

**MINISTERSTWO FINANSÓW**

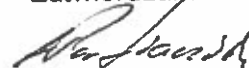
Departament Kontroli Skarbowej

Tajemnica skarbowa

Egz. Nr.....1.....

**ZADANIA URZĘDÓW KONTROLI SKARBOWEJ  
NA ROK 2010**

Zatwierdzam



Generalny Inspektor  
Kontroli Skarbowej

## Spis treści

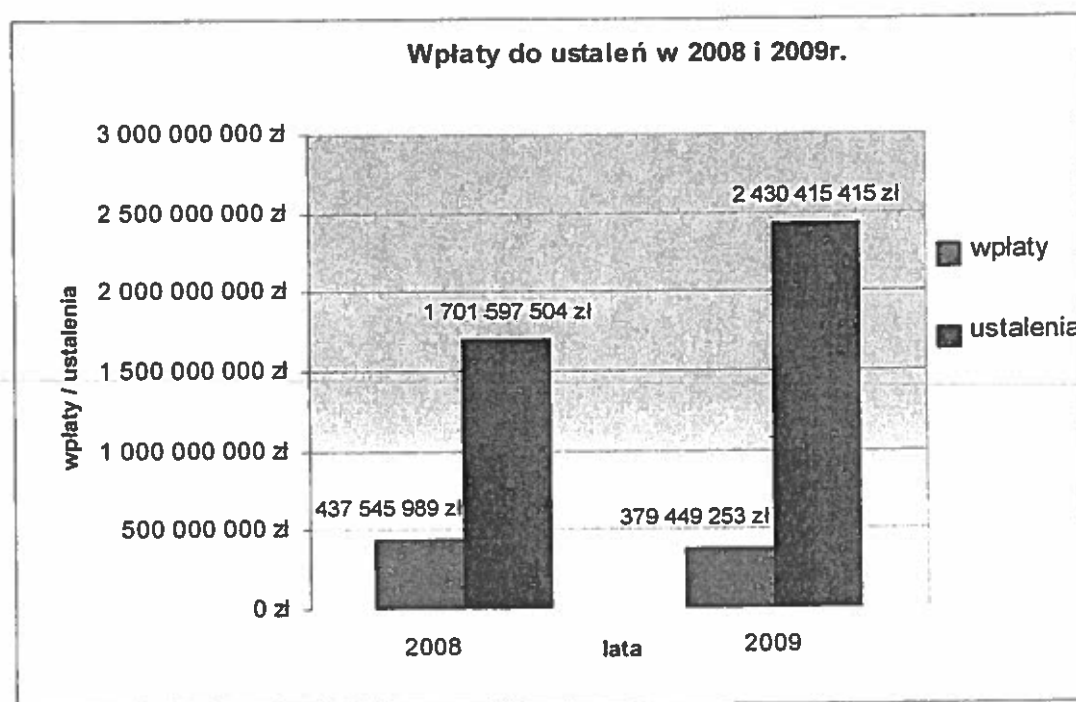
<b>1. CZĘŚĆ OGÓLNA .....</b>	<b>3</b>
<b>2. CZĘŚĆ SZCZEGÓLWA.....</b>	<b>6</b>
2.1. <i>Podatek akcyzowy, ze szczególnym uwzględnieniem obrotu paliwami płynnymi .....</i>	7
2.2. <i>Podatek od towarów i usług w obrocie wewnątrzspółnotowym.....</i>	8
2.3. <i>Unikanie odprowadzania podatku dochodowego poprzez przeliczanie dochodów do podmiotów powiązanych. ....</i>	10
2.4. <i>Ujawnianie i zwalczanie szarej strefy .....</i>	11
2.5. <i>Uszczelnianie systemu podatkowego .....</i>	12
2.6. <i>Ujawnianie podatników dokonujących obrotu fikcyjnymi fakturami .....</i>	14
2.7. <i>Nieujawnione źródła przychodu. ....</i>	14
2.8. <i>Pravidłowość wykorzystania środków publicznych oraz gospodarowanie mieniem Skarbu Państwa. ....</i>	16
2.9. <i>Postępowania przygotowawcze oraz ich zgodność z zasadami procesowymi i materialnymi prawa karnego skarbowego.....</i>	20
2.10. <i>Prowadzenie systematycznych działań mandatowych. ....</i>	22
2.11. <i>Działalność analityczna i planowanie kontroli. ....</i>	23
2.12. <i>Nowe uprawnienia dla dyrektorów urzędów kontroli skarbowej związane z projektowanymi zmianami legislacyjnymi .....</i>	23
2.13. <i>Eliminowanie przez organy kontroli skarbowej nieprawidłowości i uchybień stwierdzonych podczas analizy materiałów z zakończonych postępowań kontrolnych.....</i>	24
2.14. <i>Informatyczne wspomaganie kontroli skarbowej. ....</i>	25
2.15. <i>Prowadzenie postępowań kontrolnych z wykorzystaniem technik informatycznych (e-kontrola). ....</i>	26
2.16. <i>Monitorowanie działalności prowadzonej z wykorzystaniem Internetu (e-handel).....</i>	27
2.17. <i>Rozpatrywanie skarg kontrolowanych podatników. ....</i>	28
2.18. <i>Kontrole Resortowe.....</i>	29
2.19. <i>Szkolenia i organizacja pracy urzędów .....</i>	30

## 1. CZĘŚĆ OGÓLNA

W oparciu o cyklicznie przekazywane przez urzędy kontroli skarbowej sprawozdania dotyczące efektów działań uks-ów Departament Kontroli Skarbowej sporządza analizy porównawcze osiągniętych wyników odnoszące się do kolejnych okresów sprawozdawczych.

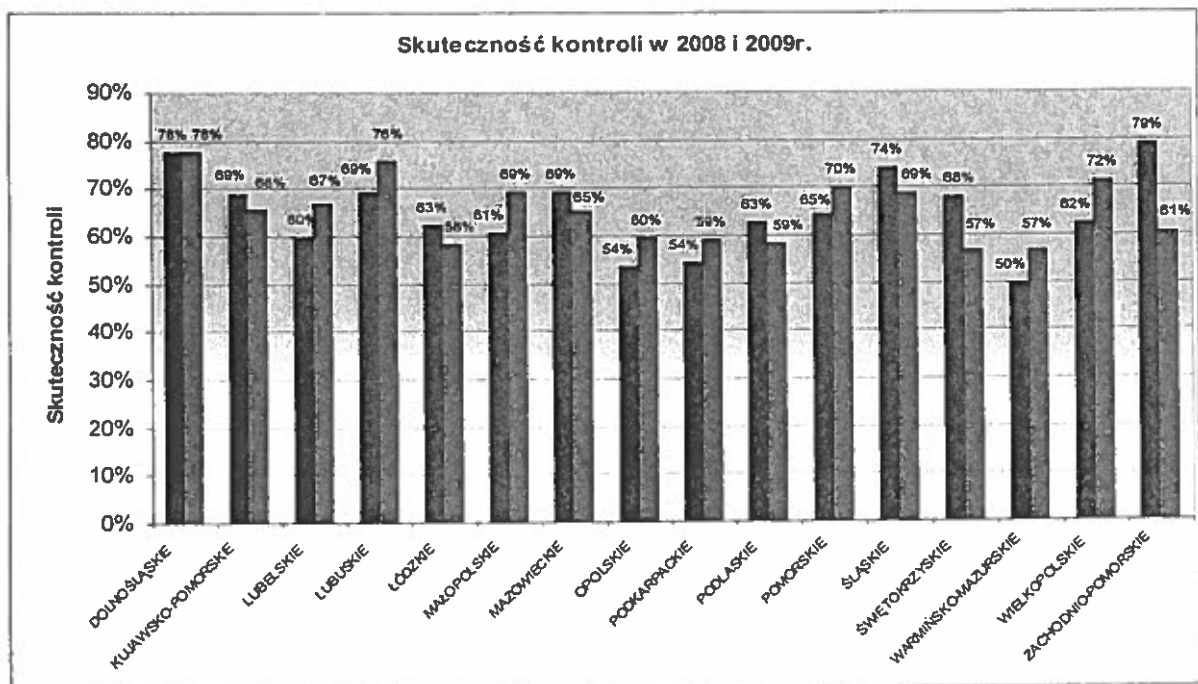
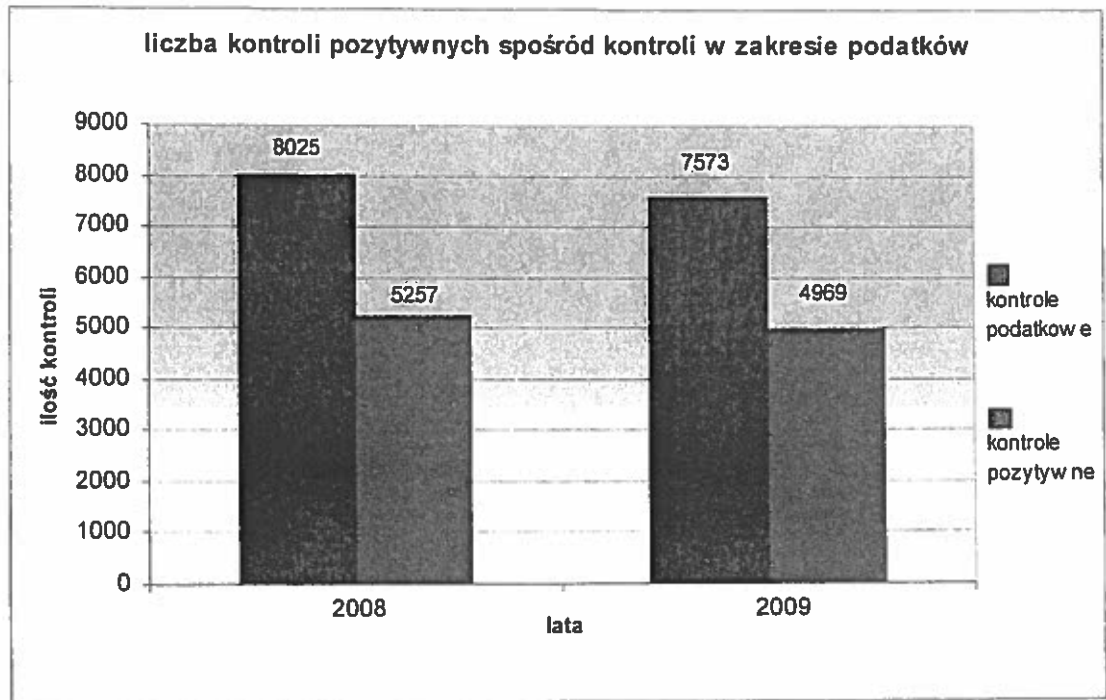
Badaniom poddane zostają tendencje występujące w poszczególnych obszarach działań kontroli skarbowej w skali kraju i w poszczególnych uks-ach. Uzyskane dane i tworzone na ich podstawie wskaźniki dają możliwość oceny skuteczności działań podejmowanych przez kontrolę skarbową oraz pozwalają stwierdzić, które z obszarów wymagają szczególnej uwagi w celu poprawy efektów.

Kluczowym wskaźnikiem są wpłaty do budżetu państwa z tytułu wydanych decyzji oraz złożonych korekt deklaracji w odniesieniu do kosztów ponoszonych przez kontrolę skarbową. Porównując dane za 2009 r. do danych uzyskanych w 2008 r. możemy zauważyć 13% spadek wartości dokonanych wpłat.

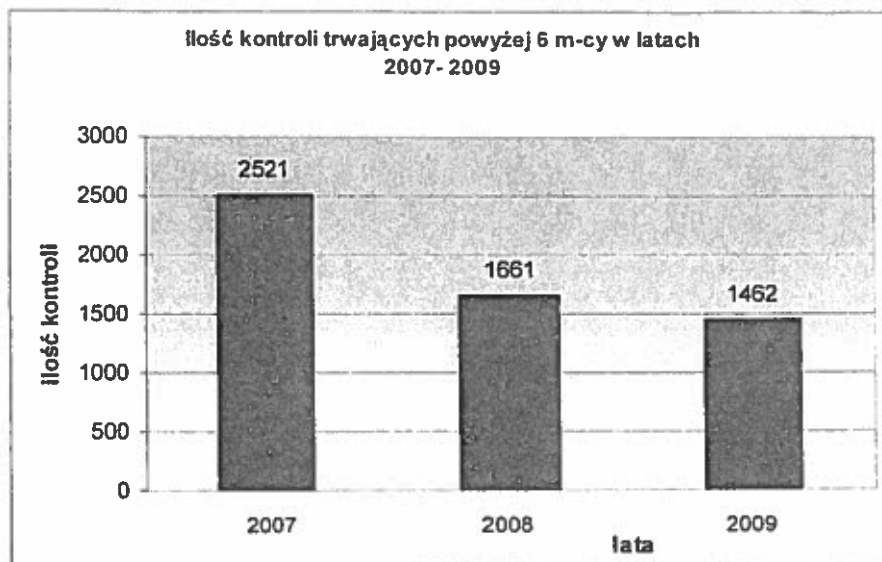


Ważnym parametrem są również ustalenia, dla których wydano decyzje oraz wartość złożonych korekt deklaracji. W 2009 r. nastąpił ich ponad 42% wzrost w porównaniu z analogicznym okresem 2008 r.

Obserwowany jest natomiast 3,8% spadek liczby kontroli ogółem, w tym prawie 5,6% spadek kontroli dotyczących podatków i 5,5 % spadek kontroli pozytywnych, czyli z ustaleniami. W zakresie kontroli dotyczących podatków kontrole pozytywne stanowią średnio, w skali kraju 65,1%. Można jednak zauważyć pewną rozpiętość tak określonej skuteczności kontroli w poszczególnych województwach, która wynosi od 57% do 78%.



W 2008 r. nastąpił 35% spadek kontroli trwających powyżej 6-ciu miesięcy w stosunku do roku poprzedniego, a w 2009r. nastąpił dalszy spadek liczby kontroli trwających powyżej 6 miesięcy o kolejne 12%.



Powyższa analiza obrazująca efekty działań kontroli skarbowej pokazuje, iż pozytywnymi parametrami są: wzrastająca wartość dokonywanych ustaleń oraz zmniejszenie się liczby kontroli trwających powyżej 6-ciu miesięcy, która zbliża się do pożądanego, ekonomicznie uzasadnionego rozmiaru.

Negatywnym natomiast zjawiskiem jest wciąż niski, zaledwie 15% udział wpłat w stosunku do dokonanych ustaleń przy czym wysokość wpłat przekracza wysokość kosztów funkcjonowania urzędu jedynie w trzech urzędach kontroli skarbowej. Niekorzystny jest również spadek liczby kontroli dotyczących podatków, jak również spadek udziału kontroli pozytywnych w liczbie tych kontroli.

W związku z powyższym do zadań dyrektorów urzędów kontroli skarbowej będzie należało:

- utrzymanie wzrostowego trendu wartości ustaleń,
- zachowanie malejącej tendencji liczby kontroli długotrwałych,
- poprawa efektów dotyczących wpłat dokonywanych na podstawie ustaleń uks. W tym także zacieśnianie współpracy z is i us w zakresie wykorzystania wszelkich możliwości zmierzających do odzyskania należności budżetowych,
- zwiększenie liczby kontroli pozytywnych oraz ich udziału w liczbie kontroli dotyczących podatków, tj. poprawa skuteczności.

## 2. CZĘŚĆ SZCZEGÓŁOWA

Biorąc pod uwagę analizę wyników kontroli a także tendencje występujące na rynku gospodarczym, w tym również zagrożenia wynikające z najczęściej popełnianych przestępstw skarbowych wskazujemy zagadnienia, które powinny w 2010 r. pozostawać w kręgu największego zainteresowania urzędów kontroli skarbowej w celu uzyskania przez nie jak najlepszych efektów działań oraz należytej ochrony interesów Skarbu Państwa, tj.:

1. Podatek akcyzowy, ze szczególnym uwzględnieniem obrotu paliwami płynnymi.
2. Podatek od towarów i usług w obrocie wewnątrzspółnotowym.
3. Unikanie przez podatników odprowadzania podatku dochodowego poprzez przerzucanie dochodów do podmiotów powiązanych.
4. Ujawnianie i zwalczanie szarej strefy.
5. Uszczelnianie systemu podatkowego.
6. Ujawnianie podatników dokonujących obrotu fikcyjnymi fakturami.
7. Nieujawnione źródła przychodu.
8. Prawidłowość wykorzystania środków publicznych oraz gospodarowanie mieniem Skarbu Państwa.
9. Postępowania przygotowawcze oraz ich zgodność z zasadami procesowymi i materialnymi prawa karnego skarbowego.
10. Prowadzenie systematycznych działań mandatowych.
11. Działalność analityczna i planowanie kontroli.
12. Nowe uprawnienia dla dyrektorów urzędów kontroli skarbowej związane z projektowanymi zmianami legislacyjnymi
13. Eliminowanie przez organy kontroli skarbowej nieprawidłowości i uchybień stwierdzonych podczas analizy materiałów z zakończonych postępowań kontrolnych.
14. Informatyczne wspomaganie kontroli skarbowej.
15. Prowadzenie postępowań kontrolnych z wykorzystaniem technik informatycznych (e-kontrola).
16. Monitorowanie działalności prowadzonej z wykorzystaniem Internetu (e-handel).
17. Rozpatrywanie skarg kontrolowanych podatników.
18. Kontrole resortowe.
19. Szkolenia i organizacja pracy urzędów.

## 2.1. Podatek akcyzowy, ze szczególnym uwzględnieniem obrotu paliwami płynnymi

Ze względu na skalę zagrożeń budżetu państwa związanych z działalnością zorganizowanych grup przestępczych w sektorze paliwowym, kontrole obrotu paliwami płynnymi należy zaliczyć do głównych priorytetów organów kontroli skarbowej.

W toku działań kontrolnych w zakresie obrotu paliwami szczególną uwagę należy zwrócić na obrót wyrobami objętymi zwolnieniami z podatku akcyzowego oraz na ostateczne przeznaczenie produktów wytwarzanych i sprzedawanych jako wyroby nieakcyzowe. Kontrole powinny być skierowane na ostatecznych odbiorców paliw (stacje benzynowe), a informacja o stwierdzonych nieprawidłowościach i wynikających z nich konsekwencjach winna być nagłaśniana przy wykorzystaniu lokalnej prasy.

*Informacja o realizacji ww. zadań powinna być umieszczana w półrocznych sprawozdaniach z kontroli przeprowadzonych w podmiotach zajmujących się obrotem paliwami płynnymi*

Działania organów kontroli skarbowej powinny być ukierunkowane przede wszystkim na obrót paliwami płynnymi dokonywany przez zorganizowane grupy przestępcze, zajmujące się procederem fałszowania paliw i wprowadzania ich do obrotu bez uiszczenia podatku. Kontrole obrotu paliwami płynnymi powinny skupić się na 2 celach. Po pierwsze - odzyskiwaniu utraconych należności budżetu państwa z tytułu podatku akcyzowego (a także podatku VAT) wskutek działalności grupy przestępczej. Po drugie - ujawnianiu i zatrzymaniu procederu i rozbiciu grupy przestępczej poprzez wspólne działania z organami ścigania.

Dla realizacji pierwszego z celów, działania kontrolne w zakresie obrotu paliwami powinny skupiać się na ustaleniu i szczegółowej analizie przepływu towarów, dokumentów i płatności. Przed rozpoczęciem kontroli, w celu zapewnienia efektywności jej prowadzenia i skrócenia czasu trwania konieczne jest zgromadzenie wszystkich dostępnych danych i informacji. Niezbędne jest upowszechnianie nowego podejścia do realizacji kontroli, polegającego na objęciu badaniem w pierwszej kolejności bieżącego obrotu pali-

wami, a następnie ewentualnym rozszerzeniu go na okresy wcześniejsze, szczególnie w przypadku stwierdzenia w pierwszej fazie kontroli występowania nieprawidłowości.

Realizacja drugiego celu wymaga nawiązania współpracy z Policją i prokuraturą. W toku tej współpracy niezbędne jest zapewnienie realizacji zadań i celów określonych w ustawie o kontroli skarbowej dotyczących zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych i innych należności budżetu państwa.

Organy kontroli skarbowej powinny podejmować działania w celu ujawniania nielegalnej produkcji alkoholu oraz obrotu alkoholem bez znaków akcyzy. W tym celu należy gromadzić i poddawać analizie dane o podmiotach i osobach fizycznych dokonujących obrotu opakowaniami szklanymi i urządzeniami mogącymi służyć do nielegalnej produkcji i rozlewania alkoholu.

Dane o ustaleniach kontroli w zakresie podatku akcyzowego zawierane będą w kwartalnych sprawozdaniach z kontroli w zakresie obrotu towarami akcyzowymi

## **2.2. Podatek od towarów i usług w obrocie wewnątrzwspólnotowym**

W celu przeciwdziałania oszustwom w podatku VAT urzędy kontroli skarbowej powinny, w szczególności :

- podejmować działania mające na celu wykrywanie podmiotów mogących uczestniczyć w oszustwach „karuzelowych” oraz z udziałem „znikających podatników” poprzez pozyskiwanie i wykorzystanie informacji przy użyciu formularzy SCAC oraz informacji otrzymywanych z EUROCANET i AUTOCANET,
- rozważyć zasadność wszczęcia kontroli wielostronnych z udziałem innych państw członkowskich w celu bezpośredniego uzyskania informacji i zwiększenia efektywności kontroli.



Istotnym narzędziem wykorzystywanym przez urzędy kontroli skarbowej do analizy przedkontrolnej i typowania podmiotów do kontroli w zakresie wewnątrzwspólnotowego podatku VAT, powinny być dane z sieci EUROCANET i AUTOCANET.

EUROCANET zawiera informacje dotyczące podmiotów podejrzanych o uczestnictwo w oszustwach karuzelowych, przeważnie podatnikach stale wystawiający faktury firmom typu missing trader w innych państwach członkowskich. Dane obejmują informacje dotyczące: transakcji (faktury), weryfikacja numerów VAT UE, listy klientów.

AUTOCANET ma na celu wymianę informacji oraz wykrywanie potencjalnych znikających podatników w sektorze handlu samochodami. Obejmuje dane dotyczące weryfikacji aktywności numerów VAT kontrahentów z innych państw członkowskich oraz dostaw wewnątrzwspólnotowych. Próg dla transakcji, które podlegają wymianie w ramach sieci AUTOCANET ustalono na 7000 Euro.

Należy zwrócić uwagę, że oszustwa podatkowe w handlu pojazdami w dużej mierze oparte są na wykorzystaniu szczególnej formy opodatkowania podatkiem VAT – systemu marży. Takie dane są dostępne w systemie VIES, gdyż transakcje opodatkowane w systemie marży nie są wewnątrzwspólnotową dostawą, a ponadto jednorazowa wartość takiej transakcji zwykle nie przekracza kwoty 15 000 Euro, stanowiącej próg umożliwiający wymianę informacji za pomocą formularzy SCAC.

*Informacja zwrotna o wykorzystaniu informacji zawartych w sieci Eurocanet i Autocanet będzie przekazywana okresowo do Departamentu Kontroli Skarbowej.*

Kontrole w zakresie podatku VAT powinny uwzględnić także wykrywanie oszustw dokonywanych w zakresie obrotu złomem. Stwierdzono występowanie skomplikowanych hierarchicznie struktur podmiotów, których celem jest uniemożliwienie ustalenia źródła pochodzenia złomu oraz wprowadzenie do obrotu gospodarczego „pustych faktur” nie dokumentujących rzeczywistych transakcji. W dalszej części łańcucha transakcji następują rzekome dostawy wewnątrzwspólnotowe, na podstawie których podmioty występują o zwrot podatku VAT.

Zostanie stworzona baza informacji o przebiegu i ustaleniach kontroli koordynowanych w zakresie obrotu złomem.

### 2.3.

## Unikanie odprowadzania podatku dochodowego poprzez przerzucanie dochodów do podmiotów powiązanych.

Ujawniane przez kontrolę przypadki wykorzystywania powiązań pomiędzy podmiotami w celu przerzucania dochodów w związku ze stosowaniem tzw. cen transferowych wpływają nie tylko na zmniejszenie korzyści wynikających z napływu do Polski kapitału zagranicznego, tj. braku lokowania środków finansowych w nowe przedsięwzięcia, ale również na obniżenie wpływów z tytułu podatków. Dlatego należy podejmować stałe intensywne działania analityczne i kontrolne w tym obszarze, zwłaszcza, że te urzędy, które badają podmioty pod kątem opisanych powyżej nieprawidłowości, odnotowują przypadki narażenia Skarbu Państwa na straty w znacznej wysokości.

Ponadto istnienie tzw. „oaz podatkowych” stwarza zachętę dla podmiotów gospodarczych do unikania i uchylania się od opodatkowania. A ułatwieniem są coraz doskonalsze systemy usług finansowych.

Mając na uwadze dotychczasowe czynności w tym obszarze, działania kontroli skarbowej winny być ukierunkowane na kontrole:

- podatników, którzy wykazują dochód zwolniony (uzyskany ze źródeł położonych za granicą pod kątem, czy faktycznie spełnia warunki zwolnienia lub czy podmioty uzyskując zasadnie dochód wolny od podatku wliczają do przychodów i kosztów kwoty związane z nabyciem i zbyciem przedmiotu transakcji (np. papierów wartościowych, udziałów),
- podmiotów osiągających wysokie obroty ze sprzedaży, a niskie dochody, których zyski minimalizowane były głównie kosztami dot. pozostałych kosztów operacyjnych i kosztów finansowych oraz takich, których kapitały własne wykazywane są ze znakiem ujemnym.

Należy zwrócić uwagę, iż do kontroli wszczętych od dnia 14 października 2009 r. mają zastosowanie nowe rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 września 2009 r. w sprawie sposobu i trybu określania dochodów osób prawnych/osób fizycznych w dro-

dze oszacowania oraz sposobu i trybu eliminowania podwójnego opodatkowania osób prawnych/osób fizycznych w przypadku w przypadku korekty zysków podmiotów powiązanych (dla osób fizycznych Dz.U. nr 160, poz. 1267, dla osób prawnych Dz.U. 160, poz. 1268).

Celem wprowadzenia nowych rozporządzeń było m.in. osiągnięcie zgodności przepisów krajowych z wytycznymi OECD w sprawie cen transferowych dla przedsiębiorstw wielonarodowych oraz administracji podatkowych.

W nowych rozporządzeniach rozszerzono m.in. katalog czynników, które kontrolujący winni brać pod uwagę analizując transakcje zawierane pomiędzy podmiotami powiązаныmi, a także nakazują, żeby – przy badaniu cen transferowych – kontrolujący korzystali wyłącznie z metod podatkowych. Wprowadzono również zmiany w zasadach stosowania poszczególnych metod.

Istotne jest więc przeszkolenie kontrolujących w zakresie nowych przepisów.

Ponadto należy prowadzić działania analityczne w celu wyselekcjonowania podatników rozliczających się na zasadach ogólnych, dokonujących przerzucania dochodów na podatników korzystających ze zryczałtowanych form opodatkowania i podejmować czynności kontrolne zmierzające do określenia zobowiązań podatkowych w prawidłowej wysokości.

*Wyniki podejmowanych działań w tym obszarze należy ujmować w „Sprawozdaniu z kontroli cen transferowych”, sporządzanym co pół roku wg wzoru przesłanego przy piśmie z dnia 9.07.2009 r. znak KS4/8560/2/ZKM/09/4362.*

## **2.4. Ujawnianie i zwalczanie szarej strefy**

Konieczne jest podejmowanie działań ograniczających zakres szarej strefy, gdyż powoduje ona nie tylko utratę dochodów państwa z tytułu niezapłaconych podatków ale stwarza również nierówne warunki działalności dla rzetelnych podatników.

Działanie w szarej strefie odbywa się poprzez:

- ukrywanie dochodów przez zarejestrowane firmy (głównie handel, przemysł, usługi, budownictwo). Podatnicy zaniżają faktyczne obroty poprzez niezaewidencjonowaną sprzedaż lub zawyżają koszty uzyskania przychodów poprzez wykorzystywanie faktur nieodzwierciedlających rzeczywistych zdarzeń gospodarczych;

- niezarejestrowaną działalność gospodarczą (handel, usługi budowlane itp.).

Działania organów kontroli skarbowej w tym obszarze, zarówno analityczne, jak i kontrolne winny skupić się na grupie podatników stanowiących małe podmioty gospodarcze, prowadzące księgowość w formie uproszczonej i których działalność skierowana jest do osób fizycznych, gdyż nie występuje tu obowiązek wystawienia faktur dokumentujących wykonanie usług bądź sprzedaż towaru. Tworzy się zatem pole do występowania potencjalnych nieprawidłowości podatkowych.

Czynności kontrolne wobec podatników zarejestrowanych i zobowiązanych do prowadzenia kas rejestrujących powinny polegać nie tylko na sprawdzeniu prawidłowości ewidencjonowania przez tych podatników sprzedaży za pomocą kas fiskalnych (postępowania mandatowe), ale ostatecznie winny zmierzać do dokonania rozliczeń z budżetem państwa przez dany podmiot. Takie podejście jest szczególnie wskazane przy działalności handlowej i rozrywkowo – gastronomicznej, prowadzonej niejednokrotnie poza miejscem zamieszkania podatnika (działalność sezonowa w okresie wakacji, ferii i innych imprez regionalnych) lub na terenie kilku województw (np. kluby dyskotekowe).

Ponadto, w związku z tym, iż wiele dziedzin działalności gospodarczej prowadzonej na rzecz ludności nie zostało dotychczas szczegółowo zbadanych przez organy skarbowe, w 2010 r. należy podjąć czynności rozpoznawcze (w tym kontrole pilotażowe) wobec wybranych grup podatników, w celu dokonania oceny skali ewentualnych zagrożeń na terenie danego województwa z punktu widzenia rzetelności deklarowanych przez nie dochodów.

*Informacje o podjętych działaniach analitycznych, kontrolnych, wynikach tych działań oraz wypracowanej metodologii kontroli wybranej grupy podatników należy przysyłać do Departamentu KS po zakończeniu kwartału, w którym dokonano kompleksowej analizy.*

## 2.5. Uszczelnianie systemu podatkowego

Obowiązujący system podatkowy dopuszcza zwolnienia podmiotowe z obowiązku uiszczania danin publicznych. Podmioty jednakże muszą spełniać określone warunki, aby móc korzystać z tych preferencji. Istnieje wysokie ryzyko, iż po stronie uprzywilejowanych podmiotów mogą występować nieprawidłowości, których ujawnienie skutkowa-

łoby określeniem należności budżetowych w związku z niewłaściwym wypełnianiem warunków uprawniających do zwolnienia podatkowego. Należy rozważyć zasadność objęcia monitoringiem działalności ww. grup podatników i wszczynać kontrolę w przypadkach wskazujących na możliwość występowania nieprawidłowości.

Na etapie przygotowania kontroli należy zwrócić uwagę na osobę (osoby) fundatora oraz źródło funduszy założycielskich oraz na cel do jakiego została powołana fundacja. Ponadto należy ustalić, czy fundacja prowadzi również działalność gospodarczą i czy ma status organizacji pożytku publicznego.

W przypadku wszczęcia kontroli w fundacji należy zbadać m.in. pokrycie funduszu założycielskiego środkami przekazanymi fundacji oraz zweryfikować źródła ich pochodzenia, zbadać na czym faktycznie polega działalność fundacji, a także określić rozmiar prowadzonej działalności gospodarczej.

Po zakończeniu postępowania kontrolnego, w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości należy: rozważyć zasadność wystosowania do właściwego ministra sprawującego nadzór nad jednostką kontrolowaną noty sygnalizacyjnej informującej o stwierdzonych nieprawidłowościach (w przypadku kontroli fundacji nie posiadającej statusu organizacji pożytku publicznego) lub do właściwego ministra do spraw zabezpieczenia społecznego oraz właściwego ministra do spraw wewnętrznych (w przypadku kontroli fundacji posiadającej status organizacji pożytku publicznego).

*Informacje o ujawnionych nieprawidłowościach w tej grupie podatników i skierowaniach not sygnalizacyjnych do właściwych ministerstw, należy umieszczać w części opisowej „Sprawozdania z kontroli cen transferowych”, dotyczącej spraw ciekawych i o znaczących kwotowo ustaleniach wykraczających poza zakres cen transferowych.*

## 2.6. Ujawnianie podatników dokonujących obrotu fikcyjnymi fakturami

Zjawisko wykorzystywania przez podmioty gospodarcze fikcyjnych faktur powinno pozostawać w stałym zainteresowaniu służb skarbowych z uwagi na dużą skalę tego zjawiska, a tym samym znaczące kwoty uszczupień podatku od towarów i usług a także podatku dochodowego powstałe w wyniku popełniania przestępstw podatkowych związanych z wprowadzaniem do obrotu gospodarczego fikcyjnych faktur.

Fikcyjne faktury, wykorzystywane przez podmioty gospodarcze do zmniejszania zobowiązań podatkowych w podatku VAT poprzez odliczenie podatku naliczonego z tych faktur, a w podatku dochodowym od osób prawnych/fizycznych poprzez odniesienie ww. faktur w ciężar kosztów uzyskania przychodów lub wyłudzenia zwrotu podatku VAT z urzędu skarbowego, wystawiane są w większości przez osoby, które zarejestrowały działalność gospodarczą, ale faktycznie jej nie prowadziły. Zdarzają się również przypadki, gdy fikcyjne faktury są wystawiane przez podmioty faktycznie prowadzące działalność gospodarczą, ale wykazujące stratę z prowadzonej działalności, a w zakresie rozliczeń w podatku VAT wykazujące kwoty do przeniesienia na następne miesiące.

Aby zwiększyć możliwość ujawniania podatników trudniących się wprowadzaniem do obrotu pustych faktur, należy wykorzystywać wszelkie informacje sygnalizujące podejrzenie występowania ww. przestępstwa podatkowego (monitorowanie przez wywiad skarbowy Internetu i innych mediów pod kątem podmiotów oferujących „sprzedaż kosztów”), a także prowadzić współpracę w tym zakresie z Policją i prokuraturą.

## 2.7. Nieujawnione źródła przychodu.

Z analizy sprawozdawczości w zakresie nieujawnionych źródeł przychodu wynika, że ze wszystkich skontrolowanych osób, średnio tylko w stosunku do 50 – 60 proc. osób dokonano ustaleń. Wynika to z niewłaściwego rozpoznania obszarów występowania przypadków nieujawniania źródeł przychodów, nieprawidłowego planowania kontroli i niedostatecznego gromadzenia informacji i materiału dowodowego.

W związku z tym dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej powinni zwrócić szczególną uwagę na właściwy dobór podatników do kontroli oraz na sposób gromadzenia informacji i materiałów dowodowych jeszcze przed wszczęciem postępowania kontrolnego.

Należy również zwracać uwagę na wnioski o kontrolę pochodzące z innych organów. W sytuacji, gdy nie zawierają dostatecznych informacji i dowodów pozwalających na wszczęcie postępowania kontrolnego należy zwracać je do uzupełnienia, wskazując jednocześnie jakich elementów brakuje. Odpowiednie wcześniejsze przygotowanie się do kontroli pozwoli również skrócić czas jej trwania, a tym samym zmniejszyć jej uciążliwość dla podatnika. W związku z tym Departament Kontroli Skarbowej zobowiązuje Dyrektorów urzędów do systematycznego monitorowania czasu trwania tych postępowań. Również Departament KS będzie, tak jak dotychczas, na bieżąco kontrolować czas trwania postępowań kontrolnych w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów (stosowaną informację w tym zakresie urzędy kontroli skarbowej przekazują wraz ze sprawozdaniami z nieujawnionych źródeł przychodu).

Z uwagi na czas trwania postępowań kontrolnych w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów, źródeł pochodzenia majątku i dochodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów oraz możliwości wyzbywania się majątku przez kontrolowanych, należy również, w przypadkach możliwych, stosować zabezpieczenie przyszłych należności, w trybie przepisów ustawy Ordynacja podatkowa.

Aby móc skutecznie nadzorować realizację tego zadania przez urzędy kontroli skarbowej, Departament Kontroli Skarbowej w kwartalnych sprawozdaniach w zakresie kontroli nieujawnionych źródeł przychodu będzie badał informacje o wnioskach skierowanych do organów podatkowych o zabezpieczenie przyszłych zobowiązań podatkowych na majątkach podatników.

Z analizy sprawozdawczości w zakresie nieujawnionych źródeł przychodu wynika również, że zmniejszają się kwoty wpłat z tytułu dokonanych ustaleń w zakresie nieujawnionych źródeł przychodu. Powyższe spowodowane jest m.in. częstszym uchylaniem przez organ odwoławczy lub sąd administracyjny decyzji wymiarowych z przyczyn merytorycznych. W związku z tym Departament Kontroli Skarbowej zobowiązuje Dyrektorów urzędów kontroli skarbowej do zwracania szczególnej uwagi na sposób dokumentowania ustaleń kontroli, jak również do bieżącego monitorowania linii orzecznictwa sądów admi-

nistracyjnych w tym zakresie. W przypadku częstego lub powtórnego uchylania decyzji przez organ odwoławczy, Departament Kontroli Skarbowej, w ramach sprawowanego nadzoru, będzie dokonywał analizy uchylonych decyzji, w celu wyeliminowania w kolejnych wydawanych decyzjach popełnianych błędów.

W postępowaniach kontrolnych w zakresie nieujawnionych źródeł przychodu szczególną uwagę należy również zwracać na okres objęty kontrolą i w pierwszej kolejności wszczynać postępowania kontrolne za lata podatkowe, co do których zbliża się okres przedawnienia zobowiązań podatkowych.

Departament Kontroli Skarbowej zobowiązuje dyrektorów urzędów kontroli skarbowej do wcześniejszego rozpoznawania takich spraw i wszczynania postępowań.

Należy również zwrócić szczególną uwagę na pełne wdrożenie i stosowanie „Wytycznych dla urzędów kontroli skarbowej i urzędów skarbowych dotyczących postępowania w sprawie przychodów nieznajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych”.

## **2.8. Prawdliwość wykorzystania środków publicznych oraz gospodarowanie mieniem Skarbu Państwa.**

Najważniejszymi zagadnieniami w tym obszarze będą kontrole koordynowane i doraźne podejmowane na wniosek departamentów merytorycznych Ministerstwa Finansów oraz z inicjatywy innych dysponentów środków budżetowych. Uwzględniając specyfikę kontroli środków publicznych, która w wielu przypadkach przybiera charakter usługi, wspierający pracę organów administracji publicznej poprzez dostarczanie jej informacji zwrotnej o przebiegu realizacji zadań publicznych, urzędy kontroli skarbowej powinny podejmować działania zmierzające do nadania właściwej rangi współpracy z tymi organami, w celu skutecznego określania obszarów ryzyka oraz trafniejszego typowania podmiotów do kontroli. Należy współpracować w tym zakresie z organami terenowej administracji rządowej oraz samorządowej szczebla wojewódzkiego, a także z organami administracji centralnej.

Urzędy kontroli skarbowej powinny podejmować postępowania kontrolne w oparciu o prowadzone na bieżąco analizy gromadzonych informacji o występujących nieprawidłowościach w obszarze gospodarowania środkami publicznymi a przede wszystkim sygna-



ty przekazywane przez właściwe organy lub dysponentów środków publicznych po przeprowadzeniu oceny ich zasadności. Przy podejmowaniu działań z zakresu kontroli wykorzystania środków publicznych należy rozważyć zasadność kontroli w następujących zagadnieniach:

- gospodarowania środkami publicznymi przez podmioty zajmujące się wspieraniem przedsiębiorczości, w zakresie udzielania osobom bezrobotnym pożyczek z funduszy rozwoju przedsiębiorczości na uruchamianie działalności gospodarczej oraz przedsiębiorcom na tworzenie nowych miejsc pracy. W ramach ww. kontroli powinny zostać zbadane zagadnienia prawidłowości udzielania pożyczek bezrobotnym na rozpoczęcie działalności gospodarczej oraz przedsiębiorcom na utworzenie nowych miejsc pracy, zgodność wykorzystania pożyczek z celami, na które zostały udzielone, w tym zasadność organizowania kursów, konsultacji i szkoleń, procedury weryfikowania wniosków o udzielenie pożyczek i ich wykorzystanie, terminowość dokonywanych spłat, przypadki niespłacania zaciągniętych pożyczek oraz zasadność ich umarzania. Podjęcie kontroli w powyższym zakresie uzasadnia skala udzielanego wsparcia na działania podejmowane w ramach Funduszy Rozwoju Przedsiębiorczości oraz liczba podmiotów zajmujących się tą dziedziną działalności;
- gospodarowania środkami publicznymi pochodzącymi z budżetu oraz Funduszu Pracy przez powiatowe urzędy pracy, przeznaczonymi na finansowanie zadań obejmujących aktywne formy przeciwdziałania bezrobociu. Wydatkowane przez powiatowe urzędy pracy kwoty są znaczne i dotyczą różnorodnych form przeciwdziałania bezrobociu. W obszarze tym mogą pojawić się nieprawidłowości, tj. objęcie aktywizacją osób nieuprawnionych, wydatkowanie środków niezgodnie z przepisami określającymi warunki udzielenia pomocy, czy też brak kontroli zapewniającej właściwe wykorzystanie środków. Ryzyko wystąpienia nieprawidłowości istnieje również przy wydatkowaniu środków budżetowych przeznaczanych na sfinansowanie składek w ramach ubezpieczenia bezrobotnych bez prawa do zasiłku. Do końca 2008 r. powiatowe urzędy pracy miały obowiązek badania, czy bezrobotny posiada status „członka rodziny”, co nie powodowało obowiązku zgłaszania go do ubezpieczenia zdrowotnego, a co za tym idzie także przekazywania przez powiatowe urzędy pracy do NFZ środków budżetowych z tego tytułu;

- wywiązywania się przedsiębiorców prowadzących działalność na terenach specjalnych stref ekonomicznych z warunku utworzenia i utrzymania określonej liczby miejsc pracy, zawartego w zezwoleniu na działalność w SSE. W celu ochrony miejsc pracy w regionach o zwiększonej stopie bezrobocia, urzędy kontroli skarbowej – zgodnie ze swoją właściwością miejscową - winny monitorować na bieżąco sytuację w przedsiębiorstwach prowadzących działalność na terenach SSE, dokonujących redukcji zatrudnienia lub ograniczających albo likwidujących działalność gospodarczą. W przypadku stwierdzenia takich zdarzeń winny podejmować kontrole w celu zbadania czy nie wystąpiły okoliczności uzasadniające zwrot przez te przedsiębiorstwa nienależnie otrzymanej pomocy publicznej w formie ulg podatkowych;
- gospodarowania środkami zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych (zfron) przez podmioty mające status zakładów pracy chronionej. Przeprowadzone kontrole w ww. podmiotach ujawniły występowanie nieprawidłowości w zakresie gospodarowania środkami ww. funduszu. Stwierdzono m.in., że środki zfron zamiast na cele rehabilitacji pracowników niepełnosprawnych wykorzystywane są na bieżącą działalność przedsiębiorstw, tj. na zakup środków trwałych, materiałów do produkcji, zapłatę należnego podatku VAT oraz sfinansowanie kosztów remontów. Stwierdzono także nieprawidłowe rozliczanie otrzymanego z PFRON dofinansowania wynagrodzeń zatrudnionych osób niepełnosprawnych, skutkujące powstaniem nieprawidłowości w rozliczeniach z budżetem państwa z tytułu podatku dochodowego. Jednocześnie przyjąć należy, że badanie prawidłowości rozliczeń z PFRON powinno być elementem zakresu kontroli skarbowej w każdym przypadku, gdy kontroli poddany będzie zakład pracy chronionej;
- wydatkowania środków publicznych na usuwanie skutków klęsk żywiołowych. Kontrole te winny obejmować dotacje oraz inne środki publiczne przeznaczone na usuwanie skutków klęsk żywiołowych, które dotknęły określone obiekty (drogi, mosty, urządzenia hydrotechniczne itp.). Dotychczas przeprowadzone kontrole u beneficjentów dotacji ujawniły szereg nieprawidłowości m.in. w zakresie dokumentacji pozostającej w dyspozycji powiatu oraz stanu prawnego remontowanych ze środków dotacji obiektów. Stwierdzono wydatkowanie środków dotacji z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych, niedostateczny nadzór nad wydziałami starostwa powiatowego oraz nieprzestrzeganie terminów określo-

- nych w umowach zawartych z wykonawcami usług. Ujawniono także czyny mogące wskazywać na poświadczenie nieprawdy w dokumentacji dotyczącej budowy obiektu sfinansowanej ze środków dotacji;
- gospodarowania środkami publicznymi pochodzącymi z budżetu państwa przekazywanymi jednostkom samorządu terytorialnego na dofinansowanie zadań z zakresu pomocy społecznej, w tym na realizację świadczeń rodzinnych wynikających z ustawy z 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych oraz świadczeń finansowanych z funduszu alimentacyjnego na podstawie ustawy z 7 września 2007 r. o pomocy osobom uprawnionym do alimentów. Potencjalne nieprawidłowości występować mogą przy ustalaniu przez ośrodki pomocy społecznej uprawnień do otrzymywania pomocy finansowej oraz wykorzystywaniu dotacji przekazywanych podmiotom niepublicznym realizującym zadania z zakresu pomocy społecznej, a także przy wyborze tych podmiotów. Istnieje również ryzyko wystąpienia nieprawidłowości w związku z odzyskiwaniem nienależnie pobranych świadczeń;
  - obliczania i wpłacania należności pieniężnych z tytułu opłat eksploatacyjnych oraz kar związanych z wydobywaniem kopalin pospolitych bez koncesji lub z rażącym jej naruszeniem. Środki pochodzące z opłat w 40% zasilają konto Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej, natomiast pozostałe 60% przypada gminom. Organami koncesyjnymi w zależności od wielkości wydobywania kopalin są odpowiednio starosta, marszałek województwa oraz Minister Środowiska. Kontrole będą prowadzone w podmiotach, wobec których organy koncesyjne – starostowie powiatów lub marszałkowie województw - wydały w trybie art. 84 ust. 10 oraz art. 85a ust. 1 ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. Prawo geologiczne i górnicze decyzje ustalające wysokość opłat eksploatacyjnych, w tym opłat podwyższonych;
  - prawidłowości poboru należności oraz odzyskiwania wierzytelności publicznych, rzetelności wypełniania zobowiązań wynikających z udzielonych przez Skarb Państwa poręczeń i gwarancji, zgodności wykorzystania środków, których spłatę poręczył Skarb Państwa, z ich przeznaczeniem, a także prawidłowości udzielania zamówień publicznych przez jednostki sektora finansów publicznych oraz inne podmioty wydające środki publiczne.

Urzędy kontroli skarbowej powinny prowadzić bieżący monitoring wykonywania wydanych zaleceń pokontrolnych, ze szczególnym uwzględnieniem informacji o decyzjach podjętych przez dysponentów środków wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem lub pobranych w nadmiernej wysokości oraz o kwotach środków zwróconych do budżetu państwa.

## **2.9. Postępowania przygotowawcze oraz ich zgodność z zasadami procesowymi i materialnymi prawa karnego skarbowego.**

W 2010 r. winny być w szczególności kontynuowane postępowania przygotowawcze w zakresie tzw. oszustw podatkowych, nierzetelnego prowadzenia ksiąg i ewidencji podatkowych, wystawiania i posługiwania się nierzetelnymi fakturami lub rachunkami (również u podatników prowadzących działalność za pomocą Internetu).

W celu większej skuteczności w ujawnianiu przestępstw skarbowych należy zasygnalizować potrzebę aktywnej współpracy z wywiadem skarbowym oraz innymi organami ścigania.

W związku z podejmowanymi czynnościami sprawdzającymi (art. 307 kpk) należy zwrócić uwagę na termin wydania postanowienia o wszczęciu postępowania przygotowawczego, bądź odmowie jego wszczęcia. W przypadku wydania postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania przygotowawczego należy zawiadomić osobę oraz instytucję państwową, samorządową lub społeczną, która złożyła zawiadomienie o przestępstwie.

W przypadkach podejmowania tzw. dochodzenia w niezbędnym zakresie (art.308 kpk) należy zwrócić uwagę na fakt, iż czas trwania postępowania przygotowawczego liczy się od dnia pierwszej czynności, natomiast czynności procesowe mogą być dokonywane tylko w ciągu 5 dni od dnia pierwszej czynności. W powyższym okresie należy następnie wydać postanowienie o wszczęciu postępowania przygotowawczego.

Inspektorzy kontroli skarbowej, jako finansowe organy postępowania przygotowawczego, prowadzą dochodzenia bądź śledztwa pod nadzorem prokuratora. Inspektorzy kontroli skarbowej zobowiązani są do przestrzegania właściwej formy postępowania przygotowawczego oraz terminów ich prowadzenia.

W sytuacji, gdy zachodzi potrzeba przedłużenia dochodzenia - finansowy organ postępowania przygotowawczego zobligowany jest wystąpić do właściwego organu ze stosownym wnioskiem w tym przedmiocie, przed upływem terminu postępowania.

Prowadzący dochodzenia muszą także podejmować bezzwłoczne i energiczne działania zmierzające do wszczęcia postępowania przeciwko osobie (przedstawienie zarzutów), w szczególności w sytuacji bliskiego terminu upływu przedawnienia karalności.

Rozstrzygnięcia merytoryczne kończące postępowanie przygotowawcze winny być przygotowywane w sposób nie budzący wątpliwości zarówno pod względem merytorycznym jak i formalnym oraz poparte rzetelnym materiałem dowodowym.

Wskazane wyżej kwestie będą podlegały sprawdzeniu w ramach sprawowanego nadzoru procesowego jak również okresowych kontroli resortowych.

Ponadto należy po raz kolejny zaakcentować konieczność pełnego wykorzystania zarówno na etapie postępowania przygotowawczego, jak również na etapie postępowania sądowego - instrumentów prawnych, które w praktyce mogą doprowadzić do uiszczenia przez sprawców uszczuplonych przestępstwem lub wykroczeniem skarbowym należności publicznoprawnych. Te instrumenty prawne to: dobrowolne poddanie się odpowiedzialności; instytucja określona w art. 16 a kks; odpowiedzialność posiłkowa – art. 24 § 1 kks; występowanie na etapie sądowym o zwrot korzyści od osób trzecich – art. 24 § 5 kks; zabezpieczenie majątkowe uiszczenia uszczuplonej należności podatkowej – art. 131 § 1 kks; występowanie z wnioskiem o wydanie wyroku skazującego bez rozprawy (art. 156 § 3 kks), którego uwzględnienie sąd uzależnia od uiszczenia wymagalnej należności publicznoprawnej w wyznaczonym terminie; występowanie do sądu z wnioskiem o nałożenie obowiązku uiszczenia uszczuplonej należności publicznoprawnej w całości w wyznaczonym terminie, jako warunku skorzystania przez sprawcę przestępstwa skarbowego z dobrodziejstwa instytucji probacyjnych, t.j.: warunkowe umorzenie postępowania karnego, zawieszenie wykonania kary oraz warunkowe zwolnienie (art. 41 kks).

Zakres stosowania powyższych instytucji będzie podlegał analizie na podstawie przekazywanych sprawozdań i raportów z działalności inspektorów kontroli skarbowej jako finansowych organów postępowania przygotowawczego.

## 2.10. Prowadzenie systematycznych działań mandatowych.

Prowadzone postępowania mandatowe powinny być prowadzone z uwzględnieniem zasad kodeksu karnego skarbowego. Przede wszystkim należy:

- przestrzegać warunków dopuszczalności trybu mandatowego oraz wymogów formalnych nakładania mandatu;
- przestrzegać zasad i dyrektyw wymiaru kary grzywny nakładanej w drodze mandatu.

W tym miejscu należy zasygnalizować konieczność systematycznych szkoleń dla inspektorów kontroli skarbowej przeprowadzających postępowania mandatowe w zakresie przepisów oraz praktycznych kwestii wiążących się z tym trybem, jak również potrzebę koordynowania prowadzonych czynności.

Ponadto należy kontynuować postępowania mandatowe w stosunku do podatników naruszających obowiązki w zakresie rzetelnej rejestracji obrotów oraz wydawania dokumentów z kasy rejestrującej. W sytuacjach naruszenia obowiązków w zakresie kas rejestrujących każdorazowo należy rozważać zasadność wymierzenia mandatu osobie (np. właścicielowi) za brak nadzoru nad pracownikami (art. 84 kks), którzy dopuszczają się ww. wykroczeń skarbowych lub też wszczęcia postępowania przygotowawczego o czyn z art. 61 kks polegający na nierzetelnym prowadzeniu ksiąg.

W szczególności istnieje potrzeba podejmowania akcji w okresach wzmożonego obrotu w punktach gastronomicznych (w tym klubach dyskotekowych), usługowych i handlowych (okres wakacyjny, ferie zimowe).

Należy także podjąć próby przeprowadzania akcji mandatowych poprzedzonych czynnościami przygotowawczymi m.in. analizą danych dotyczących określonych podmiotów na danym terenie, czy też poprzedniej „karalności” (ewidencja mandatów) z tytułu naruszenia obowiązków w zakresie ewidencjonowania sprzedaży na kasach rejestrujących. Efekty akcji mandatowych będą poddawane analizie na podstawie przekazywanych obowiązujących sprawozdań i raportów.

## 2.11. Działalność analityczna i planowanie kontroli.

Właściwe, tj. skuteczne typowanie podmiotów oraz przygotowanie kontroli to kluczowy etap, decydujący o efektach kontroli. Wydziały analiz i planowania będą w dalszym ciągu komórkami, od których będzie w decydującej mierze zależał poziom realizacji nałożonych na kontrolę skarbową zadań. Wiele zatem będzie zależało od kwalifikacji zatrudnianych w tych wydziałach pracowników. Kierownictwo Urzędów powinno zwrócić szczególną uwagę na to, aby w tych wydziałach znaleźli się analitycy i statystycy, osoby dysponujące wiedzą pozwalającą na pracę przy użyciu elektronicznych baz danych, ale jednocześnie znające specyfikę kontroli skarbowej.

Wydziały analiz i planowania w coraz większym stopniu będą opierały swoją pracę na nowocześniejszych systemach i sposobach przeprowadzania analizy ryzyka. Wynikiem tego są wspólne, prowadzone we wszystkich urzędach kontroli skarbowej, pod kierunkiem Departamentu KS, prace nad sporządzeniem ogólnokrajowej mapy określającej obszary ryzyka wystąpienia potencjalnych nieprawidłowości. Tym pracom wydziały analiz i planowania powinny poświęcić w 2010 r. szczególną uwagę i zaangażować doświadczonych analityków z kwalifikacjami pozwalającymi na prace z użyciem informatycznych baz danych.

## 2.12. Nowe uprawnienia dla dyrektorów urzędów kontroli skarbowej związane z projektowanymi zmianami legislacyjnymi

W związku z planowanymi zmianami ustawy o kontroli skarbowej, do zadań dyrektorów urzędów kontroli skarbowej należeć będzie:

- Stwierdzanie nieważności (art. 247-252 Ordynacji podatkowej) oraz o uchylanie lub zmiana (art. 253-256 Ordynacji podatkowej) decyzji ostatecznych wydanych przez ten organ oraz ponowne rozpatrywanie spraw zakończonych w trybach nadzwyczajnych (w tym również w zakresie wznawiania postępowań),
- Wydawanie postanowień w związku z żądaniem udostępnienia informacji przed wszczęciem postępowania kontrolnego (art. 7c ustawy o kontroli skarbowej),
- Wydawanie postanowień w związku z występowaniem o informacje związane z e-handlem ( art. 7d ustawy o kontroli skarbowej),

- Wydawanie decyzji nakładających kary pieniężne za odmowę udostępnienia informacji, o których mowa pkt 2 -3 (art. 43a ustawy o kontroli skarbowej).
- Realizacja nowych zadań będzie stanowiła dodatkowy element do oceny efektywności i poprawności pracy urzędów kontroli skarbowej.

### 2.13. **Eliminowanie przez organy kontroli skarbowej nieprawidłowości i uchybień stwierdzonych podczas analizy materiałów z zakończonych postępowań kontrolnych**

Ponownie należy przypomnieć, iż przy realizowaniu zadań organy kontroli skarbowej powinny działać zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa. I tak należy zwracać uwagę aby:

- wnioski były rozpatrywane zgodnie z żądaniem strony (niedopuszczalne jest rozpatrywanie materii domniemanej),
- prawidłowo ustalać osoby upoważnione do reprezentacji osoby prawnej i w razie potrzeby przeprowadzić postępowanie dowodowe w tym zakresie,
- zwracać uwagę na osobę pełnomocnika i zakres pełnomocnictwa,
- postępowanie dowodowe prowadzone było w oparciu o dokumentację (deklaracje) złożone przez podatnika w urzędzie, a nie w oparciu o fotokopie tych dokumentów przedstawionych przez podatnika w postępowaniu kontrolnym,
- informacje otrzymane z urzędów skarbowych właściwych dla podatników były pełne,
- materiały dowodowe przekazane przez inne organy - fotokopie przekazanych dokumentów – były poświadczane za zgodność z oryginałem,
- w sytuacji gdy strona wnioskuje o przeprowadzenie dowodu z przesłuchania świadka, a organ nie uwzględni takiego dowodu, powinien jednak w sposób wyczerpujący uzasadnić dlaczego ten dowód został przez niego pominięty,
- praktyką postępowania dowodowego stało się wzywianie strony do przedłożenia konkretnych (najlepiej nazwanych) dokumentów, dowodów. Niezastosowanie się strony do takiego precyzyjnego wezwania umożliwi późniejszą ocenę, iż organ podjął należyte starania w celu pozyskania dowodu,
- każdorazowe wezwanie strony bądź innych podmiotów do dokonania czynności zawierało pouczenie o skutkach niezastosowania się do wezwania,



- uzasadnienia decyzji nie były rozwlekłe, nieuporządkowane, a z opisu postępowania dowodowego, czy dowodów wynikało w sposób jednoznaczny dlaczego organ odmówił danemu dowodowi wiarygodności,
- unikać przypadków zbyt późnego wszczynania postępowań kontrolnych. Skutkuje to bowiem wydaniem decyzji w ostatnich miesiącach (dniach) przed upływem terminu przedawnienia, o którym mowa w art. art. 68 i 70 Ordynacji podatkowej. Z tego powodu nie zawsze decyzje są skutecznie doręczane przed upływem terminu przedawnienia,
- wszczynając postępowanie kontrolne w przypadku kontroli zagadnień złożonych lub nowych, w dziedzinach dających możliwość różnej interpretacji przepisów prawa, bez ugruntowanej i jednolitej linii orzeczniczej sądów w tym zakresie, organy kontroli skarbowej uwzględniały te czynniki przy planowaniu kontroli. Elementy te powinny wpływać na wybór liczby podmiotów objętych postępowaniami w tym zakresie oraz na określenie długości badanego okresu,
- realizując swoje zadania organy kontroli skarbowej miały na uwadze, iż ich działania i rozstrzygnięcia podlegają ocenie właściwych miejscowo i rzeczowo organów II instancji, jak również kontroli wojewódzkich sądów administracyjnych. Zatem sposób interpretacji i stosowania przepisów prawa winien uwzględniać wskazówki ww. organów w tym zakresie,
- doręczanie dokumentów w prowadzonych postępowaniach następowało zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa.

## **2.14. Informatyczne wspomaganie kontroli skarbowej.**

W 2010 r. urzędy kontroli skarbowej powinny zwiększać wykorzystanie technik informatycznych zarówno na etapie planowania i przygotowania kontroli, jak i w toku już prowadzonych czynności kontrolnych. Szybkość i skuteczność pozyskiwania oraz przetwarzania danych elektronicznych, w połączeniu z praktycznie nieograniczoną możliwością ich archiwizowania, daje kontroli skarbowej nowe możliwości analityczne, w tym m.in. wyszukiwanie powiązań między podmiotami, wybór potencjalnych obszarów zainteresowania oraz szybką i wydajną analizę danych źródłowych.

Podstawowymi obszarami wykorzystania rozwiązań informatycznych powinny obecnie być:

- kontrole podmiotów prowadzących dokumentację finansowo-księgową w formie elektronicznej,
- wykrywanie i skuteczna kontrola podmiotów prowadzących działalność z wykorzystaniem Internetu bez zgłoszenia obowiązku podatkowego lub ukrywających część przychodów z tej działalności,
- wymiana informacji o zamierzeniach kontrolnych administracji podatkowej, kontroli skarbowej i administracji celnej,
- doskonalenie metodologii właściwego zabezpieczania i wykorzystywania dowodów elektronicznych uzyskanych w toku prowadzonych kontroli i czynności analitycznych,
- uzyskiwanie dostępu do baz danych przydatnych w typowaniu do kontroli i analizie podmiotów.

## **2.15. Prowadzenie postępowań kontrolnych z wykorzystaniem technik informatycznych (e-kontrola).**

W 2009 r. wyposażono urzędy kontroli skarbowej w specjalistyczne oprogramowanie ACL™, przystąpiono do szkolenia użytkowników oraz rozpoczęto wykorzystywanie tego narzędzia do pobierania danych, ich analizy, wykrywania oszustw oraz ciągłego monitorowania. ACL umożliwia analizę danych transakcyjnych, zapisanych w plikach o dowolnych rozmiarach, celem zapewnienia 100% pokrycia danych i wysokiej jakości wyników, tworzenia przejrzystych raportów – projektowania, podglądu i modyfikacji wyników, na ekranie z wykorzystaniem formatowania typu „przeciągnij i upuść”, identyfikacji trendów, wykrywania wyjątków i wyboru potencjalnych obszarów zainteresowania, lokalizacji błędów i możliwych nadużyć poprzez porównanie i analizę plików zgodnie z zadanymi kryteriami, identyfikacji obszarów kontroli i zapewnienie zgodności z obowiązującymi standardami.

W 2010 r. należy zintensyfikować wykorzystanie ACL, zwłaszcza w przypadkach kontroli dużych podmiotów prowadzących ewidencje księgowe z wykorzystaniem zintegrowanych systemów informatycznych. Cel ten powinien być realizowany zarówno w ramach kontroli koordynowanych, jak i z własnego rozpoznania. Metodyka prowadzenia tego

rodzaju kontroli winna obejmować m.in. ilościowo-wartościowe rozliczenie obrotu towarowego i usług, sprawdzenie prawidłowości stosowania stawek podatku od towarów i usług wobec 100% towarów i usług, duplikaty zapisów księgowych, próbkowanie czy weryfikacja NIP-ów podmiotów nieistniejących.

Dodatkowy zakres kontroli, prowadzonych z pobraniem danych w formie elektronicznej, winien dotyczyć kontrahentów kontrolowanego podmiotu. W oparciu o dane dotyczące rozrachunków z wszystkimi dostawcami i odbiorcami należy pozyskiwać informacje, które będą wykorzystywane do typowania kontroli krzyżowych. Dane te będą wykorzystywane również do tworzenia mapy ryzyka i typowania kolejnych jednostek do kontroli.

Istotnym elementem wdrażania metodyki e-kontroli jest konieczność zapewnienia cyklicznych szkoleń w zakresie zabezpieczania i analizy danych w formie elektronicznej. Oprócz planowanych szkoleń centralnych zaleca się organizowanie 1-2 razy w roku regionalnych szkoleń lub warsztatów dla 4-6 inspektorów i pracowników z każdego urzędu.

Kontrole realizowane z wykorzystaniem technik informatycznych, a także szkolenia w tym zakresie będą objęte sprawozdaniami w okresach półrocznych. Zakres sprawozdania zostanie przekazany urządnom kontroli skarbowej odrębnym pismem.

## **2.16. Monitorowanie działalności prowadzonej z wykorzystaniem Internetu (e-handel).**

Rozpoczęte w 2007 r. kontrole działalności gospodarczej prowadzonej z wykorzystaniem Internetu pozwoliły na opracowanie metodologii identyfikacji podmiotów i ich typowania do kontroli przy pomocy analitycznych narzędzi informatycznych i monitorowania Internetu. W urządach kontroli skarbowej zostali wyznaczeni koordynatorzy działań kontrolnych w obszarze e-handlu. Poszczególne urzędy zostały wyznaczone do monitorowania określonych obszarów/branż działalności prowadzonej z wykorzystaniem Internetu. Dalsze monitorowanie, przez wskazane urzędy, wyznaczonych branż ma na celu pozyskanie informacji pozwalających na ocenę ryzyka nieprawidłowości podatkowych w e-handlu, w tym na określenie branż, w których występują największe nieprawidłowości, typowych metod unikania opodatkowania działalności, sposobów wykrywania oraz zapobieganie rozwojowi przestępstw skarbowych.

W celu zwiększenia skuteczności identyfikacji podmiotów prowadzących działalność w obszarze e-handlu przewiduje się utworzenie w UKS w Białymstoku, we współpracy z Departamentem KS, „Zespołu e-handlu” archiwizującego transakcje dokonywane z wykorzystaniem aukcji internetowych, identyfikującego osoby wystawiające towary na aukcje oraz gromadzącego informacje pochodzące z poszczególnych urzędów. Pozwoli to na uzupełnienie działań analitycznych, prowadzonych przez poszczególne urzędy kontroli skarbowej, i znacząco zwiększy liczbę podmiotów analizowanych pod kątem typowania do kontroli. Wyniki pracy Zespołu będą udostępniane urzędom kontroli skarbowej.

Urzędy kontroli skarbowej zostały zobowiązane pismem Departamentu Kontroli Skarbowej z dnia 20 stycznia 2010 r. (nr KS3/0682/4/ROB/10/368) do przekazywania informacji o kontrolach podmiotów działających w obszarze e-handlu w okresie kwartalnym.

## **2.17. Rozpatrywanie skarg kontrolowanych podatników.**

Przekazane przez urzędy kontroli skarbowej roczne informacje, dotyczące załatwionych skarg poddawane będą analizowane przez Departament Kontroli Skarbowej pod kątem terminowości ich rozpatrzenia oraz przestrzegania właściwości rzeczowej.

Organy kontroli skarbowej powinny bezwzględnie przestrzegać terminu do załatwienia skargi określonego w art. 237 § 1 Kodeksu postępowania administracyjnego. W razie niezakończono skargi w terminie należy zawiadomić wnoszącego skargę podając przyczyny zwłoki i nowy termin udzielenia odpowiedzi, stosownie do art. 36 w związku z art. 237 § 4 Kodeksu postępowania administracyjnego.

Należy zaznaczyć, że postanowienia art. 38 Kodeksu postępowania administracyjnego w związku z art. 237 § 4 stanowią podstawę do pociągnięcia do odpowiedzialności porządkowej lub dyscyplinarnej albo innej odpowiedzialności przewidzianej w przepisach prawa, pracownika organu administracji publicznej, który z nieuzasadnionych przyczyn nie załatwił skargi w terminie lub nie dopełnił obowiązku zawiadomienia o niezakończono skargi w terminie.

Dyrektorzy Urzędów Kontroli Skarbowej zobowiązani są przy rozpatrywaniu skarg do przestrzegania właściwości rzeczowej. Szczególnie należy zwrócić uwagę na stosownie

przepisu art. 234 pkt 1 Kodeksu postępowania administracyjnego, zgodnie z którym w sprawie, w której toczy się postępowanie administracyjne, skarga złożona przez stronę podlega rozpatrzeniu w toku postępowania, zgodnie z przepisami kodeksu. Organem właściwym do rozpatrzenia skargi, zgodnie z art. 236 Kodeksu postępowania administracyjnego jest organ, przed którym toczy się postępowanie. Mając na uwadze powyższe regulacje, niezależnie od wskazanego przez skarżącego adresata skargi (np. GIKS, Minister Finansów), jeżeli skarga złożona jest w trakcie prowadzonego postępowania kontrolnego, organem właściwym do jej rozpatrzenia jest Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej.

Z analizy napływających skarg można zaobserwować powtarzający się bezpodstawnie podnoszony przez skarżących zarzut naruszenia przez organy kontroli skarbowej w toku prowadzonych postępowań kontrolnych przepisów zawartych w Rozdziale 5 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej - „Kontrola działalności gospodarczej przedsiębiorcy”. W celu zminimalizowania omawianego zjawiska, zasadnym byłoby każdorazowo w trakcie wszczynania postępowania kontrolnego informować podmioty kontrolowane, że przepisy Rozdziału 5 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej będą miały każdorazowo zastosowanie ale jedynie do kontroli podatkowej prowadzonej w toku postępowania kontrolnego.

## 2.18. Kontrole Resortowe

Kontrola wykonywana przez komórkę kontroli resortowej Departamentu Kontroli Skarbowej będzie koncentrowała się na ocenie prawidłowości realizacji zadań nałożonych na urzędy kontroli skarbowej. W szczególności swym zakresem obejmie :

- sposób monitorowania oraz dokonywania przez urząd analizy w zakresie osiągniętych wyników własnych działań,
- prawidłowość i rzetelność sporządzania i przekazywania danych statystycznych do Departamentu KS,
- sposób typowania podmiotów do kontroli, w tym wykorzystywanie baz danych,
- gromadzenie i analizę informacji sygnałnych i typowanie osób do kontroli w zakresie nieujawnionych źródeł przychodu,
- prawidłowość stosowania „Wytycznych dla urzędów skarbowych i urzędów kontroli skarbowej dotyczących postępowania w sprawie przychodów nie znajdujących

cych pokrycia w ujawnionych źródłach lub przychodów ze źródeł nieujawnionych” ze szczególnym uwzględnieniem zasad i porozumień zawartych pomiędzy urzędami administracji podatkowej,

- analizę realizacji wniosków dotyczących postępowań przygotowawczych, liczba wszczętych postępowań karnych skarbowych w stosunku do przedstawionych wniosków o wszczęcie postępowania ze szczególnym uwzględnieniem okresu przedawnienia karalności czynu,
- wybrane zagadnienia w zakresie prowadzonej polityki kadrowej oraz szkoleniowej, w tym m.in. prawidłowość prowadzonej polityki kadrowej w aspekcie dokonywanych zmian organizacyjnych, obsadzania stanowisk oraz prowadzonych szkoleń pracowniczych.

W ramach postępowania kontrolnego Departament KS podda ocenie w szczególności:

- komórki organizacyjne odpowiedzialne za typowanie podmiotów do kontroli i sporządzanie planów kontroli skarbowych oraz analizy i sprawozdawczość,
- wydziały właściwe w zakresie kontroli nieujawnionych źródeł przychodu,
- komórki postępowań karnych skarbowych,
- wydziały odpowiedzialne za politykę kadrową i szkolenia.

## 2.19. Szkolenia i organizacja pracy urzędów

W związku ze zwiększonym odpływem kadr na skutek uzyskania uprawnień emerytalnych przez inspektorów kontroli skarbowej konieczne staje się odbudowanie wysoko-kwalifikowanej kadry pracowniczej.

Biorąc pod uwagę wyniki egzaminów dla kandydatów na stanowisko inspektora kontroli skarbowej, wyrażające się zbyt niskim odsetkiem zdających, którzy uzyskali niezbędną liczbę punktów zaliczających egzamin, koniecznym staje się zwiększenie nacisku na proces szkolenia nowej kadry.

Dyrektorzy zostaną zobowiązani do organizowania szkoleń umożliwiających jak najlepsze przygotowanie przyszłym kandydatom. Należy zwrócić uwagę zarówno na formy prowadzonych szkoleń jak i wykładowców o odpowiednim przygotowaniu merytorycz-

nym. W tym zakresie można dokonywać wymiany między poszczególnymi urzędami kontroli skarbowej.

W dalszym ciągu w ramach Resortowego Planu Doskonalenia Kadr (w którego tworzeniu uczestniczą jednostki kontroli skarbowej) kontynuowane będą szkolenia dotyczące priorytetowych problemów kontroli skarbowej m. in. oszustw podatkowych, kontroli przychodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach, prawidłowości wykorzystania środków pochodzących z UE, itp.

Urzędy kontroli skarbowej przeprowadzą za 2009 r. oceny kwalifikacyjne inspektorów kontroli skarbowej zgodnie z decyzją Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej z dnia 28 lipca 2003 r. oraz sporządzą informacje zbiorcze z przeprowadzonych ocen, a także określą zadania i kryteria oceny inspektorów kontroli skarbowej na 2010 r.

Ustawa z dnia 21 listopada 2008 r. o służbie cywilnej (Dz. U. Nr 227, poz. 1505) wprowadziła obowiązek okresowej oceny członków korpusu służby cywilnej. Pierwsze oceny okresowe zostaną dokonane przed upływem marca 2011 r. Aktualnym zadaniem związanym z procesem oceny jest obowiązek ustalania, dla nowych pracowników zatrudnionych na czas nieokreślony, kryteriów obowiązkowych i kryteriów do wyboru w terminach określonych w rozporządzeniu Prezesa Rady Ministrów z dnia 8 maja 2009 r. w sprawie warunków i sposobu przeprowadzania ocen okresowych członków korpusu służby cywilnej.

Zgodnie z ustawą o kontroli skarbowej inspektorowi kontroli skarbowej przysługuje miesięczny dodatek skarbowy określony przepisami rozporządzenia Rady Ministrów. W celu ujednoczenia procedury stosowanej przez wszystkie jednostki kontroli skarbowej zaleca się informowanie o powyższym kandydatów, a z chwilą powołania na stanowisko inspektora kontroli skarbowej odebrania od nich oświadczenia o wyrażeniu zgody na zmianę warunków wynagrodzenia.

*Dyrektorzy urzędów zobowiązani są do przekazania do DKS informacji o sposobie wykonania nałożonych i sformułowanych w powyższy sposób zadań w terminie do 15 lutego 2011 r.*

NACZELNIK WYDZIAŁU

*M. Czolnik*  
Małgorzata Czolnik

15.02.2010r.

DYREKTOR  
Departamentu Kontroli Skarbowej

*Jan Delis*