



Warszawa, dnia 19 sierpnia 2020 r.

**Dyrektor Izby Administracji Skarbowej
w Warszawie**



UNP: 1401-20-100509

Znak sprawy: 1401-IWW3.0921.3.2020.17

**Pan Wojciech Pawlak
Naczelnik Mazowieckiego
Urzędu Celno-Skarbowego**

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE
z kontroli planowej

Na podstawie art. 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (t.j. Dz. U. z 2020 r. poz. 224), Dyrektor Izby Administracji w Warszawie przekazuje wystąpienie pokontrolne z kontroli w zakresie: *Prawidłowości przedłużania terminu zakończenia kontroli celno-skarbowej.*

Jednostka kontrolowana:

Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy w Warszawie z siedzibą przy ul. Jagiellońskiej 55B, 03-301 Warszawa, Drugi Pion Kontroli Celno-Skarbowej – Ósmy Dział Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego.

Kierownik jednostki kontrolowanej

Wojciech Pawlak - Naczelnik Urzędu (od 15.01.2020 r.)

W okresie kontrolowanym Naczelnikiem Urzędu był: Radosław Borowski (od 29.08.2018 r. do 14.01.2020 r.), Arkadiusz Łaba (w okresie od 28.02.2018 r. do 28.08.2018 r.), Marcin Kopczyk (od 24.05.2017 r. do 27.02.2018 r.) oraz Sławomir Żyła (od 01.03.2017 r. do dnia 23.05.2017 r.).

Kierownik komórki kontrolowanej:

Piotr Nowak - Kierownik Działu (od 01.02.2020 r.)

W okresie kontrolowanym obowiązki kierownika Działu CKK2-8 pełniła Emilia Kurek-Domańska.

Kierownik Pionu nadzorującego komórkę kontrolowaną

Marek Michałowski - Zastępca Naczelnika Urzędu (od dnia 01.06.2019 r.)

W okresie kontrolowanym Zastępcą Naczelnika Urzędu była Beata Ostrowska (do 31.05.2019 r.)

Zakres kontroli:

Prawidłowość przedłużania terminu zakończenia kontroli celno-skarbowej.

Termin przeprowadzenia czynności kontrolnych:

Od dnia 27.02.2020 r. do dnia 13.03.2020 r. oraz od dnia 08.06.2020 r. do 26.06.2020 r. W okresie od 16.03.2020 r. do 05.06.2020 r. czynności kontrolne zawieszono w związku sytuacją epidemiologiczną w kraju.

Okres objęty postępowaniem kontrolnym:

Weryfikacji poddano kontrole celno-skarbowe wszczęte w latach 2017-2018 i niezakończone na dzień 30.11.2019 r.

Podstawa przeprowadzenia kontroli.

Kontrola została przeprowadzona na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie nr 1401-IWW3.0921.3.2020.4 z dnia 26.02.2020 r. oraz upoważnienia nr 1401-IWW3.0921.3.2020.11 z dnia 03.06.2020 r.

Kontrolę w trybie zwykłym przeprowadził Zespół kontrolerów Wydziału Kontroli Wewnętrznej Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (dalej: Zespół), w składzie:

- Ewa Jaroń – starszy ekspert skarbowy (koordynator kontroli),
- Renata Gut – ekspert skarbowy
- Elżbieta Pietrowicz – starszy ekspert skarbowy

(dowód: akta kontroli str. 10,102)

Kontrola została odnotowana w Księżce kontroli jednostki kontrolowanej pod numerem 38/2020. Naczelnik Wydziału Kontroli Wewnętrznej IAS w Warszawie pismem z dnia 26.02.2020 r., nr 1401-IWW3.0921.3.2020.5 zawiadomił Naczelnika Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie o zamiarze przeprowadzenia kontroli.

Czynności kontrolne przeprowadzono w siedzibie Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie przy ul. Jagiellońskiej 55B oraz siedzibie Trzeciego Referatu Kontroli Wewnętrznej.

I. USTALENIA STANU FAKTYCZNEGO**1. Informacje ogólne.**

W okresie objętym kontrolą Urząd działał na podstawie regulaminów organizacyjnych wprowadzonych:

- Zarządzeniem Nr 262/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z dnia 11 października 2017 r. w sprawie nadania Mazowieckiemu Urzędowi Celno-Skarbowemu w Warszawie regulaminu organizacyjnego (zmienionym zarządzeniem nr 266/2017 z dnia 16.10.2017 r., zarządzeniem nr 1/2018 z dnia 08.01.2018 r.),
- Zarządzeniem Nr 49/2018 Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie z dnia 30.03.2018 r. w sprawie nadania Mazowieckiemu Urzędowi Celno-Skarbowemu w Warszawie regulaminu organizacyjnego.

Realizację zadań w kontrolowanym Dziale, w zakresie objętym niniejszą kontrolą, regulowały niżej wymienione przepisy:

1. Ustawa z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2016 r., poz. 1947 ze zm.), zwanej dalej KAS;
2. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r., poz. 201 ze zm.);

oraz obowiązujące przepisy prawa materialnego.

Ustaień w zakresie kontrolowanym dokonano na podstawie ww. przepisów oraz:

- dokumentów i wyjaśnień przesłanych przez Kierownika Działu oraz podległych mu pracowników;
- analizy dokumentów dotyczących kontrolowanych zagadnień.

W dniu 11.02.2020 r. Kierownik Ósmego Działu Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego przekazał drogą elektroniczną wykaz kontroli celno-skarbowych, niezakończonych na dzień 30 listopada 2019 r. w Dziale CKK2-8 (łącznie 46 spraw). W oparciu o ww. wykaz dokonano doboru próby, przy założeniu, że badaniem zostaną objęte najdłużej prowadzone kontrole celno-skarbowe. Weryfikacji poddano 19 spraw wszczętych w latach 2017-2018 i niezakończonych do dnia 30 listopada 2019 r., zgodnie z wykazem załączonym do Programu kontroli.

Z dokonanych ustaleń wynika, że kontrole celno-skarbowe wszczynano w stosunku do podmiotów na podstawie informacji przekazanych przez:

- Generalnego Inspektora Informacji Finansowej – 1 sprawa;
- Departament Nadzoru nad Kontrolami w Ministerstwie Finansów -3 sprawy;
- inne organy podatkowe – 8 spraw;

W przypadku kontroli o nr 448000-CKK2-7.500.72.2017, 448000-CKK2-7.500.73.2017, 448000-CKK2-7.500.74.2017, 448000-CKK2-7.500.71.2017, 448000-CKK2-7.500.81.2017, 448000-CKK2-7.500.82.2017, 448000-CKK2-7.500.83.2017 analiza podmiotów została podjęta w związku z pismem z dnia 25.01.2017 r., Departamentu Kontroli Skarbowej w Ministerstwie Finansów,

(dowód: akta kontroli str. 149-205)

Na dzień zakończenia czynności kontrolnych przez Zespół 6 z 19 wytypowanych do kontroli spraw zostało zakończonych wydaniem wyniku kontroli.

W przypadku 3 niżej wyszczególnionych spraw, dotyczących tego samego podmiotu i zagadnienia, tj.:

- 448000-CKK2-8.500.3.2018 w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług za poszczególne okresy rozliczeniowe od marca 2015 do grudnia 2015 r., wynik kontroli z dnia 10.12.2019r., nr 448000-CKK2-8.500.3.2018.41, doręczono 11.12.2019r.;

- 448000-CKK2-8.500.4.2018 w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług za poszczególne okresy rozliczeniowe od stycznia 2016 r. do czerwca 2016 r., wynik kontroli z dnia 10.12.2019r, nr 448000-CKK2-8.500.4.2018.35, doręczono 11.12.2019 r.;
- 448000-CKK2-8.500.5.2018 w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług za poszczególne okresy rozliczeniowe od lipca 2016r. do grudnia 2016 r., wynik z dnia 10.12.2019 r. nr 448000-CKK2-8.500.5.2018.32, doręczono 11.12.2019 r.;

kontrolowany podmiot, po doręczeniu wyniku kontroli skorzystał z przysługującego mu uprawnienia i złożył w trybie art. 82 ust.3 ww. ustawy o KAS, korekty deklaracji VAT-7 w całości uwzględniające ustalenia zawarte w wyniku kontroli.

Naczelnik Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie pismem z dnia 14.01.2020 r. poinformował kontrolowanego o uwzględnieniu korekt deklaracji.

(dowód: akta kontroli str. 469-639)

W przypadku 3 pozostałych spraw Naczelnik Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie, na podstawie art. 83 ust 1 ustawy o KAS, wydał postanowienia stwierdzające przekształcenie tych kontroli w postępowania podatkowe:

- 448000-CKK2-7.500.66.2017, prowadzonej w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług za poszczególne miesiące od kwietnia 2016 r. do stycznia 2017 r. – wynik kontroli z dnia 11.12.2019 r., nr 448000-CKK2-7.500.66.2017.50 doręczono 30.12.2019 r., Postanowienie stwierdzające przekształcenie kontroli celno-skarbowej w postępowanie podatkowe z dnia 09.06.2020 r., nr 448000-CKK2-8.4103.16.2020.1 - wysłano za pośrednictwem operatora pocztowego – na dzień zakończenia czynności kontrolnych przez Zespół do akt sprawy nie wpłynęło zwrotne potwierdzenie odbioru dot. ww. przesyłki;
- nr 44800-CKK2-7.500.71.2017, prowadzonej w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług za poszczególne miesiące od kwietnia 2016 r. do lipca 2016 r. – wynik kontroli z dnia 18.12.2019r., nr 448000-CKK2-7.500.71.2017.121 doręczono 02.01.2020 r., Postanowienie stwierdzające przekształcenie kontroli celno-skarbowej w postępowanie podatkowe z dnia 12.02.2020 r., nr 448000-CKK2-8.4103.3.2020.1, doręczono 27.02.2020 r.;
- 448000-CKK2-8.500.8.2018 prowadzonej w zakresie deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług za poszczególne miesiące w okresie od stycznia 2016 r. do września 2016 r.– wynik z dnia 04.12.2019r., nr 448000-CKK2-8.500.8.2018.58, doręczono 23.12.2019 r.; Postanowienie stwierdzające przekształcenie kontroli celno-skarbowej w postępowanie podatkowe z dnia 27.01.2020 r., nr 448000-CKK2-8.4103.1.2020.1, doręczono 03.02.2020 r.

(dowód: akta kontroli str. 973-1224,1225-1354)

2. Zagadnienia wymagające oceny w trakcie kontroli.

Kontroli poddano następujące zagadnienia:

- Organizację pracy (w oparciu o regulamin organizacyjny, wewnętrzne uregulowania oraz

dane uzyskane w toku kontroli ustalono organizację pracy, liczbę pracowników wykonujących zadania związane z tematyką kontroli oraz osobę kierującą i sprawującą nadzór nad wykonywaniem zadań objętych kontrolą);

- Przestrzeganie w prowadzonych kontrolach przepisów prawa oraz procedur wewnętrznych związanych z realizacją zadań w Dziale;
- Przestrzeganie w prowadzonych kontrolach terminów określonych przepisami;
- Poprawność i kompletność wydawanych zawiadomień o przedłużeniu terminu zakończenia kontroli;
- Nadzór służbowy nad wykonywaniem czynności kontrolnych (sposób nadzoru, zakres i częstotliwość).

II. USTALENIA SZCZEGÓŁOWE

1. Organizacja pracy w Dziale.

Na podstawie dokumentacji zgromadzonej w trakcie kontroli oraz informacji uzyskanych od Kierownika, Zespół ustalił, że w okresie kontrolowanym w Dziale CKK2-8 zatrudnionych było od 15 do 20 osób oraz Kierownik, w tym 3 osoby przebywały na urloпах macierzyńskich.

Z powodu rotacji kadr (odejścia na emeryturę, przeniesienia do innych jednostek KAS, reorganizacji MUCS), zespoły kontrolne liczyły od 2 do 4 osób i realizowały jednocześnie od 5 do 6 kontroli.

Przydział kontroli odbywał się na zasadzie optymalizacji trzech czynników: obciążenia pracą zespołów, stopniem trudności realizowanych zadań i predyspozycji zawodowych pracowników.

Z uwagi na specyfikę Działu oprócz kontroli celno-skarbowych wyznaczeni pracownicy realizowali pomoc prawną dla pozostałych 15-tu urzędów celno-skarbowych w zakresie czynności sprawdzających tzw. kontroli krzyżowych u kontrahenta oraz przesłuchania świadków (w 2017r. – 6-7 osób, w 2018 r. - 5 osób, 2019 r. – 3 osoby, obecnie 2 pracowników).

Ilości ww. spraw na przestrzeni lat 2017-2019 kształtowały się następująco:

- w 2017 r. - kontrole krzyżowe - 377 wniosków, przesłuchania – 87 wniosków;
- w 2018 r. - kontrole krzyżowe – 115 wniosków, przesłuchania – 71 wniosków;
- w 2019 r. - kontrole krzyżowe – 85 wniosków, przesłuchania – 118 wniosków.

(dowód: akta kontroli str. 29-30)

Praca Działu realizowana była w oparciu o regulamin organizacyjny Urzędu, zakres czynności pracowników oraz obowiązujące przepisy prawa materialnego i proceduralnego.

Do zadań pracowników Działu zgodnie z Kartą zakresu obowiązków i uprawnień należało m. in.:

- 1) realizacja zadań wynikających z art. 2 ustawy o KAS, za wyjątkiem zadań zastrzeżonych dla funkcjonariuszy;
- 2) prowadzenie czynności kontrolnych w ramach kontroli celno-skarbowej i postępowania podatkowego w zakresie i trybie określonym ustawą o KAS oraz ustawą Ordynacja podatkowa;
- 3) sporządzanie dokumentów utrwalających prowadzone czynności kontrolne;

Ponadto, pracownicy zatrudnieni na stanowiskach ekspertów skarbowych, st. ekspertów

skarbowych i głównych ekspertów - w sumie 13 osób, odpowiedzialni byli za sporządzanie i przedkładanie do akceptacji Kierownika projektów wyników kontroli, decyzji i postanowień oraz dodatkowo sprawowali nadzór nad czynnościami kontrolnymi oraz koordynowali pracę osób upoważnionych do uczestnictwa w kontroli.

Karty zakresu obowiązków i uprawnień przedłożone Zespołowi w trakcie czynności kontrolnych, zawierały nieaktualne dane dotyczące komórki organizacyjnej (w przypadku 3 osób), symbolu komórki (w przypadku 3 osób) i podległości służbowej (w przypadku 4 osób).

(dowód: akta kontroli str. 61-94)

2. Przestrzeganie w prowadzonych kontrolach przepisów prawa związanych z realizacją zadań w Dziale.

2.1 Prawidłowość i skuteczność wszczęcia kontroli celno – skarbowych.

We wszystkich skontrolowanych sprawach wszczęcie kontroli celno-skarbowej nastąpiło na podstawie upoważnienia udzielonego przez Naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie kontrolującym.

Zgodnie z art. 62 ust 2a ustawy o KAS dokumenty zostały doręczone osobom upoważnionym do reprezentowania podmiotów bądź osobom upoważnionym do odbioru korespondencji w siedzibie spółki.

Reasumując, we wszystkich przypadkach nastąpiło skuteczne wszczęcie kontroli celno-skarbowych w dniu doręczenia upoważnień. Wszczęcie kontroli nastąpiło w terminie nie zagrożonym przedawnieniem zobowiązania podatkowego, nie wystąpiły przesłanki do podjęcia działań mających na celu zawieszenie, bądź przerwanie biegu terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

2.2. Prawidłowość i zasadność wydawanych zawiadomień o przedłużeniu terminu zakończenia kontroli celno-skarbowych.

Dokonując oceny zasadności wydawanych zawiadomień o przedłużeniu terminu zakończenia kontroli celno-skarbowych, Zespół wziął pod uwagę skomplikowany charakter prowadzonych kontroli celno-skarbowych oraz złożoność stanu faktycznego i prawnego kontrolowanych spraw. Kwestia zasadności przedłużania badanych spraw oceniona została z uwzględnieniem działań organu, mających odzwierciedlenie w zebranych materiale dowodowym. Ponadto Zespół wziął pod uwagę, że wynikająca z akt kolejność działań kontrolujących, obejmuje tylko korespondencję wysłaną oraz otrzymaną przez organ. Nie uwzględnia natomiast pracy o charakterze analitycznym, polegającej na ocenie gromadzonego materiału dowodowego, analizie stanu prawnego, bieżącego orzecznictwa sądów administracyjnych oraz podejmowaniu decyzji o kierunku dalszych czynności dowodowych.

W wyniku przeprowadzonej analizy akt poszczególnych spraw, Zespół stwierdził, że w kontroli nr 4480000-CKK2-8.500.15.2018, niezakończonych na dzień przedmiotowej analizy, organ działał przewlekłe w okresie od 12.12.2019 r. do 27.02.2020 r. W przedmiotowym zakresie Kierownik

złożył następujące wyjaśnienia cyt.: „czynności (...) nie były realizowane z uwagi na nieobecność – przebywającego na zwolnieniu lekarskim, które to zwolnienie przedłużał, a był jedyną osobą upoważnioną w przedmiotowej sprawie. Z uwagi na nieobecność , poprosiłem o zapoznanie się z aktami sprawy, co w efekcie skutkowało udzieleniem upoważnienia Panu . w dniu 28 lutego 2020 r. (...)”.

(dowód: akta kontroli str. 120-125, 1580-1666)

Odnosząc się do złożonych wyjaśnień, wskazać należy, że zwłoka w procedowaniu naraża Naczelnika Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie na zarzut przewlekłości ze strony podatnika. Jednocześnie Zespół zauważa, że przedstawione trudności kadrowe wskazują na niewłaściwą organizację pracy tj. wyznaczenie jednego pracownika do czynności kontrolnych.

W pozostałych sprawach nie stwierdzono nieuzasadnionych przerw w procedowaniu.

Zespół przyjął wyjaśnienia Kierownika Działu dotyczące braku udokumentowania czynności w aktach spraw: 448000-CKK2-8.500.16.2018 (w okresie od 14.12.2019 r. do 16.03.2020 r.), 448000-CKK2-7.500.81.2017, (w okresach od 30.06.2018 r. do 27.08.2018 r., od 06.04.2019 r. do 10.06.2019 r., oraz od 12.06.2019 r. do 10.09.2019 r.), 448000-CKK2-7.500.82.2017 (w okresach od 30.06.2018 r. do 27.08.2018 r., od 12.06.2019 r. do 10.09.2019 r.), 448000-CKK2-7.500.66.2017 (w okresie od 01.12.2017r. do 15.01.2018 r., od 17.07.2019 r. do 22.10.2019 r.). Osoby prowadzące kontrole, w ww. okresach dokonywały czynności analitycznych, w tym analizy stanu prawnego, zapoznawały się z materiałami znajdującymi się w aktach innych spraw, prowadzonych przez organ wobec bezpośrednich kontrahentów kontrolowanego, jak również z dokumentacją zgromadzoną przez organy ścigania pod kątem oceny przydatności ustaleń prokuratury dla kontroli celno-skarbowej. Czynności te nie znajdują swojego odzwierciedlenia w aktach sprawy, jednakże są istotnym elementem badania stanu faktycznego i mają bezpośredni wpływ na prawidłowe rozstrzygnięcie sprawy.

Ponadto w sprawie 448000-CKK2-7.500.66.2017 organ wystosował wnioski do administracji podatkowych państw UE, w celu weryfikacji dokonywanych przez Spółkę dostaw towarów. W okresie od 17.07.2019 r. do 22.10.2019 r. oczekiwano na ww. materiał dowodowy. Po uzyskaniu odpowiedzi w powyższej sprawie, sporządzono wynik kontroli.

(dowód: akta kontroli str. 120-125)

Dokumenty zgromadzone w aktach spraw wskazują, że przeprowadzone w ramach kontroli czynności wymagały wnikliwości, a wielotorowość prowadzonych czynności dowodowych miała wpływ na długość prowadzenia tych kontroli.

Zasadność zastosowania art. 63 ust. 2 ustawy o KAS zdaniem Zespołu potwierdza w szczególności:

- skomplikowany charakter spraw;
- konieczność zachowania praw kontrolowanego (ustalenie terminów czynności procesowych, w których kontrolowany ma prawo uczestniczyć z zachowaniem reguł narzuconych przepisami);
- konieczność występowania o udzielenie informacji do innych organów podatkowych ze względu na uczestnictwo w transakcjach wielu podmiotów;
- współpraca z organami podatkowymi, prokuraturą oraz zagranicznymi administracjami

podatkowymi;

- czasochłonne czynności analityczne, uzasadnione rozbudowanymi łańcuchami badanych dostaw;
- kierowanie wezwań do kontrahentów kontrolowanego podmiotu o udzielenie informacji, czynności sprawdzające u kontrahentów, przesłuchania świadków;
- oczekiwanie na informacje od innych organów, kontrahentów, administracji podatkowych innych państw oraz wydanie dokumentacji przez organy ścigania.

Kontrole celno-skarbowe w wyłonionej próbie dotyczą prawidłowości rozliczeń w podatku od towarów i usług. Ze względu na charakter prowadzonych kontroli, podjęcie kolejnych działań kontrolnych z reguły uzależnione było od uprzedniego otrzymania odpowiedzi od innych organów, kontrahentów, zagranicznych administracji podatkowych etc.

Podmioty, wobec których wszczęto kontrolę były uczestnikami transakcji nakierowanych na oszustwa podatkowe w celu wyłudzenia VAT. Jeżeli zachodziło podejrzenie udziału podmiotu w tego typu transakcjach, weryfikacja rozliczeń w podatku od towarów i usług nie mogła ograniczać się wyłącznie do badania dokumentacji podatnika, ale musiała obejmować także jego dostawców (których miejsce i siedziba lub miejsce prowadzenia działalności może znajdować się poza obszarem działania organu), a także ich dostawców oraz zagranicznych odbiorców – a więc wszystkich ogniw łańcucha kontrahentów za kontrolowany okres. Sprawy tego rodzaju wymagały obszernych ustaleń faktycznych, obejmujących także kontrahentów podatnika.

W przypadku 4 spraw (nr 448000-CKK2-7.500.71.2017, nr 448000-CKK2-7.500.72.2017, 448000-CKK2-7.500.73.2017, 448000-CKK2-7.500.74.2017), w celu skrócenia czasu ich trwania, Naczelnik korzystał z instytucji dyscyplinowania uczestników ww. kontroli, nakładając kary porządkowe w stosunku do wezwanych świadków, którzy uchylali się od obowiązkowego stawienia. Świadkowie ci bezzwłocznie stawili się i zostali przesłuchani a wymierzone im kary wobec złożonych wyjaśnień i usprawiedliwień anulowano.

(dowód: akta kontroli str. 16)

Wskazać należy, że wpływ na długość prowadzonych kontroli celno-skarbowych miały również ograniczenia wynikające z sytuacji epidemiologicznej oraz wprowadzenie w dniu 20.03.2020 r. stanu epidemicznego w kraju. W świetle postanowień art. 15zss ust. 1 pkt 8 oraz ust. 10 ustawy z dnia 02 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz. U. z 2020 r. poz. 374, ze zm.) w okresie stanu zagrożenia epidemicznego lub stanu epidemii ogłoszonego z powodu COVID bieg terminów procesowych i sądowych, w kontroli celno-skarbowej, nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulega zawieszeniu na ten okres. W myśl ww. przepisów w okresie stanu zagrożenia epidemicznego lub stanu epidemii ogłoszonego z powodu COVID nie stosuje się przepisów o bezczynności organów. Z dniem 16 maja 2020 r. na podstawie art. 46 pkt 20 ustawy z dnia 14 maja 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz. U. z 2020 r. poz. 875) przepis art. 15zss ustawy z dnia 02 marca 2020 r. został uchylony. Zgodnie z treścią art. 68 ust. 6 i 7 ustawy z dnia 14 maja 2020 r. o zmianie niektórych ustaw

w zakresie działań osłonowych w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 terminy w postępowaniach, o których mowa w art. 15zss ustawy zmienianej w art. 46, których bieg nie rozpoczął się na podstawie art. 15zss tej ustawy, rozpoczynają bieg po upływie 7 dni od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy a terminy, których bieg uległ zawieszeniu na podstawie art. 15zss tej ustawy, będą dalej po upływie 7 dni od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

Zgodnie z wyjaśnieniami Kierownika Działu czynności realizowane w okresie od 26 marca do 14 maja 2020 r. były w znacznym stopniu ograniczone i sprowadzały się do działań analityczno-weryfikacyjnych dokumentacji zgromadzonej w sprawie. Ponadto Kierownik wyjaśnił, cyt. „ (...) W okresie tym nie kierowano na zewnątrz jak i nie otrzymywano pism. Zatem w aktach sprawy może nie być dowodów odzwierciedlających przeprowadzenie czynności analityczno-badawczych dokumentacji objętej kontrolą, co znajdzie dopiero odzwierciedlenie w wyniku kontroli.”

(dowód: akta kontroli str.109-110)

Po uchyleniu art. 15zss cyt. wyżej ustawy z dnia 2 marca 2020 r. w ramach prowadzonych kontroli celno-skarbowych, kontynuowano czynności mające na celu ustalenie stanu faktycznego w sprawach, tj:

- kierowano wezwania do podatników i kontrahentów o przedłożenie dokumentów, jak również do osobistego stawiennictwa w celu przeprowadzenia dowodów z przesłuchań;
- pozyskiwano materiały dowodowe od innych organów podatkowych;
- zapoznawano się z dokumentacją zgromadzoną przez organy ścigania oraz aktami spraw w Krajowym Rejestrze Sądowym, sporządzano kopie wybranych dokumentów w celu włączenia ich do akt prowadzonych kontroli;
- zwracano się do innych organów o pomoc prawną przeprowadzenia określonej czynności dowodowej.

Ponadto kierowano inne niezbędne pisma w sprawie, w tym *Zawiadomienia o niezakończeniu kontroli celno-skarbowej* oraz podejmowano czynności dowodowe, w tym analityczne w celu dokładnego wyjaśnienia sprawy.

2.3 Prawdliwość i skuteczność doręczania zawiadomień o niezakończeniu kontroli celno-skarbowej.

W wyniku przeprowadzonej kontroli, Zespół stwierdził nieprawidłowy tryb doręczania dokumentów:

- w sprawie o numerze 448000-CKK2-8.500.1.2018 - pomimo ustanowienia przez Stronę pełnomocnika szczególnego (na druku PPS-1) ze wskazaniem jego adresu do doręczeń w kraju, korespondencja organu, w tym zawiadomienia o niezakończeniu kontroli celno-skarbowej, kierowane były na adres siedziby Spółki. W ocenie Zespołu, wyjaśnienia złożone przez osobę upoważnioną do przeprowadzenia ww. kontroli - , cyt.: „(...) *Pomimo adresu do doręczeń wskazanego w pełnomocnictwie (PPS-1) w Poznaniu korespondencja była kierowana na adres Spółki ul. ...* Z tego co pamiętam powyższa informacja na temat doręczeń na adres Spółki była przekazana telefonicznie. Spółka nie kwestionowała doręczania korespondencji” - nie zasługują na uwzględnienie.

(dowód: akta kontroli str.147-148)

Zgodnie z art. 145 §1 i § 2 Ordynacji podatkowej pisma doręcza się stronie, a gdy strona działa przez przedstawiciela – temu przedstawicielowi. W przypadku ustanowienia pełnomocnika pisma doręcza się pełnomocnikowi pod adresem wskazanym w pełnomocnictwie. Jeżeli organ doręcza pismo samej stronie, z pominięciem pełnomocnika, doręczenie takie - jako dokonane z naruszeniem art. 145 § 2 Ordynacji podatkowej - nie może być uznane za prawnie skuteczne. Doręczenie pisma stronie, w sytuacji gdy został ustanowiony w sprawie pełnomocnik, nie wywołuje żadnego skutku procesowego, stanowiąc jedynie informację dla strony o treści pisma, które powinno być zgodnie z udzielonym pełnomocnictwem - doręczone pełnomocnikowi. Fakt, że spółka nie kwestionowała doręczania korespondencji, nie oznacza prawidłowego działania organu, wskazać należy na wysokie ryzyko sporu proceduralnego z podatnikiem na dalszych etapach sprawy.

Ponadto, stwierdzono, że w aktach sprawy znajduje się pisemny wniosek prezesa zarządu kontrolowanej spółki z dnia 07.02.2018 r. cyt.: „(...) *Korespondencję we wszystkich sprawach urzędowych proszę o kierowanie wyłącznie w formie elektronicznej(...)*„. We wniosku wskazano elektroniczny adres ePuap prezesa zarządu. Od momentu wpływu przedmiotowego wniosku do akt sprawy, korespondencja organu kierowana była wyłącznie na adres ePuap prezesa zarządu. W ocenie Zespołu kwestia adresu do doręczeń powinna zostać wyjaśniona w drodze wezwania podatnika do doprecyzowania woli strony. W sytuacji, gdy w toku kontroli ustanowiono pełnomocnika do doręczeń a równocześnie strona wnosi o kierowanie korespondencji wyłącznie na adres ePuap prezesa zarządu spółki, ostrożność procesowa wymaga uzyskania jednoznacznego, precyzyjnego stanowiska podatnika w tym zakresie.

(dowód: akta kontroli str. 1355-1427)

- w kontroli nr 4480000-CKK2-8.500.15.2018 od dnia 14.12.2018r. (data wszczęcia kontroli celno-skarbowej) korespondencja organu kierowana była na adres siedziby Spółki (biuro wirtualne). W dniu 12.04.2019 r. pracownicy upoważnieni do przeprowadzenia kontroli ustalili, że umowa wynajmu przestrzeni biurowej zawarta pomiędzy kontrolowaną spółką a biurem wirtualnym została rozwiązana z dniem 31.03.2019 r. W związku z powyższym wszelka korespondencja przychodząca do kontrolowanego podmiotu nie będzie podejmowana przez pracowników biura wirtualnego. Wobec niemożności ustalenia adresu osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania adresata, stosownie do art. 151a § 2 Ordynacji Podatkowej, pisma kierowane do kontrolowanego pozostawiano w aktach sprawy ze skutkiem doręczenia (adnotacja kontrolujących z dnia 12.04.2019 r., nr 448000-CKK2-8.500.15.2018.41). Zgodnie z powyższymi ustaleniami *Zawiadomienie o niezakończeniu kontroli celno-skarbowej* z dnia 10.06.2019 r. doręczono w trybie art. 151a § 2 Ordynacji podatkowej. Kolejne zawiadomienia o niezakończeniu kontroli celno-skarbowej z dnia 11.09.2019 r., nr 4480000-CKK2-8.500.15.2018.62, z 11.12.2019 r., nr 448000-CKK2-8.500.15.2018.75 oraz z dnia 27.02.2020r., nr 448000-CKK2-8.500.15.2018.77 zostały skierowane na adres siedziby spółki. Następnie kontrolujący ponownie podjęli decyzję o doręczaniu pism w trybie art. 151a § 2 Ordynacji podatkowej (*Zawiadomienie o niezakończeniu kontroli celno-skarbowej* z 4.06.2020r., nr 448000-CKK2-8.500.34.2020). W powyższej sprawie Kierownik Działu złożył następujące wyjaśnienia. cyt.: „*Różny tryb doręczeń zawiadomień o niezakończeniu kontroli celno-skarbowej (...) wynikał ze zmiany stanu faktycznego. Pierwotnie doręczano pisma na adres siedziby Spółki mieszczący się w biurze*

wirtualnym. Następnie z chwilą powzięcia informacji o fakcie nieobowiązywania umowy najmu adresu siedziby Spółki pisma pozostawiano w aktach sprawy zgodnie z art. 151a § 2 Ordynacji podatkowej. W kolejnym okresie, z uwagi na brak pewności, co do dalszego nieobowiązywania umowy najmu adresu siedziby Spółki, z uwagi na brak uregulowania płatności za najem, pisma kierowano na adres siedziby spółki mieszczącej się w biurze wirtualnym”.

(dowód: akta kontroli str.109-110, 1580-1666)

W ocenie Zespołu, podjęte przez kontrolujących decyzje dotyczące wyboru trybu doręczeń były niekonsekwentne oraz podejmowane w oparciu o niedostatecznie wyjaśniony stan faktyczny w zakresie adresu siedziby kontrolowanej spółki.

Organ może doręczyć korespondencję w trybie art. 151a Ordynacji podatkowej, w sytuacji kiedy obiektywnie można stwierdzić, że spółka podała adres, który nie istnieje lub jest niezgodny z odpowiednim rejestrem. Aby organ mógł skorzystać z dyspozycji tego przepisu, winien ustalić, że adres spółki nie istnieje lub nie jest zgodny z adresem ujawnionym w KRS, a następnie w oparciu o podjęte czynności stwierdzić, że nie można ustalić miejsca prowadzenia działalności jak również adresu osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania adresata. Działania kontrolujących, którzy wymiennie stosują różne tryby doręczeń, są nieprawidłowe.

Ponadto w przypadku 2 Zawiadomień o niezakończeniu kontroli celno-skarbowych o nr 448000-CKK2-7.500.81.2017.10 z dnia 28.11.2018 r. oraz 448000-CKK2-7.500.82.2017.12 z dnia 11.06.2019 r. Zespół stwierdził brak dokumentów potwierdzających ich doręczenie - brak zwrotnych potwierdzeń odbioru. Ww. korespondencja została skierowana do kontrolowanych podmiotów za pośrednictwem operatora pocztowego. W przedmiotowej sprawie Kierownik złożył wyjaśnienia cyt.: *“(...) nie jestem w stanie precyzyjnie wyjaśnić okoliczności niezalążenia potwierdzeń do akt kontroli. Być może szerszych wyjaśnień można by udzielić po powrocie z długotrwałego zwolnienia lekarskiego drugiego członka zespołu kontrolującego. Niemniej należy zauważyć, że kontrolowana Spółka nie wniosła żadnych informacji czy uwag co do terminu realizacji czynności kontrolnych, co wskazuje na skuteczne doręczenie tych zawiadomień. W przypadku wystąpienia konieczności załączenia przedmiotowych potwierdzeń odbioru do akt, tutejszy organ wystąpi do operatora pocztowego o dostarczenie odpisu potwierdzeń dostarczenia tych przesyłek”*.

3. Przestrzeganie w prowadzonych kontrolach terminów określonych przepisami.

Zgodnie z treścią art. 63§ 1 ustawy o KAS kontrola-celno-skarbowa powinna być zakończona bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie 3 miesięcy od dnia jej wszczęcia. Natomiast myśl art.63 ust. 2 ustawy o KAS o każdym przypadku niezakończenia kontroli celno-skarbowej we właściwym terminie zawiadamia się pisemnie kontrolowanego, podając przyczyny przedłużenia terminu zakończenia kontroli celno-skarbowej i wskazując nowy termin jej zakończenia.

W trakcie czynności kontrolnych Zespół stwierdził, że w każdym przypadku niezakończenia kontroli celno-skarbowej w terminie ustawowym, podatnicy byli informowani o wyznaczeniu nowego terminu zakończenia kontroli celno-skarbowej. We wszystkich pismach wskazywano

powód wydłużenia czasu trwania kontroli. Zawiadomienia wysyłane były przed upływem poprzedniego terminu.

4. Poprawność i kompletność wydawanych zawiadomień o przedłużeniu terminu zakończenia kontroli.

W toku czynności kontrolnych ustalono, że wydawane w sprawach *Zawiadomienia o niezakończeniu kontroli celno-skarbowej* zawierały oznaczenie organu, datę wydania, oznaczenie strony, powołanie prawidłowej podstawy prawnej, uzasadnienie oraz podpis osoby upoważnionej z podaniem imienia, nazwiska i stanowiska służbowego.

W uzasadnieniach, kontrolujący powoływali się na okoliczności, które miały odzwierciedlenie w zgromadzonym w aktach sprawy materiale dowodowym, natomiast przypadku spraw nr 448000-CKK2-8.500.16.2018, 448000-CKK2-8.500.17.2018, 448000-CKK2-8.500.18.2018, prowadzonych wobec tego samego podmiotu za różne okresy rozliczeniowe, w uzasadnieniach zawiadomień z dnia 28.09.2019 r. nr 448000-CKK2-8.500.16.2018.27, 448000-CKK2-8.500.17.2018.26, 448000-CKK2-8.500.18.2018.31, kontrolujący wskazali m. in., cyt. „*Przedłużenie czasu trwania niniejszej kontroli celno-skarbowej spowodowane jest oczekiwaniem na udzielenie odpowiedzi przez zagraniczne administracje podatkowe (...)*”. W aktach ww. spraw nie stwierdzono wniosków zapytań skierowanych do zagranicznych administracji podatkowych. Wyjaśnienia złożone przez Kierownika cyt.: „*Dowody dot. zapytań skierowanych do zagranicznej administracji podatkowej na którą to okoliczność powołano się w zawiadomieniach o niezakończeniu kontroli celno-skarbowej (...) nie znajdują odzwierciedlenia w aktach sprawy. Wymaga to wyjaśnienia z osobami prowadzącymi sprawę, które są nieobecne*”- pozostają bez wpływu na ustalenia kontroli. Ponadto wskazać należy, że pozostałe okoliczności, na które powołano się w uzasadnieniach ww. zawiadomień, tj. konieczność przeprowadzenia czynności sprawdzenia prawidłowości i rzetelności dokumentów u wybranych kontrahentów kontrolowanego, były realizowane przez kontrolujących, co ma odzwierciedlenie w zgromadzonej w aktach spraw dokumentacji.

(dowód: akta kontroli str. 1428-1579)

5. Nadzór służbowy nad wykonywaniem czynności kontrolnych (sposób nadzoru, zakres i częstotliwość).

Zgodnie z pisemnymi wyjaśnieniami Kierownika Działu, złożonymi do akt sprawy nadzór służbowy sprawowany był na podstawie monitoringu prowadzenia spraw. W ramach własnych indywidualnych potrzeb Kierownik prowadził w formie tabelarycznej wykaz spraw, gdzie rejestrowane były wszystkie ważne czynności i terminy proceduralne (np. daty wszczęcia kontroli, przewidywane terminy zakończenia spraw, daty doręczeń protokołów, wyznaczenie 7-dniowego terminu do wypowiedzenia się, daty wydania decyzji – w przypadku postępowań kontrolnych, które w latach 2017-2019 nie były zakończone oraz daty podpisania wyników – w przypadku kontroli celno-skarbowych).

Ponadto w 2019 r. raz na kwartał była przeprowadzana kontrola funkcjonalna, której ustalenia były przedstawiane Zastępcy Naczelnika Drugiego Pionu Kontroli Celno-Skarbowej.

W oparciu o przekazane dokumenty Zespół ustalił, że w okresie od stycznia do grudnia 2019 r. w ramach nadzoru służbowego przeprowadzono 4 kontrole funkcjonalne w zakresie terminowości i prawidłowości realizowanych zadań i czynności wykonywanych na stanowisku pracy. W I kwartale nie stwierdzono nieprawidłowości w ramach przeprowadzonej kontroli. W II kwartale 2019 r. kontrolą objęto 4 postępowania, w których sprawdzono prawidłowość wszczęcia kontroli celno-skarbowych oraz bieżące wprowadzanie zmian wynikających z nowelizacji ustaw w kierowanych do podatników dokumentach oraz weryfikowano dane dotyczące pełnomocnictwa ogólnego. Ponadto sprawdzono zasadność wystąpienia o pomoc prawną do innych urzędów celno-skarbowych na terenie kraju oraz zasadność wystąpienia do właściwych urzędów skarbowych w zakresie przekazania danych podmiotów kontrolowanych. W III kwartale 2019 r. kontrolą objęto postępowanie podatkowe po zakończeniu kontroli celno-skarbowej, gdzie sprawdzono prawidłowość i terminowość procedur kontrolnych. Jednocześnie sprawdzono terminowość i prawidłowość realizacji pomocy prawnej na zlecenie naczelników innych urzędów celno-skarbowych, zweryfikowano 5 kontroli sprawdzających u kontrahenta oraz realizację 6 przesłuchań. W IV kwartale w kontroli celno-skarbowej, sprawdzono prawidłowość i terminowość procedur kontrolnych oraz terminowość i prawidłowość realizacji pomocy prawnej na zlecenie naczelników innych urzędów celno-skarbowych. Zweryfikowano także kontrolę sprawdzającą u kontrahenta oraz realizację jego przesłuchania. Kontrole funkcjonalne przeprowadzane w roku 2019 nie wykazały nieprawidłowości.

(dowód: akta kontroli str.29-60)

Kierownik Ósmego Działu Kontroli Celno-Skarbowej i Postępowania Podatkowego po przeprowadzeniu kontroli funkcjonalnych nie dokumentował ustaleń z nich wynikających zgodnie z zasadami określonymi w „Instrukcji sprawowania kontroli funkcjonalnej wykonywanej w ramach nadzoru służbowego” nr 3/1/2018 i nr 3/2/2018, obowiązujących od dnia 01.01.2019 r. oraz nr 3/3/2018 obowiązującej od 02.10.2019 r. W § 6 ust. 3 ww. Instrukcji określono częstotliwość przeprowadzania kontroli funkcjonalnych „co najmniej raz na kwartał”. Zgodnie z ww. Instrukcją, osoby przeprowadzające kontrolę funkcjonalną, sporządzają każdorazowo, także w przypadku nie stwierdzenia nieprawidłowości, *Informację z przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej*, z wykorzystaniem formularza stanowiącego załącznik nr 1 do Instrukcji.

W 2018 r. Kierownik nadzorująca pracę Działu raz na kwartał sporządzała raport w formie wiadomości elektronicznej, który akceptowany był przez Zastępcę Naczelnika nadzorującego Drugi Pion Kontroli Celno-Skarbowej. Ponadto na bieżąco monitorowała prace Działu w zakresie prowadzonych kontroli skarbowych i celno-skarbowych oraz pomocy prawnej. Kontrola funkcjonalna sprawowana była w ramach nadzoru nad podległymi pracownikami i dotyczyła:

- 1) bieżącego monitorowania rzetelności wykonywanych zadań, poprzez nadzór rozstrzygnięć proponowanych przez kontrolujących w konfrontacji z zebranymi dowodami, obowiązującymi przepisami prawa i aktualna linią orzecznictwa;
- 2) monitorowania czasu prowadzenia poszczególnych kontroli, terminowości i chronologii wykonywania poszczególnych zadań ze szczególnym nadzorem zasadności i terminowości przedłużania czasu trwania kontroli, a także terminowego udzielania odpowiedzi na zastrzeżenia, wnioski, skargi;
- 3) bieżącego i bezzwłocznego przydzielania pracownikom wniosków o realizację pomocy

prawnej (czynności kontrolne sprawdzające oraz przesłuchania) w celu wykonania bez zbędnej zwłoki i w możliwie najkrótszym terminie z uwzględnieniem kolejności zgłoszeń i zgłaszanych przez wnioskodawców priorytetów;

- 4) nadzoru nad właściwym wykorzystaniem czasu pracy i kierowanie pracowników do innych zadań np. akcje mandatowe, okresowa inwentaryzacja;
- 5) weryfikowania obszarów narażonych na działanie korupcyjne.

W toku kontroli funkcjonalnej przeprowadzonej w 2018 r. nie stwierdzono uchybień i nieprawidłowości w prowadzeniu poszczególnych spraw przez pracowników Działu.

(dowód: akta kontroli str.126-146)

III. OCENA KONTROLOWANEGO OBSZARU.

Działalność komórki w kontrolowanym zakresie, zgodnie z kryteriami określonymi w § 34 ust. 1 *Instrukcji w sprawie planowania i przeprowadzania kontroli wewnętrznej w Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie* stanowiącej załącznik do Zarządzenia 210/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie z dnia 29.06.2017 r., należy ocenić pozytywnie z uchybieniami. Stwierdzone uchybienia polegały na niewłaściwym trybie doręczania dokumentów – w 2 przypadkach, przewlekłym działaniu organu – w 1 przypadku, przywołaniu w uzasadnieniach wydawanych zawiadomień okoliczności, które nie miały odzwierciedlenia w zgromadzonym materiale dowodowym - w 3 przypadkach, braku dokumentów potwierdzających doręczenie pism – w 2 przypadkach oraz niedokumentowaniu wyników kontroli funkcjonalnej, zgodnie z obowiązującą instrukcją. Ponadto stwierdzono brak aktualnych Kart zakresu obowiązków i uprawnień pracowników wobec 4 osób.

Jednocześnie pozytywnie oceniono fakt dyscyplinowania uczestników kontroli, w celu skrócenia czasu jej trwania.

IV. WNIOSKI I ZALECENIA POKONTROLNE.

Przedstawiając wyniki kontroli i ocenę, na podstawie przepisów § 40 *Instrukcji w sprawie planowania i przeprowadzania kontroli wewnętrznej w Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie*, polecam:

- 1) zapoznać podległych pracowników z ustaleniami i wynikami kontroli;
- 2) w prowadzonych kontrolach celno-skarbowych, w oparciu o ustalony stan faktyczny, stosować prawidłowy tryb doręczania korespondencji urzędowej;
- 3) w uzasadnieniach wydawanych *Zawiadomień o niezakończeniu kontroli celno-skarbowych* wskazywać rzeczywiste okoliczności wymagające wyjaśnienia oraz dowody, które organ zamierza przeprowadzić;
- 4) organizować zespoły kontrolne tak, by zapewnić ciągłość czynności kontrolnych i unikać okresów zastoju, spowodowanych koniecznością zapoznania się z aktami sprawy przez nowych członków zespołu kontrolnego;
- 5) systematycznie uzupełniać akta spraw o dokumentację potwierdzającą doręczanie pism (zwrotne potwierdzenia odbioru, urzędowe poświadczenia doręczeń);

- 6) dokumentować wyniki kontroli funkcjonalnej zgodnie z wymogami regulacji wewnętrznych;
- 7) dokonać weryfikacji i aktualizacji *Kart zakresu obowiązków i uprawnień pracowników*.

Pouczenie

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach: jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Zgodnie z art. 48 ustawy o kontroli w administracji rządowej od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.

Na podstawie art. 46 ust. 3 pkt 3 ustawy o kontroli w administracji rządowej Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie zobowiązuje Pana Naczelnika do przekazania do Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, w terminie 30 dni od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykorzystania przedstawionych powyżej poleceń albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych uchybień.

Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Warszawie

.....*Grzegorz Zbaraszczyk*.....
(kierownik jednostki kontrolującej)

Otrzymują:

- 1) adresat,
- 2) aa.

Do wiadomości:

1. V Zastępca Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie.