

DYREKTOR IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ W OPOLU

Opole, 24 września 2024 roku

UNP: 1601-24-075014

Sprawa: Kontrola

Znak sprawy: 1601-IWW.0921.6.2024.30

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Izba Administracji Skarbowej w Opolu ul. płk. Witolda Pileckiego 2, 45-331 Opole

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Zakres kontroli, tj. przedmiot kontroli i okres objęty kontrolą

Przedmiot kontroli:

Prawidłowość podejmowania działań zmierzających do przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie.

Okres objęty kontrolą:

od 1.01.2022 r. do dnia kontroli oraz stan faktyczny w okresie wcześniejszym mający bezpośredni związek z badanym zagadnieniem.

Jednostka kontrolowana

Urząd Skarbowy w Kędzierzynie-Koźlu, ul. Piotra Skargi 19, 47-224 Kędzierzyn-Koźle

Kierownik jednostki kontrolowanej

Naczelnik Urzędu Skarbowego

w okresie od 1.01.2022 – 13.05.2024 r. – Pan Dawid Pelc

od 14.05.2024 r. – Pan Grzegorz Krukowski

Kontrolerzy:

Grzegorz Wroński, starszy ekspert skarbowy - koordynator kontroli

Bożena Petryk-Soroczyńska, starszy ekspert skarbowy

działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Opolu
Nr 4/2024 z 25.06.2024 r.

Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych

27.06.2024 r. – 14.08.2024 r.

Podstawa prawna prowadzenia kontroli

Art. 6 ust. 5 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (t. j. Dz. U.
Nr 2020 poz. 224)

Wpisano do ewidencji kontroli

Kontrolę wpisano pod poz. 1604-SWW.0921.1.2024

Zagadnienia objęte kontrolą

1. Organizacja pracy komórki realizującej zadania w zakresie odpowiedzialności podatkowej osób trzecich za zaległości podatkowe.
2. Liczba i kwota zaległości podatkowych - statystyka.
3. Niewszczywanie postępowań o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich.
4. Terminowość wszczynania postępowań o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich.
5. Postępowania o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich niezakończone na 31.12.2023 r.
6. Postępowania o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich zakończone w 2023 r.
7. Umarzanie postępowań o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich.
8. Kontrole funkcjonalne.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Działania Urzędu Skarbowego w Kędzierzynie-Koźlu kierowanego przez Naczelnika w badanym zakresie oceniono negatywnie

Uzasadnienie oceny ogólnej

Działania Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kędzierzynie-Koźlu zostały ocenione:

- 1) negatywnie w zakresie organizacji pracy komórki realizującej zadania w zakresie odpowiedzialności podatkowej osób trzecich za zaległości podatkowe.

Stwierdzone nieprawidłowości polegały na:

1. stosowaniu niewłaściwego parametru do selekcji i typowania podmiotów na podstawie raportów z programu POLTAX2B+ oraz analizy postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego (co najmniej 2 lata do upływu prawa do wydania decyzji, czyli zbyt szybko takie podmioty są eliminowane z dalszych działań);
2. niedokumentowaniu przez kierownika wyników okresowego monitorowania zaległości podatkowych podmiotów na podstawie sporządzanych raportów z programu POLTAX2B+ oraz postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego (nie wiadomo jakie podmioty, z jakimi kwotami zobowiązań i jakim terminem do wydania decyzji w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie zostały wyselekcjonowane, nie wiadomo w oparciu o jakie kryteria została ustalona ilość podmiotów przekazywana pracownikowi do dalszej analizy);
3. nieprzekazywaniu pracownikowi do dalszej analizy wszystkich wyselekcjonowanych podmiotów w celu podjęcia czynności zmierzających do przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie;

- 2) negatywnie w zakresie niewszczywania postępowań o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich.

Stwierdzone nieprawidłowości polegały na tym, że:

- nie dokonano analiz pod kątem możliwości przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie w 18 na 20 spraw poddanych kontroli;
- niedokładnie analizowano kwoty zaległości podmiotów do objęcia ich postępowaniem w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie – w przypadku podmiotu o NIP: (...) stwierdzono, że nie przeanalizowano wszystkich znanych kwot zaległości przy wszczęciu postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie w podatku VAT (pominięto zaległości w podatku dochodowym, które uwzględniono w próbie);
- niezasadnie odstąpiono od podjęcia działań zmierzających do przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie, w przypadku podmiotu o NIP: (...) (w wyniku błędnie sporządzonej analizy);
- późno podjęto czynności analityczne wobec zaległości podmiotu o NIP: (...).

3) pozytywnie z nieprawidłowościami w zakresie kontroli funkcjonalnych. Stwierdzona nieprawidłowość polegała na tym, że błędnie sformułowano zalecenia z kontroli funkcjonalnej.

Skala stwierdzonych nieprawidłowości miała wpływ na prawidłową realizację przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kędzierzynie-Koźlu zadań w zakresie podejmowania działań zmierzających do przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Organizacja pracy komórki realizującej zadania w zakresie odpowiedzialności podatkowej osób trzecich za zaległości podatkowe.

Stan prawny

brak

Opis stanu faktycznego

Ustalono, że w okresie od 1.01.2022 r. do 27.06.2024 r. zadania w zakresie odpowiedzialności podatkowej osób trzecich za zaległości podatkowe przypisane były do Referatu Spraw Wierzycielskich (dalej: komórka SEW), w Pionie Poboru i Egzekucji, którymi kierowały niżej wymienione osoby:

- osoby kierujące pionem
 - od 1.01.2022 r. do 13.05.2024 r. Pan Dawid Pelc,
 - od 14.05.2024 r. do 27.06.2024 r. Pan Grzegorz Krukowski,
- kierownicy komórki SEW
 - od 1.01.2022 r. do 28.02.2023 r. Pan Michał Ożóg,
 - od 15.03.2023 r. do 27.06.2024 r. Pani Agnieszka Rojek.

W kontrolowanym okresie w komórce SEW zatrudnionych było, łącznie z kierownikiem od 7 do 8 osób, z czego sprawami w zakresie odpowiedzialności osób trzecich zajmowała się 1 osoba.

Na podstawie pisemnych wyjaśnień Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kędzierzynie-Koźlu (dalej: Naczelnik) ustalono, że w Urzędzie Skarbowym w Kędzierzynie-Koźlu (dalej też: US) w kontrolowanym okresie nie obowiązywały i nie obowiązują akty prawa wewnętrznego dotyczące kontrolowanego zakresu.

Organizacja pracy w okresie 1.01.2022 – 14.03.2023 r.

W kwestii organizacji pracy Naczelnik w piśmie z 4.07.2024 r. wskazał, że nie posiada informacji jak wyglądała organizacja pracy i w jaki sposób monitorowane było przestrzeganie terminu do wydania decyzji w okresie od 1.01.2022 r. do 14.03.2023 r. gdyż osoby nadzorujące (zarówno bezpośrednio jak i pośrednio) komórkę SEW nie świadczą już pracy w US.

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-055467)

W związku z informacją Naczelnika, że z uwagi na zmiany kadrowe nie może ustalić jak wyglądała organizacja pracy w kontrolowanym okresie, pismem z 31.07.2024 r. (UNP: 1601-24-062969) zwrócono się do byłego Naczelnika - Pana Dawida Pelca o wyjaśnienia na temat organizacji pracy komórki SEW. W piśmie z 5.08.2024 r. Pan Dawid Pelc złożył następujące wyjaśnienia:

„Proces rozpoczął się od typowania podmiotów do dalszej analizy, które odbywało się na podstawie raportów:

- WB.R.4.15.A.1 Przepisy i odpisy zaksięgowane z programu POLTAX2B+,
- WB.R.4.83 Raport przedawnień programu POLTAX2B+.

Podmioty były typowane na podstawie okresu w którym zaległość powstała i co najmniej 2 lat przed końcem możliwości wydania decyzji. Tak, aby możliwe było przeprowadzenie niezbędnej analizy, a następnie na jej podstawie wszczęcie postępowania i wydanie decyzji. Pozostawiając jeszcze odpowiedni okres czasowy związany z ewentualnym środkiem zaskarżenia oraz niezbędny okres na dochodzenie należności na podstawie wydanej decyzji.

Wskazane raporty dla celów typowania wykonywane były przez kierownika lub wyznaczonego pracownika nie częściej niż raz na 3 miesiące i nie rzadziej, niż raz na 6 miesięcy. Pozwalały monitorować zaległości, wobec których należy podjąć czynności zmierzające do orzeczenia odpowiedzialności podatkowej osób trzecich, z uwzględnieniem kwoty zaległości podatkowych oraz terminu wynikającego z art. 118 Ordynacji podatkowej.

Dodatkowe informacje niezbędne w procesie typowania podmiotów do orzeczenia odpowiedzialności podatkowej osób trzecich uzyskiwaliśmy na podstawie bieżącej analizy postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego wydawanych przez komórkę egzekucji administracyjnej.

Wytypowane podmioty poddawaliśmy dalszej analizie mającej na celu ustalenie czy w danej sprawie spełnione zostały przesłanki do wydania decyzji o odpowiedzialności osób trzecich, możliwe będzie zgromadzenie odpowiedniego materiału dowodowego, oraz czy zidentyfikowane osoby trzecie mają składniki majątkowe, które pozwoliłyby spłacić powstałe zadłużenie.

Nadzór kierownika komórki był wykonywany poprzez:

- analizę wskazanych raportów z systemu Poltax2B Plus,
- analizę bieżącą wraz z wpływem postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego z komórki egzekucji administracyjnej,
- opiniowanie i weryfikacja analiz sporządzonych przez pracowników w zakresie celowości wszczęcia postępowań w zakresie odpowiedzialności osób trzecich,
- opiniowanie i weryfikacja projektów decyzji,
- doraźną organizację spotkań roboczych z pracownikiem zajmującym się sprawą, na których omawiano stan sprawy o orzeczenie odpowiedzialności osób trzecich.

Nadzór naczelnika urzędu skarbowego był wykonywany poprzez:

- zatwierdzenie przygotowanych analiz w zakresie celowości wszczęcia postępowań w zakresie odpowiedzialności osób trzecich,
- doraźną organizację spotkań roboczych z kierownikiem komórki, na których omawiano stan spraw o orzeczenie odpowiedzialności osób trzecich,
- opiniowanie i weryfikację projektów decyzji, a następnie ich ostateczne zatwierdzenie.

W zakresie funkcjonowania procesu odpowiedzialności osób trzecich za zaległości podatkowe przeprowadzona została kontrola funkcjonalna w kwietniu 2024 r.”

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-064430)

Organizacja pracy w okresie 15.03.2023 – 27.06.2024 r.

Odnosnie okresu od 15.03.2023 r. Naczelnik w piśmie z 4.07.2024 r. wskazał, że co kwartał wykonywane były raporty: Przypisy i odpisy zaksięgowane, Raport przedawnień, na podstawie których typowane były podmioty do analizy pod kątem przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie. Ponadto, gdy wpływały do komórki SEW postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego otrzymane z Referatu Egzekucji Administracyjnej, dany podmiot był przekazywany do analizy.

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-055467)

Nadto w piśmie z 12.07.2024 r. Naczelnik wskazał, że

„ W celu wytypowania podmiotów do analizy wykonywane były raporty:

- WB.R.4.15.A.1 Przypisy i odpisy zaksięgowane z programu POLTAX2B+ oparty na parametrach: Bez zapisów techn., Organizacje, Kwoty zaksięgowane, Okres spraw. od 1-01-2000 do 11-07-2024, kwota od: 100.00, zapłacone nie,
- WB.R.4.83 Raport przedawnień programu POLTAX2B+ oparty na parametrach: Stan danych na dzień raportu, Termin przedawniania ustawiamy datę 2 lata do przodu,
- ponadto korzystaliśmy z otrzymanych po umorzeniu prowadzonej egzekucji Postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego otrzymanych z Referatu Egzekucji Administracyjnej.

Podmioty były typowane na podstawie okresu, w którym zaległość powstała i co najmniej 2 lat przed końcem możliwości wydania decyzji, żeby zdążyć z ewentualną analizą, wydaniem decyzji i odwołaniem przed przedawnieniem możliwości prawa do wydania decyzji

orzekającej o odpowiedzialności osoby trzeciej.

Po wybraniu podmiotu do analizy, informacja z numerem NIP i nazwą Spółki była przekazywana na kartce pracownikowi komórki, który zajmuje się tymi zadaniami. Pracownik po otrzymaniu danych spółki przystępował do analizy. W pierwszej kolejności było sprawdzane za jaki okres wystąpiły zaległości i kto w tym terminie był współnikiem lub prezesem spółki. Następnie gromadzony był materiał dotyczący Spółki i współnika czy prezesa który w danym okresie pełnił tę funkcję tj.:

- wydruk z systemu POLTAX - podsystem kontrola – organizacja - dane rejestracyjne,
- wydruk z systemu POLTAX - podsystem kontrola – zestawienie dochodów, oraz zestawienie składanych deklaracji VAT,
- wydruk z systemu POLTAX2B+ - WB.R.4.83 Raport przedawnień
- wydruk z systemu POLTAX2B+ dotyczący listy zaległości,
- wydruk z Krajowego Rejestru Sądowego,
- wydruk z systemu Legalis dot. informacji o podmiocie,
- wydruk z systemu SERCE dotyczący wystąpień podmiotu w US,
- wydruk z systemu EGAPOLTAX dotyczący spraw w egzekucji,
- wydruk z systemu CRCM dotyczący majątku,
- wydruk z systemu CEPIK o posiadanych ruchomościach,
- wydruk z systemu ksiąg wieczystych o posiadanych nieruchomościach
- wydruk z systemu e-ORUS – informacja o podmiocie,
- kserokopia postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego.

Po skompletowaniu dokumentów z powyższych programów była robiona pisemna analiza (...). W tym dokumencie ustalano czy wszczynamy czy odstępujemy od wszczęcia przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie. Dokument był podpisywany przez pracownika potem przez kierownika i Naczelnika Urzędu. Każda analiza jest ewidencjonowana w programie SZD pod numerami JRWA 4120-4124. Raportów, z których typujemy podmioty nie archiwizujemy i nie przechowujemy.”

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-058154)

Dodatkowo w odpowiedzi na pytania kontrolerów:

„(...) jak z wytypowanych podmiotów są wybierane te, które są przekazywane do dalszej analizy pracownikowi. Czy pracownikowi przekazywane są wszystkie podmioty wyselekcjonowane na podstawie raportów i postanowień o umorzeniu egzekucji, które zostały opisane w piśmie z 12.07.2024 r.?”

w piśmie z 6.08.2024 r. Naczelnik wskazał:

Nie posiadamy schematu w jaki sposób są typowane podmioty do analizy. Po 15.03.2024 r. w pierwszej kolejności zostały wzięte pod uwagę podmioty gdzie egzekucja została umorzona a Spółki miały duże kwoty zaległości. Pracownikowi nie są przekazywane wszystkie podmioty wyselekcjonowane na podstawie raportów.

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-064776)

Z wyjaśnień wynika, że analizą obejmowane były podmioty i zaległości, w stosunku do których pozostało co najmniej 2 lata do upływu prawa (terminu) do wydania decyzji o odpowiedzialności osób trzecich.

Działanie takie należy uznać za bezzasadne, bowiem art. 118 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (dalej też: Op.) wskazuje termin przedawnienia prawa do wydania decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej przez organ I instancji. Stąd nic nie stoi na przeszkodzie, aby organ podatkowy wydał taką decyzję np. kilka miesięcy przed tym terminem.

Nadto opisana w wyjaśnieniach sytuacja dotycząca analiz i niedokumentowania ich wyników wyklucza możliwość sprawowania nadzoru nad prawidłowością i efektywnością analiz oraz dalszymi działaniami wobec wyselekcjonowanych podmiotów.

Ustalenia

W działalności kontrolowanej jednostki w kontrolowanym zakresie stwierdzono nieprawidłowości polegające na:

- 1) stosowaniu niewłaściwego parametru do selekcji i typowania podmiotów na podstawie raportów z programu POLTAX2B+ oraz analizy postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego (co najmniej 2 lata do upływu prawa do wydania decyzji, czyli zbyt szybko takie podmioty są eliminowane z dalszych działań);
- 2) niedokumentowaniu przez kierownika wyników okresowego monitorowania zaległości podatkowych podmiotów na podstawie sporządzanych raportów z programu POLTAX2B+ oraz postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego (nie wiadomo jakie podmioty, z jakimi kwotami zobowiązań i jakim terminem do wydania decyzji w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie zostały wyselekcjonowane, nie wiadomo w oparciu o jakie kryteria została ustalona ilość podmiotów przekazywana pracownikowi do dalszej analizy);
- 3) nieprzekazywaniu pracownikowi do dalszej analizy wszystkich wyselekcjonowanych podmiotów w celu podjęcia czynności zmierzających do przenoszenia odpowiedzialności na osoby trzecie.

Ocena częściowa

Działalność Urzędu Skarbowego w Kędzierzynie-Koźlu w zakresie organizacji pracy komórki realizującej zadania w zakresie odpowiedzialności podatkowej osób trzecich za zaległości podatkowe należy ocenić negatywnie.

2. Liczba i kwota zaległości podatkowych - statystyka.

Stan prawny

brak

Opis stanu faktycznego

W trakcie kontroli Naczelnik przedłożył informację w zakresie zaległości podatkowych, wobec których przeprowadzono postępowanie w sprawie odpowiedzialności podatkowej

osoby trzeciej w latach 2022 i 2023. Szczegółowe dane przedstawia Tabela 1.

Tabela 1. Zaległości podatkowe, wobec których przeprowadzono postępowanie w sprawie odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej

Okres	Postępowanie zakończone Decyzją o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej Liczba 1 decyzji systemowych	Postępowanie zakończone Decyzją o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej Liczba 2	Postępowanie zakończone Decyzją o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej Kwota (zł)	Postępowanie zakończone Decyzją o umorzeniu postępowania liczba 1 decyzji systemowych	Postępowanie zakończone Decyzją o umorzeniu postępowania liczba 1 decyzji 2	Postępowanie zakończone Decyzją o umorzeniu postępowania Kwota (zł)	Kwoty zapłacone wyegzekwowane (w zł)	Postępowanie w toku liczba postępowań systemowych	Postępowanie w toku liczba postępowań 3	Postępowanie w toku kwota (w zł)	Postępowanie w toku kwota (w zł)
2022	2	1	471.575,30 zł	0	0	0	0	0	0	0	
2023	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	

Legenda:

1 - decyzje wydane w danym okresie sprawozdawczym

2 - faktycznie wydanych

3 - faktycznie w toku

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-055467)

Ustalenia

brak

Ocena częściowa

Zagadnienie nie podlega ocenie częściowej.

3. Niewszczynanie postępowań o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich. Stan prawny

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa

w brzmieniu obowiązującym na dzień procedowania przez kontrolowaną jednostkę.

Opis stanu faktycznego

Na podstawie raportów: brak wszczęcia postępowania do 2023, egzekucja zakończona, zakończone istnienie do kontroli wyselekcjonowano 20 spraw, które mogły kwalifikować się do wszczęcia postępowania w przedmiocie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie, lecz takich działań nie podjęto.

Przy typowaniu spraw do kontroli pod uwagę wzięto m.in.: wysokość zaległości, termin przedawnienia, datę umorzenia postępowania egzekucyjnego oraz datę końca istnienia podmiotu.

Szczegółowy sposób selekcji próby został opisany w dokumencie „Opis sposobu wyselekcjonowania próby do kontroli”, który został włączony do akt kontroli.

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-065793)

Wytypowane podmioty i zaległości zostały przedstawione w Tabeli 2

Tabela 2 Wytypowane podmioty i zaległości

LP	NIP	DATA KONCA ISTNIENIA	PODA TEK	OK RES	ROK	FORMULARZ	ZALEGŁOŚĆ (NALEŻNOŚĆ GŁÓWNA)	TERMIN PRZEDAWNIENIA ZALEGŁOŚCI	RAZEM ZALEGŁOŚĆ
1	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	03.01.2024	267100,00
1	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	03.01.2024	
1	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	03.01.2024	
1	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	03.01.2024	
1	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	03.01.2024	
1	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	03.01.2024	
2	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7K	(...)	25.07.2025	196111,53
2	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7K	(...)	25.07.2025	
2	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7K	(...)	18.03.2025	
2	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7K	(...)	18.03.2025	
2	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	26.04.2024	
2	(...)		CIT	(...)	(...)	ODS-D	(...)	21.08.2024	
2	(...)		CIT	(...)	(...)	CIT-8	(...)	17.09.2025	
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	182553,04
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
3	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
4	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	03.01.2024	127585,00
4	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	03.01.2024	
4	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	03.01.2024	
4	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	03.01.2024	
4	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	03.01.2024	
4	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	03.01.2024	
4	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	03.01.2024	
4	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	03.01.2024	
4	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	03.01.2024	
4	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	03.01.2024	
5	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	13.05.2025	48871,00
5	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	15.05.2025	
5	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
5	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
5	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
5	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	
5	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	19.04.2025	

15	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	04.10.2024	
15	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	04.10.2024	
15	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	04.10.2024	
15	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	04.10.2024	
16	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7K	(...)	14.03.2025	120156,00
16	(...)		CIT	(...)	(...)	CIT-8	(...)	01.01.2025	
16	(...)		CIT	(...)	(...)	ODS-D	(...)	01.01.2025	
16	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7K	(...)	14.03.2025	
16	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7K	(...)	14.03.2025	
16	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7K	(...)	14.03.2025	
17	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	22.04.2025	79381,00
17	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	22.04.2025	
17	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	22.04.2025	
17	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	22.04.2025	
17	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	22.04.2025	
17	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	22.04.2025	
17	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	22.04.2025	
17	(...)		CIT	(...)	(...)	CIT-8	(...)	01.01.2025	
17	(...)		CIT	(...)	(...)	CIT-8	(...)	01.01.2025	
17	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	22.04.2025	
17	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	22.04.2025	
18	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	16.12.2025	21802,37
18	(...)		VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	16.12.2025	
18	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	11.11.2025	
18	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	11.11.2025	
18	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	11.11.2025	
18	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	11.11.2025	
18	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	11.11.2025	
18	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	11.11.2025	
18	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	11.11.2025	
18	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	11.11.2025	
18	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	11.11.2025	
18	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	11.11.2025	
18	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	11.11.2025	
18	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	11.11.2025	
18	(...)		PIT	(...)	(...)	ZOB-D	(...)	16.12.2025	
19	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	01.01.2025	5521,00
19	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	01.01.2025	
19	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	01.01.2025	
19	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	01.01.2025	
19	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	01.01.2025	
19	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	VAT-7	(...)	01.01.2025	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PO	(...)	31.08.2027	4034889,00
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PO	(...)	31.08.2027	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PO	(...)	31.08.2027	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	

20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PO	(...)	22.11.2025	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PO	(...)	22.11.2025	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PO	(...)	22.11.2025	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PO	(...)	22.11.2025	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PO	(...)	22.11.2025	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	02.01.2029	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	14.04.2026	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	14.04.2026	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	14.04.2026	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	14.04.2026	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	14.04.2026	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	14.04.2026	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	14.04.2026	
20	(...)	(...)	VAT	(...)	(...)	ZOB-PU	(...)	14.04.2026	

Odnośnie podmiotów i zobowiązań z pozycji 1-18 Tabeli 2 Naczelnik przedłożył następujące wyjaśnienia.

Podmioty z pozycji 1-18

W kwestii podmiotów z pozycji 1-18 Naczelnik wskazał, że nie sporządzono analiz pod kątem przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie.

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-058768, 1601-24-064776)

Stwierdzono dodatkowo odnośnie podmiotu z pozycji 10 Tabeli 2 (NIP: (...)), że nie uwzględniono przy wszczęciu postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie w zakresie podatku od towarów i usług za 12/2017, 4-12/2018, 10/2019 faktu istnienia zaległości w podatku dochodowym za okresy od stycznia do listopada 2018 r. w łącznej kwocie (...) zł.

W wyjaśnieniach z 16.07.2024 r. Naczelnik wskazał, że:

„W opisanym postępowaniu nie uwzględniono kwot dotyczących podatku dochodowego od osób fizycznych za okresy od stycznia do listopada 2018 r. z uwagi na odmienne JRWA postępowań dotyczących podatku od towarów i usług oraz podatku dochodowego od osób fizycznych. W zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych winno zostać przeprowadzone kolejne postępowanie w tym zakresie, które nie zostało wszczęte. Z relacji pracownika wynika, że nie posiada on informacji z jakiego powodu nie zostało wszczęte

postępowanie w tym zakresie. Niemniej jak wskazaliśmy w piśmie z 11 lipca 2024 r. egzekucja dotycząca podatku od towarów i usług była bezskuteczna.”

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-058768)

Wyjaśnienia nie zmieniają ustaleń kontroli.

Podmiot z pozycji 19

Odnosnie podmiotu z pozycji 19 Tabeli 2 (NIP: (...)) Naczelnik wskazał, że nie wszczęto postępowania podatkowego w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie. Powodem odstąpienia była śmierć prezesa 24.03.2021 r. Wyjaśnienia przyjęto.

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-057735)

Podmiot z pozycji 20

Przeprowadzono analizę pod kątem przeniesienia odpowiedzialności osób trzecich w przypadku podmiotu z pozycji 20 Tabeli 2 (NIP: (...)). W wyjaśnieniach Naczelnik wskazał, że odstąpiono od wszczęcia z uwagi na to, że udziały w Spółce były nieprawnie sprzedawane przez prezesów pomimo zajęcia ich przez Komornika Sądowego.

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-057735)

Pracownik komórki SEW 18.12.2023 r. sporządził analizę, a zaakceptował i zatwierdził odpowiednio kierownik komórki SEW i Naczelnik 28.12.2023 r.

(dowód: akta kontroli UNP 1601-24-058768, 1601-24-058791)

Sprawdzono analizę i stwierdzono, co następuje.

Ustalenie 1

Na stronie 3-9 analizy wymieniono zobowiązania w stosunku do których stwierdzono bezskuteczność prowadzonej egzekucji przez umorzenie postępowania.

Wskazano również brak wszczęcia egzekucji dla zaległości w kwocie (...) zł z tytułu podatku VAT, które wynikały z decyzji wydanych (...) 2022 r. przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kędzierzynie-Koźlu. Następnie stwierdzono, że ze względu na

„datę uprawomocnienia wykreślenia spółki z KRS (3.08.2023 r.) nie wystawiliśmy tytułów wykonawczych. Nie nastąpiło wszczęcie postępowania egzekucyjnego z majątku spółki, a tym samym egzekucja wobec spółki nie została umorzona.”

Na stronie 31 analizy wskazano natomiast, że:

„Mając na względzie prawidłowość wszczęcia postępowania podatkowego w zakresie odpowiedzialności za zaległości podatkowe zlikwidowanej sp. z o.o., które tutejszy organ określił w decyzjach podatku od towarów i usług za okresy: (...) (łącznie kwota zaległości ...) zł), odstępuję od wszczęcia postępowania podatkowego. Dla ww. zaległości (...) sp. z o.o. nie wszczęto postępowania egzekucyjnego co oznacza, że postępowanie w sprawie odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej nie może zostać wszczęte przed dniem wszczęcia postępowania egzekucyjnego.”

Dodatkowo jako podstawę przytoczono przepis art. 108 Op. zamiast przepis art. 116 Op.

W rezultacie stwierdzono, że użyta argumentacja prawna jest nieprawidłowa. Zgodnie z art.

116 § 1 Op. członek zarządu ponosi odpowiedzialność, jeżeli egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna. Przy czym organ może wykazać bezskuteczność egzekucji nie tylko przez jej formalne wszczęcie i umorzenie egzekucji, ale również w inny sposób, tj. wykazanie, że już przed jej wszczęciem istniały podstawy, aby twierdzić, iż egzekucja będzie bezskuteczna. W momencie analizy spółka była wykreślona z KRS, zatem można było wnioskować, że egzekucja wobec spółki jest bezskuteczna. Nie ma znaczenia, że formalnie egzekucja z majątku Spółki nie została przeprowadzona i umorzona, na co wskazuje m.in. postanowienie Sądu Najwyższego - Izby Pracy i Ubezpieczeń Społecznych z 27.04.2023 r. (III USK 177/22).

Ustalenie 2

Na stronie 24-30 analizy opisane zostały argumenty faktyczne i prawne, które spowodowały, że według Urzędu wystąpiły podstawy, aby odstąpić od wszczynania postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na prezesa, który był członkiem zarządu spółki od (...) r. do (...) r. (czyli do dnia jej wykreślenia). Podstawą odstąpienia było bezprawne nabycie udziałów Spółki i tym samym bezprawne ustanowienie przez udziałowców prezesa Spółki w osobie pana (...). W analizie wskazano:

„Przy ocenie odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki należy brać pod uwagę faktyczne i formalne sprawowanie funkcji członka zarządu.

K(...) pełnił funkcję prezesa zarządu (...) sp. z o.o. w okresie w którym upływały terminy płatności podatku VAT za okresy: (...) r. - tj. od (...) 2019 r. do (...) 2023 r.

Złożenie przez (...) do Sądu Rejonowego w (...) oraz Sądu Rejonowego w (...), VIII wydział KRS oświadczenia o uchyleniu się od skutków prawnych oświadczenia woli pod wpływem błędu oznacza, że wyrażenie zgody na pełnienie funkcji prezesa zarządu (...) sp. z o.o. przez (...) w rozumieniu prawa cywilnego jest nieważne. (...) złożył również do sądu KRS wnioski o ujawnienie zmian w rejestrze KRS (...), prowadzonym dla spółki (...) sp. z o.o. w (...).

Powołany (...) r. na prezesa spółki (...) sp. z o.o. w (...)

(...), zgodnie z art. 84 § 1 i § 2 w związku z art. 86 § 1 i § 2 oraz art. 88 § 1 Kodeksu Cywilnego (...) uchylił się od skutków prawnych oświadczenia woli złożonego pod wpływem błędu przez zarządy spółek (...) S.A. w (...) oraz (...) S.A. w Warszawie. Błąd polegał na złożeniu niezgodnego z prawdą przez zarząd (...) sp. z o.o. oświadczenia, że udziały należące do (...) sp. z o.o. w kapitale zakładowym (...) we (...) istnieją i są wolne od obciążeń i praw osób trzecich, za wyjątkiem obciążającego je zastawu. Okoliczność ta miała wpływ na dalsze działania zarządu (...) S.A. oraz zarządu (...) S.A. w (...), gdyż wobec (...) sp. z o.o. było prowadzone postępowanie egzekucyjne przez komorników sądowych. Zarząd (...) S.A. działał w przeświadczeniu posiadania 100 000 udziałów firmy (...) sp. z o.o. w (...). Informacja z (...) r. o nieważności transakcji nabycia udziałów w spółce (...) we (...) przez firmę (...) S.A. potwierdziła bezprawną sprzedaż udziałów spółki (...) sp. z o.o. na rzecz (...).”

Z przytoczonej treści wynika, że odstąpiono od przenoszenia odpowiedzialności na pana (...) opierając się jedynie na jego oświadczeniu z 29.09.2020 r. Nie uwzględniono natomiast faktu, że oświadczenie te nie miało odzwierciedlenia w zapisach KRS dotyczących reprezentacji Spółki. W KRS pan (...) figurował jako Prezes od (...) r. do (...) r.

Pominięto także kwestię faktycznego sprawowania zarządu. Z przepisu art. 116 § 2 Op. wynika, że odpowiedzialność członków zarządu obejmuje zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu.

Samo powołanie się przez członka zarządu na to, że bezprawnie został powołany jest niewystarczające. Członek zarządu powinien wykazać, że faktycznie nie pełnił obowiązków i nie podejmował żadnych decyzji/działań zarządczych i ekonomicznych w danym okresie, a nie powoływać się na fakt bezprawnego jego powołania.

Zauważenia wymaga również to, że badanie tej okoliczności ma związek z wykazaniem przez członka zarządu występowania przesłanek negatywnych i powinno być przeprowadzone przy udziale strony na etapie prowadzonego postępowania podatkowego w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie. Wykazanie, że niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło bez winy członka zarządu, zgodnie ze wskazanymi przepisami leży po jego stronie. To samo dotyczy sytuacji, gdy faktycznie nie sprawował zarządu. Zatem wskazane w analizie przyczyny nie mogły być podstawą do odstąpienia od wszczęcia postępowania na osobę trzecią, tj. pana (...).

Na etapie analizy organ przede wszystkim winien ustalić, czy występują przesłanki pozytywne, tj. czy występują: zaległości, których termin płatności przypadła w dacie pełnienia przez członka zarządu funkcji i bezskuteczność w całości lub w części egzekucji z majątku spółki.

Ustalenie 3

Na stronie 8-9 analizy opisano kwestię właściwości miejscowej organu podatkowego do wydania decyzji w sprawie. Wskazano, że zobowiązania wynikały z decyzji Naczelnika Opolskiego Urzędu Celno-Skarbowego i Naczelnika Urzędu Skarbowego w Kędzierzynie-Koźlu, a miejsce zamieszkania osoby trzeciej odpowiedzialnej za zobowiązania Spółki z o.o. pozostaje bez wpływu na właściwość organu podatkowego. Przytoczono przepis art. 18b Op. W podsumowaniu (strona 33) stwierdzono, że:

„Informacja dot. zobowiązań podatkowych spółki (...) sp. z o.o., które były przedmiotem wszczęcia przez Naczelnika Opolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Opolu postępowania podatkowego i kontroli podatkowej ustalającej wysokość zobowiązań w podatku od towarów i usług za miesiące (...) r. (łącznie kwota zaległości (...) zł) nie podlega przesłaniu zgodnie z właściwością miejscową do Urzędu Celno-Skarbowego w Opolu ze względu na fakt nieważność transakcji kupna - sprzedaży udziałów (...) sp. z o.o.”

Stwierdzono, że powołane przepisy nie mają związku z istotą sprawy, ponieważ kwestie właściwości organu podatkowego przy przenoszeniu odpowiedzialności na osoby trzecie zostały uregulowane w art. 17a Op.

„Organem podatkowym właściwym miejscowo w sprawie orzeczenia o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej jest organ podatkowy właściwy dla podatnika, płatnika lub inkasenta, jeżeli ustawy podatkowe nie stanowią inaczej.”

Zatem organem właściwym był Naczelnik Urzędu Skarbowego w Kędzierzynie-Koźlu. Stąd niewłaściwe jest stwierdzenie dot. przekazania informacji o zaległościach do Opolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Opolu.

Ustalenie 4

Z analizy wynika, że organ badał występowanie przesłanek negatywnych, które powinny być elementem już prowadzonego postępowania.

Z art. 116 § 1 Op. wynika, że

„Za zaległości podatkowe spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (...) odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie jej zarządu, jeżeli egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna, a członek zarządu:

1) nie wykazał, że:

a) we właściwym czasie zgłoszono wniosek o ogłoszenie upadłości lub w tym czasie zostało otwarte postępowanie restrukturyzacyjne w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. - Prawo restrukturyzacyjne (Dz.U. z 2022 r. poz. 2309 oraz z 2023 r. poz. 1723 i 1860) albo zatwierdzono układ w postępowaniu o zatwierdzenie układu, o którym mowa w ustawie z dnia 15 maja 2015 r. - Prawo restrukturyzacyjne, albo

b) niezgłoszenie wniosku o ogłoszenie upadłości nastąpiło bez jego winy;

2) nie wskazuje mienia spółki, z którego egzekucja umożliwi zaspokojenie zaległości podatkowych spółki w znacznej części.”

Na etapie analizy organ podatkowy przede wszystkim winien ustalić, czy występują przesłanki pozytywne, tj. występowanie zaległości, których termin płatności przypadał w dacie pełnienia funkcji przez członka zarządu i bezskuteczność w całości lub w części egzekucji z majątku spółki.

W kontekście przytoczonych przepisów błędne jest stwierdzenie:

na stronie 23 analizy

„Naszym obowiązkiem dla stwierdzenia niewypłacalności dłużnika oraz oceny właściwego czasu zgłoszenia wniosku o upadłość było wskazać jedną z dwóch przesłanek obowiązującej w okresie, w którym zaistniały podstawy do ogłoszenia upadłości Spółki, tj.

1. zaprzestanie wykonywania przez Spółkę wymagalnych zobowiązań pieniężnych przez okres przekraczający 3 miesiące,

2. gdy zobowiązania pieniężne Spółki przekroczą wartość jej majątku, a stan ten utrzymuje się przez okres przekraczający 24 miesiące.”

oraz na stronach 21-24, gdzie przeprowadzona została analiza sytuacji finansowo-ekonomicznej Spółki i ustalono

„datę stanu niewypłacalności względem zaległości z tytułu podatku od towarów i usług za marzec 2018 roku”

oraz wskazano, że terminem, w którym wystąpiła podstawa do zgłoszenia upadłości spółki jest (...) r. Nadto wskazano, że w KRS nie ma wpisów dotyczących postępowania układowego i upadłościowego.

W opisanym przypadku na etapie sporządzania analizy badanie negatywnych przesłanek było bezpodstawne i nieefektywne.

Ustalenie 5

Analizie bezzasadnie poddano również kwestie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie za zobowiązania dodatkowe (ZOB-PU). Pominięto stanowisko Ministerstwa Finansów pisma znak: (...) 31.05.2023 r., które Urząd otrzymał 5.06.2023 r.

Ustalenie 6

Na stronach 30-31 analizy wskazano, że:

„Ustaliliśmy również, że byli członkowie zarządu (...) sp. z o.o. posiadają zobowiązania podatkowe, odpowiadają jako osoba trzecia za zobowiązania podatkowe innych spółek, nie posiadają majątku i dochodu umożliwiającego realną spłatę zaległych zobowiązań (...) sp. z o.o.”

Ustalono, że takie stwierdzenia są sprzeczne z informacjami dotyczącymi członków zarządu, tj.:

- [1] (...), który pełnił funkcję Prezesa Zarządu w okresie w którym upływał termin płatności podatku VAT za (...) r. ((...) zł), tj. od (...) r. do (...) r.,
- [2] (...), pełniącego funkcję Prezesa Zarządu od (...)r. do (...)r., tj. w okresie płatności podatku VAT za (...)r. ((...)),
- [3] (...), który pełnił funkcję Prezesa Zarządu od (...)r. do (...)r., tj. w okresie płatności podatku VAT za (...)r. ((...)zł),
- [4] (...), który pełnił funkcję Prezesa Zarządu od (...)r. do (...)tj. w okresie płatności VAT za (...)r. (kwota (...) zł),
- [5] (...), który pełnił funkcję Prezesa Zarządu od (...)r. do (...)r.,- tj. w okresie płatności VAT za (...) r.; (...)r. (kwota (...)zł).

Z treści analizy wynika, że w przypadku osób wymienionych w pkt [2] i [4] relacja zaległości do dochodu nie może być podstawą twierdzeń zawartych w analizie, że osoby te nie posiadają majątku i dochodu umożliwiającego realną spłatę zaległych zobowiązań:

- dochód pana (...) za 2022 r. wyniósł: (...) zł, a suma zaległości podatkowych do przeniesienia odpowiedzialności wynosiła: (...) zł
- dochód pana (...) za 2022 r. wyniósł (...) zł, a suma zaległości podatkowych do przeniesienia odpowiedzialności wynosiła: (...) zł

Odnosnie wszystkich osób z pkt [1]-[5] w analizie jest zapis „brak majątku”, natomiast Urząd nie wskazał jak to ustalił (jakie wykorzystał raporty i inne dane).

Z opisanych ustaleń wynika także, że proces analizowania spraw pod kątem przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie był rozpoczęty za późno, co potwierdza m.in. fakt, że organ umorzył postępowania egzekucyjne odnośnie części zaległości już w 2021 r. i 2022 r. Odnosnie pozostałych kwot, co do których nie wszczęto postępowania egzekucyjnego organ nie rozważył czy bezskuteczność egzekucji można uzasadnić bezskutecznością wynikającą z innych umorzonych postępowań egzekucyjnych, ani nie uwzględnił faktu wykreślenia spółki z rejestru KRS: (...) r. i działania analityczne rozpoczął po 12 miesiącach od dnia wydania decyzji wymiarowych.

Ustalenia

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowości polegające na tym, że:

- 1) nie dokonywano analiz pod kątem możliwości przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie w 18 na 20 spraw poddanych kontroli;
- 2) niedokładnie analizowano kwoty zaległości podmiotów do objęcia ich postępowaniem w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie – w przypadku podmiotu o NIP: (...) stwierdzono, że nie przeanalizowano wszystkich znanych kwot zaległości przy wszczęciu postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie w podatku VAT (pominięto zaległości w podatku dochodowym, które uwzględniono w próbie);
- 3) niezasadnie odstąpiono od podjęcia działań zmierzających do przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie, w przypadku podmiotu o NIP: (...) (w wyniku błędnie sporządzanej analizy);
- 4) późno podjęto czynności analityczne wobec zaległości podmiotu o NIP: (...).

Ocena częściowa

Działalność Urzędu Skarbowego w Kędzierzynie-Koźlu w zakresie niewszczywania postępowań o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich należy ocenić negatywnie.

4. Terminowość wszczynania postępowań o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich.

Stan prawny

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa - w brzmieniu obowiązującym na dzień procedowania przez kontrolowaną jednostkę.

Stan prawny

Na podstawie pisemnych wyjaśnień Naczelnika z 4.07.2024 r. ustalono, że w US w 2023 r. nie były prowadzone postępowania podatkowe w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie i nie było spraw, które na 31.12.2023 r. pozostawałyby w toku.

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-055467)

Ustalenia

Z uwagi na to, że w US w 2023 r. nie były prowadzone postępowania podatkowe w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie i nie było spraw, które na 31.12.2023 r. pozostawałyby w toku – nie dokonano ustaleń w tym zakresie.

Ocena częściowa

brak

5. Postępowania o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich niezakończone na 31.12.2023 r.

(dotyczy postępowań wszczętych w 2022 r. lub wcześniej).

Stan prawny

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa - w brzmieniu obowiązującym na dzień procedowania przez kontrolowaną jednostkę.

Opis stanu faktycznego

Na podstawie pisemnych wyjaśnień Naczelnika z 4.07.2024 r. ustalono, że w US na 31.12.2023 r. nie było prowadzonych postępowań w sprawie przeniesienia odpowiedzialności podatkowej na osoby trzecie, które byłyby wszczęte w 2022 r. lub wcześniej.

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-055467)

Ustalenia

Z uwagi na to, że na 31.12.2023 r. w US nie było prowadzonych postępowań w sprawie przeniesienia odpowiedzialności podatkowej na osoby trzecie, które byłyby wszczęte w 2022 r. lub wcześniej – nie dokonano ustaleń.

Ocena częściowa

brak

6. Postępowania o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich zakończone w 2023 r.

(dotyczy postępowań wszczętych w 2023 r. lub wcześniej).

Stan prawny

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa - w brzmieniu obowiązującym na dzień procedowania przez kontrolowaną jednostkę.

Opis stanu faktycznego

Na podstawie pisemnych wyjaśnień Naczelnika z 4.07.2024 r. ustalono, że w US w 2023 r. nie zakończono żadnego postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności podatkowej na osoby trzecie, które były wszczęte w 2023 r. lub wcześniej.

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-055467)

Ustalenia

Z uwagi na to, że w 2023 r. w US nie zakończono żadnego postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności podatkowej na osoby trzecie, które były wszczęte w 2023 r. lub wcześniej - nie dokonano ustaleń.

Ocena częściowa

brak

7. Umarzanie postępowań o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich.

Stan prawny

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa - w brzmieniu obowiązującym na

dzień procedowania przez kontrolowaną jednostkę.

Opis stanu faktycznego

Na podstawie pisemnych wyjaśnień Naczelnika z 4.07.2024 r. ustalono, że w US w okresie objętym kontrolą nie umorzono postępowań w sprawie przeniesienia odpowiedzialności podatkowej na osoby trzecie.

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-055467)

Ustalenia

Z uwagi na to, że w US w okresie objętym kontrolą nie umorzono postępowań w sprawie przeniesienia odpowiedzialności podatkowej na osoby trzecie - nie dokonano ustaleń.

Ocena cząstkowa

brak

8. Kontrole funkcjonalne.

Stan prawny

1. Zarządzenie nr 3/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Opolu z dnia 18 stycznia 2019 r. w sprawie wprowadzenia Procedury kontroli funkcjonalnej w Izbie Administracji Skarbowej w Opolu oraz w jednostkach podległych zmienione zarządzeniem nr 56/2019 z dnia 20 grudnia 2019 r. (obowiązywało od 01.01.2019 r. do 27.01.2022 r.).
2. Zarządzenie nr 20/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Opolu z dnia 28 stycznia 2022 r. w sprawie wprowadzenia w Izbie Administracji Skarbowej w Opolu Procedury kontroli funkcjonalnej (obowiązywało od 28 stycznia 2022 r. do 30 stycznia 2023 r.).
3. Zarządzenie nr 13/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Opolu z dnia 31 stycznia 2023 r. w sprawie przeprowadzania kontroli funkcjonalnej w Izbie Administracji Skarbowej w Opolu i podległych urzędach (obowiązuje od 31 stycznia 2023 r.)

Opis stanu faktycznego

Na podstawie pisemnych wyjaśnień Naczelnika z 4.07.2024 r. ustalono, że w US 10.04.2024 r. kierownik komórki SEW przeprowadził kontrolę funkcjonalną. Tematem kontroli było orzecznictwo w sprawach odpowiedzialności osób trzecich w latach 2021-2023.

Z przedłożonej „Informacji o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej” (dalej też: Informacja) wynika, że kierownik SEW w toku kontroli funkcjonalnej za okres 2021-2023 ustalił, iż w:

2021 r. wykonano 2 analizy dotyczące przeniesienia odpowiedzialności za zaległości na osoby trzecie podmiotów, w rezultacie w 1 przypadku wszczęto postępowanie, a w 2 przypadku odstąpiono od wszczęcia postępowania,

2022 r. nie sporządzano żadnej analizy,

2023 r. wykonano 1 analizę dotyczącą przeniesienia odpowiedzialności za zaległości na osoby trzecie, która dotyczyła (...) Sp. z o.o. Rezultatem tej analizy było odstąpienie od wszczęcia postępowania.

W wyniku kontroli funkcjonalnej kierownik SEW stwierdził nieprawidłowości w zakresie funkcjonowania procesu orzecznictwa w sprawach odpowiedzialności osób trzecich:

„W kontrolowanych latach liczba wykonywanych analiz dot. zaległości spółek była zbyt mała tj. 1-2 analizy rocznie.

Ponadto sposób wykonywania analiz był bardzo rozbudowany i czasochłonny, ponieważ obejmował zgromadzenie całości informacji pozwalających wydać decyzję o odpowiedzialności. Miało to miejsce nawet w sytuacjach odstąpienia od wydawania decyzji na osoby trzecie.”

Z Informacji wynika, że w wyniku kontroli w 2024 r. zmieniony został formularz związany z gromadzonymi danymi dla celów analiz, który pozwoli zintensyfikować działania analityczne przed podjęciem decyzji o wszczęciu postępowania.

Nadto sformułowano następujące zalecenia z terminem realizacji 31.12.2024 r.:

- „1. Weryfikacja zastosowanych zmian dotyczących wykonywanej analizy i ocena efektów.
2. Zwiększenie wykonywanych analiz na podstawie podmiotów wykazanych w raportach. Po 2 na każdy kwartał.
3. Na początku każdego kwartału wydruk zaległości dot. spółek gdzie można przeprowadzić analizę na podstawie raportów: WB.R.4.15.A.1 Przypisy i odpisy zaksięgowane, WB.R.4.83 Raport przedawnień.”

(dowód: akta kontroli UNP: 1601-24-055467)

Termin realizacji zaleceń został ustalony na 31.12.2024 r.

Ustalenia

Zadaniem Urzędu jest systematyczne monitorowanie wszystkich zaległości podatkowych osób prawnych i jednostek organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, co do których stwierdzono bezskuteczność egzekucji. A następnie analizownie ich pod kątem wyboru spraw kwalifikujących się do wszczęcia postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności podatkowej na osoby trzecie. Ograniczenie ilości analiz do 2 w kwartale nie pozwoli na pełną kontrolę nad tymi zaległościami. Zalecenie zatem powinno dotyczyć przeanalizowania wszystkich zaległości.

Zatem, mając na względzie, że kontrola funkcjonalna ma na celu ustalenie, czy w badanym obszarze zadania są realizowane prawidłowo, ustalono, iż zalecenie zostało niewłaściwie sformułowane.

Ocena częściowa

Działalność Urzędu Skarbowego w Kędzierzynie-Koźlu w zakresie kontroli funkcjonalnych należy ocenić pozytywnie z nieprawidłowościami.

IV. Zalecenia

Zalecenia/ Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Opolu poleca, jak niżej.

1. Podjąć niezwłocznie działania analityczne wobec tych z 18 podmiotów z Tabeli 2 i ich zaległości, które nie uległy przedawnieniu i nie upłynął termin do wydania decyzji o odpowiedzialności osób trzecich. W uzasadnionych przypadkach niezwłocznie podjąć działania zmierzające do przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie.
2. Niezwłocznie ponownie przeprowadzić staranną analizę zaległości podmiotu o NIP: (...) i zależnie od wyników podjąć bez zbędnej zwłoki działania zmierzające do przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie.
3. Bez zbędnej zwłoki dokonać bieżącej, starannej analizy (monitoringu) wszystkich zaległości i ustalić te, co do których zasadne jest sporządzenie analiz i wszczęcie postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie. Sposób prowadzonych działań analitycznych winien uwzględniać ustalenia i zalecenia kontroli. Gdy będą podstawy to niezwłocznie podjąć działania w celu przeniesienia odpowiedzialności za zaległości podatkowe na osoby trzecie.
4. Stosować właściwe parametry do selekcji i typowania podmiotów na podstawie raportów oraz analizy postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego.
5. Dokumentować wyniki okresowego monitorowania zaległości podatkowych podmiotów prowadzonego w Urzędzie na podstawie sporządzanych raportów oraz postanowień o umorzeniu postępowania egzekucyjnego, aby możliwe było sprawowanie efektywnego nadzoru. Dokumenty, które mają potwierdzać sposób i wyniki prowadzenia monitoringu winny w szczególności zawierać informacje:
 - jakie podmioty, kwoty zaległości i z jakich tytułów zostały wyselekcjonowane,
 - kiedy zaległość ulega przedawnieniu i kiedy upływa 5-letni okres do wydania decyzji,
 - jakie przyjmowano założenia i kryteria na poszczególnych etapach procesu analizy i selekcji podmiotów i ich zaległości,
 - przyczynach nieuwzględniania podmiotów i ich zaległości w dalszych szczegółowych analizach (dlaczego te podmioty zostały wybrane, a nie inne z listy).
6. Do szczegółowej analizy pracownikom przekazywać wszystkie wyselekcjonowane podmioty i zaległości, co do których stwierdzono występowanie przesłanek pozytywnych.
7. W analizie i wszczętym postępowaniu w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie uwzględniać wszystkie znane kwoty zaległości, we wszystkich podatkach, co do których występują przesłanki pozytywne.
8. Bez zbędnej zwłoki podejmować czynności zmierzając do przeniesienia odpowiedzialności za zaległości podatkowe, w przypadku podmiotów i zaległości odnośnie których stwierdzono występowanie przesłanek pozytywnych i nie ustalono podstaw do odstąpienia od wszczęcia postępowania.
9. Starannie, wnikliwie i bez zbędnej zwłoki analizować sytuację faktyczną i prawną podatników, zaległości podatkowych i osób trzecich aby tylko w uzasadnionych przypadkach odstępować od podjęcia działań zmierzających do przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie. Występowanie przesłanek negatywnych badać na etapie wszczętego postępowania w sprawie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie.
10. Prawidłowo formułować zalecenia z kontroli funkcjonalnych.
11. Wzmocnić nadzór w zakresie objętym kontrolą.

W nawiązaniu do przedstawionych powyżej ustaleń kontroli proszę o przedłożenie w terminie miesięcznym od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o wykonaniu zaleceń lub wykorzystaniu wniosków, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia.

V. Pozostałe informacje

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w jednym egzemplarzu.

Zgodnie z § 26 Zasad przeprowadzania kontroli w urzędach skarbowych woj. opolskiego oraz w Opolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Opolu, kierownik jednostki kontrolowanej ma obowiązek, w terminie nie wcześniej niż po upływie 8 miesięcy i nie później niż przed upływem 9 miesięcy od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego lub sprawozdania z kontroli poinformowania kierownika jednostki kontrolującej o rezultatach wdrożenia zaleceń pokontrolnych.

Dyrektor

Izby Administracji Skarbowej

w Opolu

Agnieszka Maśnik

(kwalifikowany podpis elektroniczny)