



Katowice, dnia 19 lutego 2016 r.

**DYREKTOR
IZBY SKARBOWEJ
W KATOWICACH**

2401-KW.050.6.2016.9

Pan
Maciej Jurczyga
ul. Leśna 13D
44-145 Pilchowice

Zawiadomienie o sposobie załatwienia skargi

Na podstawie art. 237 § 3 oraz 238 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (t.j. Dz. U. z 2016 r. poz. 23), Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach zawiadamia, że skargę z dnia 26.01.2016 r. na działania Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Gliwicach, w związku z odpowiedzią z dnia 04.01.2016 r. na zastrzeżenia do protokołu kontroli (nr protokołu 2413-KP.411.2.2015 260403/2015), doręzonego dnia 14.12.2015 r., uznaje za wniesioną zasadnie.

Uzasadnienie

W dniu 26.01.2016 r. Pan Maciej Jurczyga reprezentujący złożył skargę na działania Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Gliwicach, w związku z odpowiedzią z dnia 04.01.2016 r. na zastrzeżenia do protokołu kontroli (nr protokołu 2413-KP.411.2.2015 260403/2015), doręzonego dnia 14.12.2015 r. W złożonej skardze wskazuje, że w związku z przeprowadzoną kontrolą podatkową oraz doręczeniem protokołu, w którym stwierdzono nieprawidłowości, podatnik złożył zastrzeżenia do protokołu. W zastrzeżeniach wskazano na istotne braki w uzasadnieniu stanowiska kontrolujących, w szczególności braki dotyczące logicznego wnioskowania oraz związane z niepodjęciem wszelkich działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego. W odpowiedzi na zastrzeżenia, organ podatkowy postawił zarzut nie przedstawienia żadnych wniosków dowodowych, po czym powtórzył większą część treści protokołu z kontroli. W żaden sposób nie odniesiono się do uwag i wniosków podatnika zawartych w zastrzeżeniach, pomimo faktu, iż taki obowiązek wynika wprost z art. 291 § 2 Ordynacji podatkowej. Przywołany przepis, zdaniem Skarżącego, nakazuje kontrolującym wprost odniesienie się do zastrzeżeń podatnika i nie uzależnia tego w żaden sposób od tego czy przedstawia on wnioski dowodowe czy nie. Zdaniem Strony, jest to wyjątkowo istotne w omawianej sprawie, gdyż zastrzeżenia dotyczyły nielogicznego rozumowania kontrolujących, ignorowania oświadczeń podatnika, tendencyjnego doboru i interpretacji zebranego materiału dowodowego oraz braku działań w celu dokładnego wyjaśnienia sprawy. Podatnik wskazał także naruszenie szeregu zasad prowadzenia postępowania podatkowego obowiązujących kontrolujących również w trakcie kontroli podatkowej.

Pełnomocnik twierdzi, że w przygotowanej odpowiedzi organ podatkowy pomylił pojęcie „wniosków dowodowych”, czyli działań zmierzających do uzyskania dowodów, nadając mu właśnie znaczenie pojęcia „dowodów”. Istotnie podatnik nie przedstawił w zastrzeżeniach żadnych dowodów, złożył natomiast szereg wniosków dowodowych w postaci wskazania działań, które należałoby podjąć w celu dokładnego ustalenia stanu faktycznego, tj.:

- czy w każdym przypadku gdzie brak potwierdzenia wypłaty różnicy zasiłku doszło do świadczenia dodatkowych usług (Kontrolowany twierdzi, że część klientów otrzymywała zwroty bez potwierdzenia wypłaty gotówki),
- prawdziwość oświadczeń kontrolowanego o tym, że część klientów otrzymywała zwroty bez potwierdzenia wypłaty gotówki w celu ustalenia faktycznej kwoty uzyskanej ze świadczenia dodatkowych usług,
- czy w każdym przypadku gdzie brak potwierdzenia wypłaty różnicy zasiłku, świadczenie dodatkowych usług można przypisać kontrolowanemu (klienci mogli zorganizować usługi we własnym zakresie, a kontrolowany mógł jedynie regulować należności z zasiłku),
- czy w niektórych przypadkach nie doszło po prostu do zaniżania wartości własnych usług,
- jakiego rodzaju usługi zostały wykonane, kto je faktycznie wykonał i w jaki sposób, w odniesieniu do każdej z osób, w stosunku do której stwierdzono brak rozliczenia różnicy zasiłku,
- czy kontrolowany w jakikolwiek sposób podał do publicznej wiadomości cennik, który przewidywałby możliwość świadczenia dodatkowych usług lub chociaż złożył któremukolwiek z klientów ofertę dodatkowych usług.

Na podstawie powyższego Strona twierdzi, że złożone zostały konkretne wnioski dowodowe, o wyjątkowo istotnym znaczeniu dla sprawy, natomiast w odpowiedzi organu zostały one po prostu zignorowane mimo wskazanego powyżej obowiązku odniesienia się do nich. Strona przytoczyła fragment wyroku WSA z dnia 14.11.2008 r. sygn. I SA/Ld 307/08, z którego wynika, że „ustalając fakty mające znaczenie dla sprawy organ obowiązany jest również rozważyć wnioski strony w tym zakresie. Niepodjęcie przez organ podatkowy czynności procesowych – zmierzających do zebrania pełnego materiału dowodowego, zwłaszcza gdy strona powołuje się na określone okoliczności – należy uznać za istotne naruszenie przepisów postępowania podatkowego. Zaniechanie przez organ podjęcia wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy stanowi naruszenie art. 122 Ordynacji podatkowej”.

Pełnomocnik w podsumowaniu wysuwa wniosek, że z uwagi na opisane przez niego okoliczności, zwraca się o nakazanie Naczelnikowi Drugiego Urzędu Skarbowego w Gliwicach i w szczególności pracownikom działu kontroli tego urzędu, aby działali oni w zgodzie i na podstawie przepisów prawa na każdym etapie i respektowali podstawowe zasady prowadzenia postępowania podatkowego. W tej konkretnej sprawie wnosi o nakazanie wycofania się z twierdzeń przedstawionych w protokole z kontroli o niewykazaniu przez podatnika części sprzedaży lub ewentualnie nakazanie przeprowadzenia ponownej kontroli w wyniku której zostaną podjęte działania skutkujące prawidłowym ustaleniem stanu faktycznego, pozwalającym na stawianie uzasadnionych wniosków.

Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach po przeanalizowaniu akt sprawy i po przeprowadzeniu postępowania wyjaśniającego, mając na względzie obowiązujące przepisy prawa i stan faktyczny stwierdza co następuje:

Zgodnie z treścią art. 221 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (t.j. Dz. U. z 2016 r., poz. 23) zagwarantowane każdemu w Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej prawo składania petycji, skarg i wniosków do organów państwowych realizowane jest na zasadach określonych przepisami działu VIII Kodeksu postępowania

administracyjnego. Przepis art. 221 § 3 wymienionej powyżej ustawy stanowi m. in., że skargi można składać w interesie publicznym, własnym lub innej osoby za jej zgodą.

Do powołanej na wstępie skargi nie dołączono zgody do występowania Pana w imieniu spółki, uprawniającej do reprezentowania jej przed Dyrektorem Izby Skarbowej w Katowicach, w przedmiotowym postępowaniu skargowym. Nie dołączono również innego dokumentu z treści którego wynikałoby uprawnienie Pana do reprezentowania spółki w zakresie złożenia skargi. Ustalono, że w Drugim Urzędzie Skarbowym w Gliwicach znajduje pełnomocnictwo, które również nie zawiera w swej treści zgody, aby reprezentował Pan spółkę w postępowaniu skargowym.

Wobec powyższego należy odmówić rozpatrzenia złożonej skargi jako skargi złożonej przez Pana w imieniu spółki. Złożona skarga podlega natomiast rozpatrzeniu tak jak skarga złożona przez Pana w imieniu własnym, z uwzględnieniem ograniczeń wynikających z Działu VII – Tajemnica Skarbowa – ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t. j. z 2015 r. poz. 613 ze zm.). Jak bowiem wynika z art. 293 § 2 pkt 3 tej ustawy indywidualne dane zawarte w aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej oraz aktach postępowania w sprawach o przestępstwa skarbowe lub wykroczenia skarbowe, objęte są tajemnicą skarbową.

Odnosząc się do treści skargi należy wskazać, że zgodnie z art. 291 § 1 i § 2 Ordynacji podatkowej kontrolowany, który nie zgadza się z ustaleniami protokołu, może w terminie 14 dni od dnia jego doręczenia przedstawić zastrzeżenia lub wyjaśnienia, wskazując równocześnie stosowne wnioski dowodowe. Kontrolujący jest obowiązany rozpatrzyć zastrzeżenia i w terminie 14 dni od dnia ich otrzymania zawiadomić kontrolowanego o sposobie ich załatwienia, wskazując w szczególności, które zastrzeżenia nie zostały uwzględnione, wraz z uzasadnieniem faktycznym i prawnym.

W wyniku analizy odpowiedzi na zastrzeżenia, stwierdzono, że kontrolujący w piśmie z dnia 04.01.2016 r. ograniczyli się do przytoczenia przepisów art. 181 i 291 § 1 Ordynacji podatkowej, stwierdzając po ich przytoczeniu, że „We wniesionych zastrzeżeniach do protokołu kontroli nie przedstawiono żadnych wniosków dowodowych”. Następnie zawarto twierdzenie w brzmieniu „Przedstawione w Pańskim piśmie wnioski nie zmieniają ustaleń zawartych w protokole kontroli”. Po powyższych elementach, w treści pisma, został przedstawiony stan faktyczny, ustalony w toku kontroli, z którego został sporządzony dowód w postaci protokołu z kontroli podatkowej, bez żadnego odniesienia się do treści wniesionych zastrzeżeń.

Wobec opisanego powyżej stanu faktycznego i prawnego należało stwierdzić, że sporządzona odpowiedź nie spełnia wymogów, zawartych w powyższym przepisie, bowiem kontrolujący nie odnieśli się wprost do zarzutów i stwierdzeń zawartych w piśmie. Powyższy przepis wskazuje jednoznacznie, że kontrolujący ma obowiązek rozpatrzenia zastrzeżeń i zawiadomienia o tym kontrolowanego oraz do wskazania w szczególności, które zastrzeżenia nie zostały uwzględnione, wraz z uzasadnieniem faktycznym i prawnym. W opisanym przypadku, nie można uznać, że kontrolujący dopełnili tego obowiązku. Przytoczenie przez kontrolujących przepisów i przepisanie stanu faktycznego zawartego w protokole kontroli, bez odniesienia się wprost do kwestii zawartych w zastrzeżeniach, bez omówienia z wykorzystaniem stwierdzonych faktów i obowiązujący przepisów prawa, dla czego ustalenia zawarte w protokole pozostają bez zmian, nie można uznać za realizację dyspozycji zawartej w powyższym przepisie. Nieodniesienie się, w odpowiedzi na pismo z 28.12.2015 r., wprost do zastrzeżeń, które jak twierdzi pełnomocnik dotyczyły m.in. nieprzeprowadzenia w trakcie kontroli określonych dowodów jest nie tylko naruszeniem postanowień wynikających z powyższego przepisu, ale jest również naruszeniem zasad ogólnych takich jak m.in. zasada

przekonywania, wynikająca z art. 124 Ordynacji podatkowej, która na mocy przepisu art. 292 Ordynacji podatkowej ma zastosowanie do kontroli podatkowej. Takie postępowanie może w przyszłości implikować zasadność zarzutu niedopełnienia obowiązków wynikających z art. 122 Ordynacji podatkowej, tj. podejmowania przez organy podatkowe wszelkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego. Kontrolujący odpowiadając na zastrzeżenia nie wyjaśnili Stronie dlaczego ograniczyli się do dowodów i faktów opisanych w protokole kontroli i dlaczego nie przeprowadzono innych dowodów; oraz dlaczego zastrzeżenia w zakresie postępowania dowodowego nie zasługują na uwzględnienie.

Ponadto Dyrektor Izby Skarbowej wyjaśnia, że w zawiadomieniu o załatwieniu skargi nie może odnieść się do zarzutu, czy kontrolujący swym postępowaniem naruszyli art. 122 Ordynacji podatkowej, gdyż nie mieści się to w zakresie postępowania skargowego, uregulowanego przepisami kodeksu postępowania administracyjnego. Kwestia zweryfikowania sposobu przeprowadzenia dowodu oraz prawidłowości ich oceny, właściwa jest dla postępowania jurysdykcyjnego, które może być wszczęte w oparciu o zgromadzone w toku kontroli podatkowej dowody z urzędu lub na żądanie strony - art. 165 Ordynacji podatkowej. Treść złożonej skargi nie wskazuje, że wolą Skarżącego jest wszczęcie takiego postępowania oraz jaki winien być zakres prowadzonego postępowania podatkowego.

Jednocześnie odnosząc się do wniosków zawartego w skardze, dotyczącego nakazania organowi podatkowemu wycofania się z twierdzeń przedstawionych w protokole z kontroli o niewykazaniu przez podatnika części sprzedaży lub ewentualnie nakazanie przeprowadzenia ponownej kontroli w wyniku której zostaną podjęte działania skutkujące prawidłowym ustaleniem stanu faktycznego, pozwalającym na stawianie uzasadnionych wniosków, nie znajduje uzasadnienia w obowiązujących przepisach prawa i nie może zostać uwzględniony. Postępowania dowodowe przeprowadzone przez organ, jego legalność oraz ocena zasadności wnioskowania następują w postępowaniu jurysdykcyjnym na zasadzie odwołania od decyzji organu podatkowego lub w kolejnych etapach, skargi do sądu administracyjnego. Dokonanie oceny merytorycznej sprawy podatkowej byłoby naruszeniem zasady wyższości postępowania jurysdykcyjnego nad postępowaniem skargowym.

Brak jest również stosownych podstaw prawnych aby organ drugiej instancji, z pominięciem procedury postępowania podatkowego prowadzonego przez organ pierwszej instancji oraz odwołania od decyzji organu pierwszej instancji, nakazał organowi pierwszej instancji przeprowadzenie kontroli podatkowej, której rezultatem miałyby być dokonanie, prawidłowych, w ocenie Strony, ustaleń. Zgodnie bowiem z art. 282 Ordynacji podatkowej kontrolę podatkową podejmuje się z urzędu. Wydawanie poleceń przez organ podatkowy drugiej instancji, w zakresie przeprowadzenia dowodu i oceny stanu faktycznego, w postępowaniu skargowym, z pominięciem postępowania jurysdykcyjnego, stanowiłoby również naruszenie zasady dwuinstancyjności postępowania podatkowego, wynikającej z art. 127 Ordynacji podatkowej.

Otrzymują:

1. Pan Maciej Jurczyga
ul. Leśna 13D, 44-145 Pilchowice,
2. Naczelnik Drugiego Urzędu
Skarbowego w Gliwicach,
3. IS KW - a/a.

p.o. DYREKTORA
IZBY SKARBOWEJ
w Katowicach

Teresa Zojna