictwa w dniu 5 czerwca 2020 r. Następnie w dniach 1 i 2 czerwca 2020 r. organ prowadził korespondencję z kontrolowanym w związku z wezwaniem na przesłuchanie i złożonym przez niego wnioskiem o zmianę terminu stawiennictwa.

W dniu 17 czerwca 2020 r. przedłużono termin zakończenia kontroli do dnia 23 września 2020 r., wskazując, że *kontrola nie może zostać zakończona z uwagi na nieprzedłożenie przez kontrolowanego wszystkich dowodów, wyjaśnień, tłumaczeń i konieczność przesłuchania kontrolowanego*. Po wydaniu postanowienia o przedłużeniu kontroli Urząd w dniu 18 czerwca 2020 r. poinformował kontrolowanego o zmianie terminu przesłuchania, co potwierdzono notatką służbową. W dniu 23.06.2020 r. wpłynęły dodatkowe dokumenty od kontrolowanego. Natomiast w dniu 2 lipca 2020 r. odbyło się przesłuchanie kontrolowanego, z którego sporządzono protokół.

W dniu 28 lipca 2020 r. ŚUC-S sporządzono protokół kontroli celno-skarbowej, do którego w dniu 17 sierpnia 2020 r. wpłynęły zastrzeżenia kontrolowanego. Na złożone zastrzeżenia organ odpowiedział kontrolowanemu w dniu 25 sierpnia 2020 r., a następnie dzień później wydał postanowienie o odmowie przeprowadzenia dowodów.

W wyniku przeprowadzonej kontroli celno-skarbowej stwierdzono, że kontrolowany podmiot nieprawidłowo zastosował w zgłoszeniach celnych preferencyjną stawkę celną 0% oraz zaniżył wartość celną i podstawę opodatkowania podatkiem od towarów i usług, w związku z czym dnia 1 września 2020 r. akta sprawy przekazano do dalszego postępowania celnego do Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wielkopolskim. Pismem z dnia 24 września 2020 r. kontrolowany został poinformowany o zwrocie dokumentów pobranych do kontroli celno-skarbowej. Na dzień pobrania akt do kontroli wewnętrznej brak jest potwierdzenia odbioru tego pisma.

(Dowód: akta kontroli str. 1938-1997)

Podsumowanie:

Jak wynika z akt sprawy, kontrola była jednokrotnie przedłużona i została zakończona w dniu 28 lipca 2020 r. Kontrolowany nie uchylał się od dostarczenia żądanej przez Organ dokumentacji.

W okresie od 6 lutego 2020 r. do 30 marca 2020 r. (7,5 tyg.) ŚUC-S nie zbierał żadnych nowych dowodów oraz nie podejmował żadnych innych udokumentowanych czynności. W złożonych wyjaśnieniach z dnia 16 października 2020 r. wskazano, że w powyższym okresie dokonywano analizy zebranego materiału dowodowego w zakresie stawki celnej, wartości celnej oraz wysokości podstawy opodatkowania w podatku od towarów i usług w poszczególnych zgłoszeniach celnych.

Analizując złożone wyjaśnienia należy wskazać, że do zweryfikowania było 155 zgłoszeń celnych, jednakże wszystkie dotyczyły importu odzieży używanej, w związku z czym stan faktyczny w zakresie stawki celnej, przy jednakowych kosztach zagranicznych poza UE i kosztach na terenie UE, był tożsamy. A zatem analiza sprawy dotyczyła jednakowego stanu faktycznego i prawnego dla wszystkich zgłoszeń. Różnice występowały jedynie w wartości poszczególnych faktur. Tym samym analiza zgłoszeń sprowadziła się do ich weryfikacji i wyliczenia uszczupień.

W okresie od 31 marca 2020 r. do 24 maja 2020 r. (8 tyg.) nie podjęto żadnych działań, z uwagi na zaistniałą sytuację epidemiczną, w związku z którą nastąpiło zawieszenie biegu terminów procesowych prowadzonej kontroli celno-skarbowej. Następnie w okresie od 25 maja 2020 r. do 2 lipca 2020 r. (5,5 tyg.) organ przeprowadził 4 czynności tj. wystosował wezwanie o wyjaśnienia i wezwanie do osobistego stawiennictwa, przeprowadził oględziny i przesłuchał stronę.

Należy zauważyć, że czynności te mogły być i powinny zostać przeprowadzone po wszczęciu kontroli i otrzymaniu odpowiedzi od kontrolowanego tj. w okresie od 6 lutego 2020 r. do 30 marca 2020 r., ponieważ działanie organu powinno być skoncentrowane na uzyskiwaniu możliwie wszystkich informacji i przeprowadzeniu czynności niezbędnych do załatwienia sprawy w najkrótszym czasie. Ponadto w niniejszej sprawie kontrolowany w żaden sposób nie utrudniał prowadzenia kontroli.

Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia należy wskazać, że brak jest uzasadnienia dla prowadzenia kontroli w zaistniałym terminie. Dodatkowo można wskazać, że w aktach kontroli brak jest notatek/adnotacji/informacji o przeprowadzeniu rozmów telefonicznych, czy dokonywaniu innych ustaleń, co wynika z innych dokumentów (np. mail z 26 maja 2020 r.). W aktach brak jest wezwania do przedłożenia tłumaczeń dokumentów. Natomiast z postanowienia o przedłużeniu terminu zakończenia kontroli z 17 czerwca 2020 r. wynika, że kontrola celno-skarbowa nie może być zakończona z uwagi na nieprzedłożenie przez kontrolowanego m.in. tłumaczeń. Powyższe świadczy o niedokumentowaniu niektórych czynności mających miejsce w czasie kontroli.

Ponadto w mailu kontrolującego z 25 maja 2020 r. o przedstawienie wyjaśnień w terminie 3 dni oraz z 1 czerwca 2020 r. do osobistego stawiennictwa, jako podstawę wskazano art. 155 § 1 Ordynacji podatkowej. Ponieważ organ działał w trybie art. 160 § 1 Ordynacji podatkowej w wezwaniu należało wskazać art. 160 § 1, a nie art. 155 § 1 Ordynacji podatkowej, gdyż są to dwa odrębne tryby wzywania. Niemniej powyższe nie wpłynęło na ustalenia dokonane w toku kontroli.

III. Kontrola funkcjonalna przeprowadzona w komórkach CKK-1, CKK-2 i CKK-3 w okresie od 1 stycznia 2018 r. do dnia rozpoczęcia przedmiotowej kontroli wewnętrznej:

W okresie objętym kontrolą w komórkach CKK-1, CKK-2 i CKK-3 przeprowadzono łącznie 11 kontroli funkcjonalnych w zakresie *terminowość i zasadność wystąpień o przedłużenie terminu zakończenia kontroli celno-skarbowej*:

Tabela nr 5 Ilość przeprowadzonych kontroli funkcjonalnych

Lp.	Komórka organizacyjna	Okres		
		2018 r.	2019 r.	2020 r.
1	CKK-1	0	1	1
2	CKK-2	1	3	1
3	CKK-3	1	2	1

(Dowód: akta kontroli str. 1998-2028)

W przeprowadzonych kontrolach funkcjonalnych w Pierwszym Dziale Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego wskazano, że:

- w 2019 r. kontroli funkcjonalnej poddano sprawy prowadzone przez 2 pracowników Działu tj. Panią i Panią (w trakcie niniejszej kontroli wewnętrznej nie wytypowano do sprawdzenia kontroli celno-skarbowych prowadzonych przez powyższych pracowników),
- do 14.10.2020 r. kontroli funkcjonalnej poddano sprawy prowadzone przez pracownika Działu Panią (w trakcie niniejszej kontroli wewnętrznej nie wytypowano do sprawdzenia kontroli celno-skarbowych prowadzonych przez powyższych pracowników).

W przeprowadzonych kontrolach funkcjonalnych w Drugim Dziale Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej wskazano, że:

- w 2018 r. kontroli funkcjonalnej poddano sprawy prowadzone przez 6 pracowników Działu tj.

(w trakcie niniejszej kontroli wewnętrznej do sprawdzenia wytypowano 1 sprawę nr 348000-CKK-2.500.3.2019 prowadzoną przez Panią).

W związku z tym, że w przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej nie wskazano, którą sprawę Pani Kierownik Działu poddał kontroli, nie ma możliwości odniesienia się do kontroli wytypowanej do sprawdzenia przez kontrolujących.

- w 2019 r. kontroli funkcjonalnej poddano sprawy prowadzone przez wszystkich pracowników Działu (okres objęty kontrolą 01.07.2019 r. – 10.12.2019 r.),
- w 2020 r. kontroli funkcjonalnej poddano sprawy prowadzone przez wszystkich pracowników Działu (okres objęty kontrolą 01.01.2020 r. – 30.06.2020 r.).

W przeprowadzonych kontrolach funkcjonalnych w Trzecim Dziale Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego wskazano, że:

- w 2018 r. kontroli funkcjonalnej poddano sprawy prowadzone przez Panią (w trakcie niniejszej kontroli wewnętrznej nie wytypowano do sprawdzenia kontroli celno-skarbowych prowadzonych przez pracownika),
- w 2019 r. kontroli funkcjonalnej poddano sprawy prowadzone przez 3 pracowników Działu tj. (nr kontroli 348000-CKK-3.500.3.2018 – sprawa nie została wytypowana do sprawdzenia podczas przedmiotowej kontroli wewnętrznej) oraz (w trakcie niniejszej kontroli wewnętrznej nie wytypowano do sprawdzenia kontroli celno-skarbowych prowadzonych przez pracownika),
- w 2020 r. kontroli funkcjonalnej poddano sprawy prowadzone przez 2 pracowników Działu tj. (nr kontroli 348000-CKK-3.500.27.2018 powyższa sprawa została wytypowana przez kontrolujących do sprawdzenia w trakcie przedmiotowej kontroli wewnętrznej).

Wszystkie powyższe kontrole funkcjonalne zostały zakończone wynikiem pozytywnym, a Kierownicy działów nie stwierdzili nieprawidłowości. W trakcie kontroli dokonano sprawdzenia prawidłowości i zasadność ustalenia nowego terminu przedłużenia. Przyczyny przedłużeń zostały zasadnie uzasadnione. Kierownicy nie stwierdzili przypadków podejmowania czynności po upływie ważności upoważnienia.

Mając na uwadze stwierdzone podczas przedmiotowej kontroli wewnętrznej nieprawidłowości dotyczące długotrwałości prowadzenia kontroli celno-skarbowych, należy zauważyć, że w zakresie badanego obszaru nie w pełni wykorzystano narzędzie jakim jest kontrola funkcjonalna. Stwierdzenie w toku kontroli funkcjonalnej nieprawidłowości pozwoliłyby na wcześniejsze jej wyeliminowanie.

IV. Oceny okresowe pracowników komórek CKK-1, CKK-2 i CKK-3 prowadzących sprawy wytypowane do kontroli wewnętrznej:

W trakcie niniejszej kontroli wewnętrznej porównano oceny okresowe otrzymane przez pracowników w badanym okresie z ustaleniami niniejszej kontroli w zakresie prawidłowości prowadzenia kontroli celno-skarbowych.

Tabela nr 4 Oceny okresowe

Sprawa	Termin kontroli celno-skarbowej	Kontrolujący	Ocena	Okres, który podlegał ocenie	Oceniający
CKK-2.500.3.2019	26.02.2019 r. - 24.05.2019 r.		pozytywna na poziomie oczekiwań (5,25)	08.01.2018 r. - 28.06.2019 r.	
CKK-3.500.4.2018	15.01.2018 r. - nadal		pozytywna na poziomie oczekiwań (6,0) pozytywna na poziomie oczekiwań (5,8)	16.03.2017 r. - 09.03.2018 r. 16.03.2018 r. - 09.03.2020 r.	

			pozytywna na poziomie oczekiwań (4,75)	16.03.2017 r. - 18.03.2019 r.	
			pozytywna na poziomie oczekiwań (5,0)	21.03.2017 r. - 21.03.2019 r.	
CKK-3.500.26.2018	10.09.2018 r. - nadal		pozytywna na poziomie oczekiwań (6,0)	21.03.2017 r. - 21.03.2019 r.	
			pozytywna na poziomie oczekiwań (5,25)	20.04.2017 r. - 24.04.2019 r.	
CKK-3.500.28.2018	10.09.2018 r. - nadal		pozytywna na poziomie oczekiwań (6,0)	21.03.2017 r. - 21.03.2019 r.	
			pozytywna na poziomie oczekiwań (5,25)	20.04.2017 r. - 24.04.2019 r.	

(Dowód: akta kontroli str. 2029-2068)

W 3 skontrolowanych sprawach (tj.: CKK-3.500.4.2018, CKK-2.500.26.2018 oraz CKK-2.500.28.2018) okres podlegający ocenie obejmował okres prowadzenia skontrolowanych spraw. Wszystkie oceny dotyczące badanego okresu były ocenami pozytywnymi „na poziomie oczekiwań”. Natomiast w sprawie nr CKK-2.500.3.2019, jeden kontrolujący został oceniony pozytywnie „na poziomie oczekiwań”, a drugi nie był oceniany w okresie prowadzenia niniejszej sprawy.

W pozostałych 6 skontrolowanych sprawach okres podlegający ocenie nie obejmował okresu prowadzenia skontrolowanych spraw.

Oceny cząstkowe dotyczące kryteriów obowiązkowych u wszystkich ocenianych pracowników były „na poziomie oczekiwań”, „powyżej oczekiwań” oraz zdarzały się oceny „znacznie powyżej oczekiwań”. Co za tym idzie, wszystkie przyznane oceny okresowe były pozytywne i miały odzwierciedlenie w sporządzonym u niektórych pracowników uzasadnieniu. Jeżeli przyjąć, że pracownicy pracowali na poziomie oczekiwań, a są istotne i poważne zastrzeżenia do funkcjonowania Urzędu w kontrolowanym obszarze, to odpowiedzialność za ten stan ponosi kierownik komórki. Zatem należy uznać, że oceny były formułowane nieadekwatnie do poziomu realizowanych zadań. W tym zakresie informacja zostanie przekazana do Pionu Personalnego IAS w Kielcach.

OCENA SKONTROLOWANEJ DZIAŁALNOŚCI

Kontrolę w zakresie nadzoru, planowania, prowadzenia i dokumentowania wybranych kontroli celno – skarbowych przeprowadzono według kryteriów legalności, celowości, gospodarności i rzetelności.

Kontrolujący stwierdzili, że na dzień zakończenia niniejszej kontroli wewnętrznej z 10 wytypowanych do kontroli spraw: 3 kontrole zostały zakończone, a 7 nadal jest w toku. Ustalono, że 2 kontrole zostały zakończone w pierwotnym terminie tj. w ciągu 3 miesięcy od

wszczęcia kontroli, natomiast 1 kontrola była jednokrotnie przedłużona i zakończona w terminie 6 miesięcy. Pozostałe 7 kontroli trwa odpowiednio: 12 miesięcy, 14 miesięcy, 17 miesięcy, 24 miesiące, 25 miesięcy, 25 miesięcy, 33 miesiące.

Podczas kontroli wewnętrznej ustalono, że w czterech wytypowanych sprawach, pierwsze czynności podejmowano dopiero po kilku dniach od wszczęcia kontroli celno-skarbowych. W sytuacji, gdy Urząd nie otrzymał zwrotnego potwierdzenia odbioru upoważnienia do kontroli lub dane były niekompletne (np. brak daty odbioru upoważnienia) kierowano zapytania do Poczty Polskiej. Jednakże w sprawie 348000-CKK-3.500.27.2018 i 348000-CKK-3.500.28.2018 nie figuruje data odbioru i podpisu odbiorcy upoważnienia. Na zwrotce widnieje jedynie data doręczającego pismo tj. 10 września 2018 r. oraz pieczętka placówki pocztowej tj.: 11 września 2018 r. W ocenie kontrolujących osoby prowadzące sprawę w celu ustalenia niezbędnych danych, które są konieczne do wszczęcia kontroli celno-skarbowej powinny skierować zapytanie do Poczty Polskiej po dniu odbioru zwrotki przez ŚUC-S tj. po dniu 18 września 2018 r., a nie dopiero po zakończeniu kontroli wewnętrznej, podczas której kontrolujący zwrócili uwagę na brak daty odbioru i podpisu odbiorcy.

Organ informował podatnika o każdym przypadku niezakończenia sprawy w terminie wydając postanowienie i wskazując nowy termin zakończenia sprawy. Postanowienia o przedłużeniu kontroli z reguły są sporządzane w ostatnich dniach trwającej kontroli celno-skarbowej. Ponadto zdarzają się przypadki wysłania postanowienia do kontrolowanego po dniu, w którym upływał wyznaczony termin zakończenia sprawy (kontrole nr 348000-CKK-3.500.26.2018, 348000-CKK-3.500.27.2018, 348000-CKK-3.500.28.2018). Mając na uwadze realizację jednej z podstawowych zasad postępowania administracyjnego, a mianowicie zasady pogłębiania zaufania do organów podatkowych (art. 121 ustawy Ordynacja podatkowa), zasadnym jest, ażeby wyżej opisane postanowienia, wraz z wyznaczeniem nowego terminu, zostało skierowane do strony jeszcze przed upływem terminu.

W części analizowanych spraw wystąpiły nieuzasadnione okresy, w których Organ nie podejmował udokumentowanych w aktach sprawy czynności zmierzających do ustalenia stanu faktycznego lub podejmował czynności w dużych odstępach czasu – opisane we wcześniejszej części niniejszego dokumentu. Powoływanie się w wyjaśnieniach dotyczących długich okresów bezczynności na fakt dużego obciążenia pracą nie może stanowić usprawiedliwienia do długotrwałego prowadzenia kontroli. Niejednokrotnie występowały przypadki, w których organ powoływał się na długość prowadzonych spraw z uwagi na analizę zebranego materiału, co jednak nie znalazło odzwierciedlenia w aktach sprawy. Długotrwała analiza zgromadzonego w sprawie materiału nie może stanowić usprawiedliwienia dla kilkukrotnego przedłużania kontroli.

Kontrolujący stwierdzili także, że w niezakończonych sprawach występują długotrwałe okresy bezczynności, w których prowadzący sprawy łącznie przez co najmniej kilkanaście miesięcy nie prowadzili żadnych czynności zmierzających do zakończenia spraw.

Ponadto, kontrolujący zwracają uwagę, że w kontroli nr 348000-500-CKK-3.500.3.2020 w wezwaniach e-mail do osobistego stawiennictwa z dnia 25 maja 2020 r. i 1 czerwca 2020 r. wskazano nieodpowiednią podstawę prawną tj. art. 155 § 1 Op. zamiast art. 160 § 1 Op.

Należy również zauważyć, że Urząd nie podejmował czynności do zdyscyplinowania wezwanych zgodnie z art. 262 ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 94 ust. 1 ustawy o KAS. Nałożenie środka w postaci kary porządkowej mogłoby przyczynić się do wyegzekwowania od wezwanych zastosowania się do treści wezwań.

Podsumowując, kontrolujący stwierdzili, że sprawy niezakończone na dzień rozpoczęcia kontroli wewnętrznej są prowadzone w sposób przewlekły, opieszale oraz nieefektywny z punktu widzenia realizacji zasadności szybkości postępowania. Prowadzący kontrolę celno-skarbową w podejmowanych czynnościach nie wykazywali determinacji w uzyskaniu potrzebnych informacji, które przyczyniłyby się do zakończenia kontroli we wcześniejszym terminie.

Ocenę opisową sporządzono z uwagi na przyjętą próbę kontrolną. W sytuacji gdyby tożsama ocena j.w. dotyczyła krotkości wytypowanych spraw do kontroli, przyznana ocena musiałaby być negatywna.

W związku z powyższym, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Kielcach oczekuje od Naczelnika ŚUC-S wykorzystania powyższego materiału do analizy i objęcia oceną pozostałych spraw.

ZALECENIA/ WNIOSKI

Biorąc pod uwagę wyżej opisane ustalenia kontroli, na podstawie art. 52 ust. 4 ustawy o kontroli w administracji rządowej Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Kielcach **zaleca:**

1. Monitorować przebieg długotrwale prowadzonych kontroli celno-skarbowych, a w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w tym zakresie, niezwłocznie podejmować działania w celu ich wyeliminowania.
2. Zwracać szczególną uwagę czy na zwrotnym potwierdzeniu odbioru upoważnienia do kontroli kierowanym za pośrednictwem operatora pocztowego widnieje data odbioru i czytelny podpis odbiorcy, a w sytuacji gdy brak tych danych niezwłocznie reklamować przesyłkę w celu prawidłowego wszczęcia kontroli celno-skarbowej.
3. Po rozpoczęciu kontroli niezwłocznie podejmować pierwsze udokumentowane czynności w sprawie oraz nie dopuszczać do pozostawiania w beczynności organu w trakcie trwającej kontroli.
4. Wydawać i wysyłać postanowienia o wyznaczeniu nowego terminu zakończenia kontroli przed upływem wskazanego terminu w poprzednim postanowieniu o przedłużeniu.
5. W wezwaniach kierowanych do kontrolowanego zwracać uwagę na wskazywanie w treści pism odpowiedniej podstawy prawnej.
6. Rozważyć podejmowanie czynności do zdyscyplinowania wezwanych zgodnie z art. 262 ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 94 ust. 1 ustawy o KAS.
7. Przeprowadzić kontrolę funkcjonalną we wszystkich komórkach CKK w zakresie przedmiotowej kontroli wewnętrznej.
8. Dołożyć staranności w procesie dokonywania ocen okresowych pracowników, w taki sposób, aby oceny okresowe poszczególnych pracowników były odzwierciedleniem

realizacji nałożonych na nich zadań. Konsultować proces dokonywania ocen okresowych z Pionem Personalnym IAS w Kielcach.

POUCZENIE

Kierownik kontrolowanej jednostki oraz kierownik kontrolowanej komórki, na podstawie art. 52 ust. 5 ustawy o kontroli w administracji rządowej, ma prawo przedstawić w terminie 3 dni roboczych od dnia otrzymania niniejszego sprawozdania stanowisko do sprawozdania z kontroli. Przedstawienie stanowiska do sprawozdania z kontroli nie wstrzymuje realizacji ustaleń kontroli.

Jednocześnie Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Kielcach informuje, że kierownik jednostki kontrolowanej zobowiązany jest do udzielenia informacji w terminie 30 dni od dnia otrzymania sprawozdania, o sposobie wykonania wniosków, działaniach podjętych w celu realizacji wniosków pokontrolnych lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości.

DYREKTOR



Dyrektor

Izby Administracji Skarbowej w Kielcach