

***Pod lupą fiskusa –
kontrole podatkowe
i skarbowe –
praktyczny przewodnik
dla przedsiębiorców***

Spis treści

Podstawowe zagadnienia	5
Kontrola podatkowa a postępowanie kontrolne	5
Podstawy prawne	7
Zasady prowadzenia kontroli	8
Kontrola podatkowa	9
Właściwe organy	10
Cel i zakres kontroli	11
Zawiadomienie o wszczęciu kontroli	12
Wszczęcie kontroli	15
Czas trwania kontroli	20
Miejsce przeprowadzania czynności	21
Uciążliwość kontroli i możliwość złożenia sprzeciwu	22
Zakończenie kontroli podatkowej	25
Decyzja określająca zaległość podatkową	27
Postępowanie kontrolne (kontrola skarbową)	28
Właściwe organy	29
Cel i zakres kontroli	31
Wszczęcie postępowania kontrolnego (kontroli skarbowej)	32
Termin zakończenia i miejsce przeprowadzania czynności	33
Zakończenie postępowania kontrolnego (kontroli skarbowej)	34
Prawa i obowiązki stron	36
Uprawnienia kontrolującego	36
Obowiązki kontrolującego	37
Uprawnienia kontrolowanego	37
Obowiązki kontrolowanego	38
Pełnomocnik/reprezentant kontrolowanego	39
Rodzaje czynności kontrolnych	41
Badanie dokumentów	42
„Kontrola krzyżowa”	43
Informacje z instytucji finansowych	44

Wstęp

Szanowni Państwo,

Przedstawiamy Państwu broszurę **„Pod lupą fiskusa – kontrole podatkowe i skarbowe – praktyczny przewodnik dla przedsiębiorców”**, przygotowaną przez zespół do spraw postępowań spornych i doradztwa regulacyjnego PwC.

Celem niniejszego opracowania jest przybliżenie Państwu problematyki związanej z kontrolą podatkową prowadzoną przez urzędy skarbowe i postępowaniem kontrolnym prowadzonym przez urzędy kontroli skarbowej, z uwzględnieniem zmian prawnych, jakie miały miejsce w ostatnim czasie.

Mamy nadzieję, że nasza broszura okaże się Państwu przydatna. W razie jakichkolwiek pytań lub problemów związanych z kontrolą podatkową lub skarbową prosimy o kontakt.



Jan Tokarski
tel.: +48 502 184 651
jan.tokarski@pl.pwc.com



Andrzej Zubik
tel.: +48 502 184 689
andrzej.zubik@pl.pwc.com



Mariusz Marecki
tel.: +48 519 504 787
mariusz.marecki@pl.pwc.com

Podstawowe zagadnienia

Kontrola podatkowa a postępowanie kontrolne

Podstawowe podobieństwa

W przypadku obu rodzajów postępowania zasadniczym celem jest sprawdzenie, czy podatnicy wywiązują się z nałożonych na nich przepisami prawa obowiązków względem Skarbu Państwa.

- Uprawnienia kontrolowanych i kontrolujących;
- Obowiązki kontrolowanych i kontrolujących;
- Wykonywanie czynności z zakresu postępowania dowodowego;
- Sposób dokonywania ustaleń merytorycznych przez organy kontroli.

Podstawowe różnice

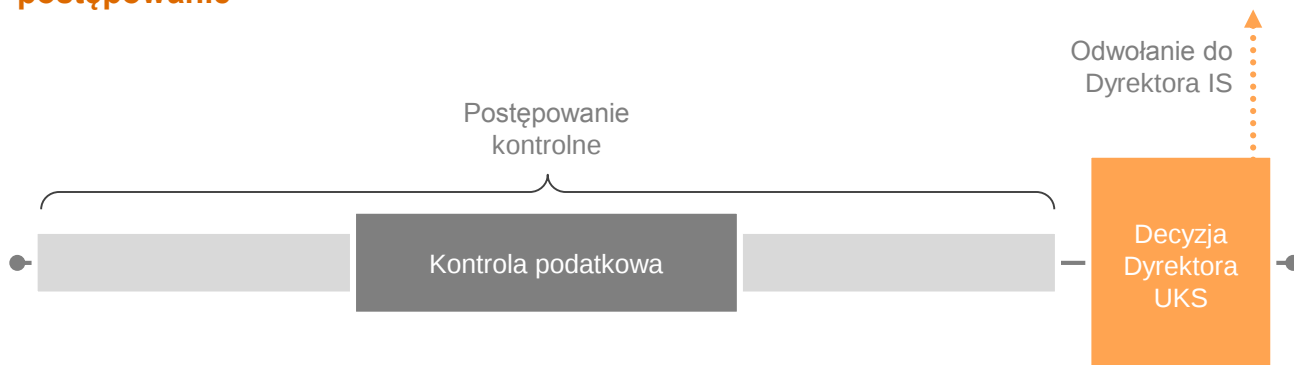
Kontrola podatkowa	Postępowanie kontrolne (tzw. kontrola skarbowej)
„Sprawdzenie, czy kontrolowani wywiązują się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego”.	„Ochrona interesów i praw majątkowych Skarbu Państwa oraz zapewnienie skuteczności wykonywania zobowiązań podatkowych i innych należności stanowiących dochód budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych”.
Naczelnicy urzędów skarbowych Naczelnicy urzędów celnych Burmistrz/Starosta/Marszałek Województwa	Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej
	W ramach postępowania kontrolnego może być prowadzona kontrola podatkowa.
Wszczęcie z chwilą doręczenia upoważnienia do przeprowadzenia kontroli.	Wszczęcie w formie postanowienia.
Zakończenie w formie protokołu kontroli.	Zakończenie w formie decyzji lub wyniku kontroli. Kontrola podatkowa w ramach postępowania kontrolnego – zakończenie w formie protokołu kontroli.

Podstawowe zagadnienia

Kontrola podatkowa Naczelnika US i dalsze postępowanie



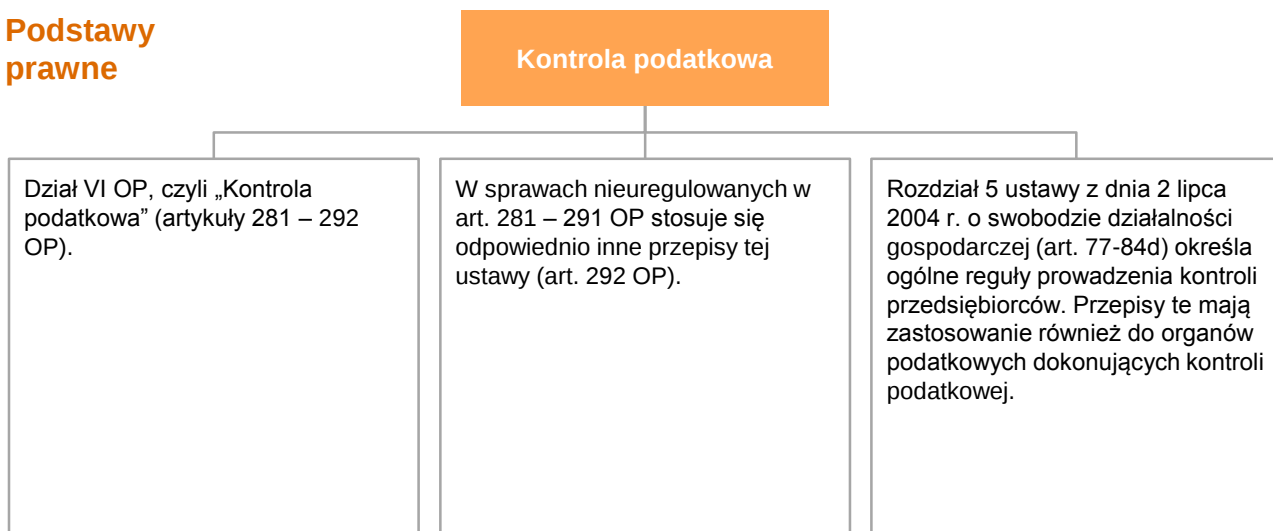
Postępowanie kontrolne Dyrektora UKS (tzw. kontrola skarbową) i dalsze postępowanie



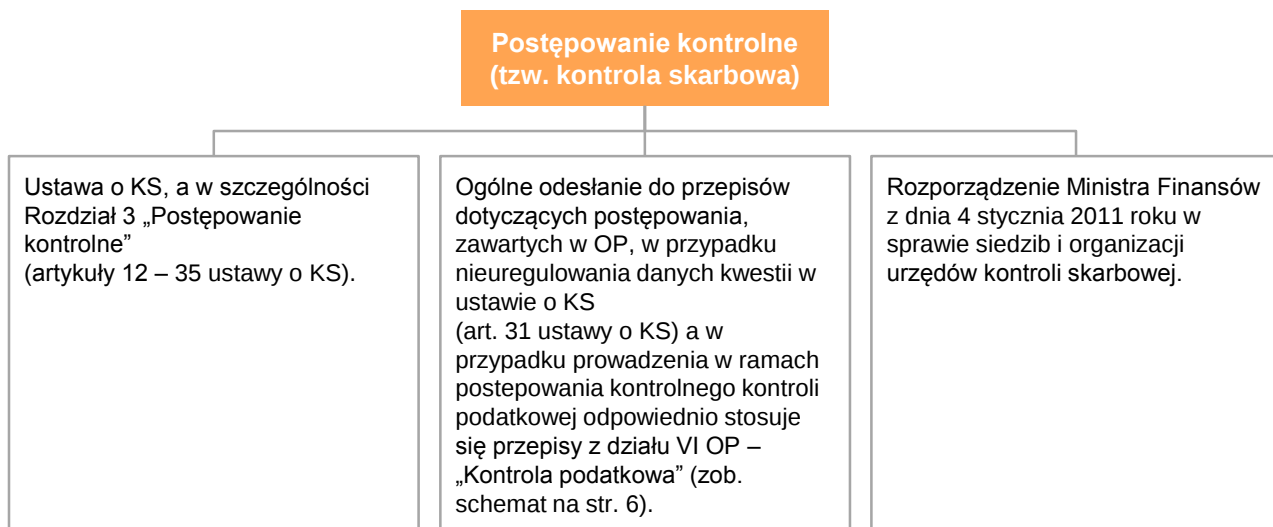
Postępowania sporne i doradztwo regulacyjne
PricewaterhouseCoopers Sp. z o.o.,
Al. Armii Ludowej 14, 00-638 Warszawa, Polska
T: +48 (22) 746 4000, F: 48 22 742 4040, www.pwc.com/pl

Podstawowe zagadnienia

Podstawy prawne



Kontroli podatkowej dotyczą też w sposób bezpośredni przepisy innych aktów prawnych, które są podstawą prawną organizacji i funkcjonowania organów kontroli podatkowej.



Podstawowe zagadnienia

Zasady prowadzenia kontroli

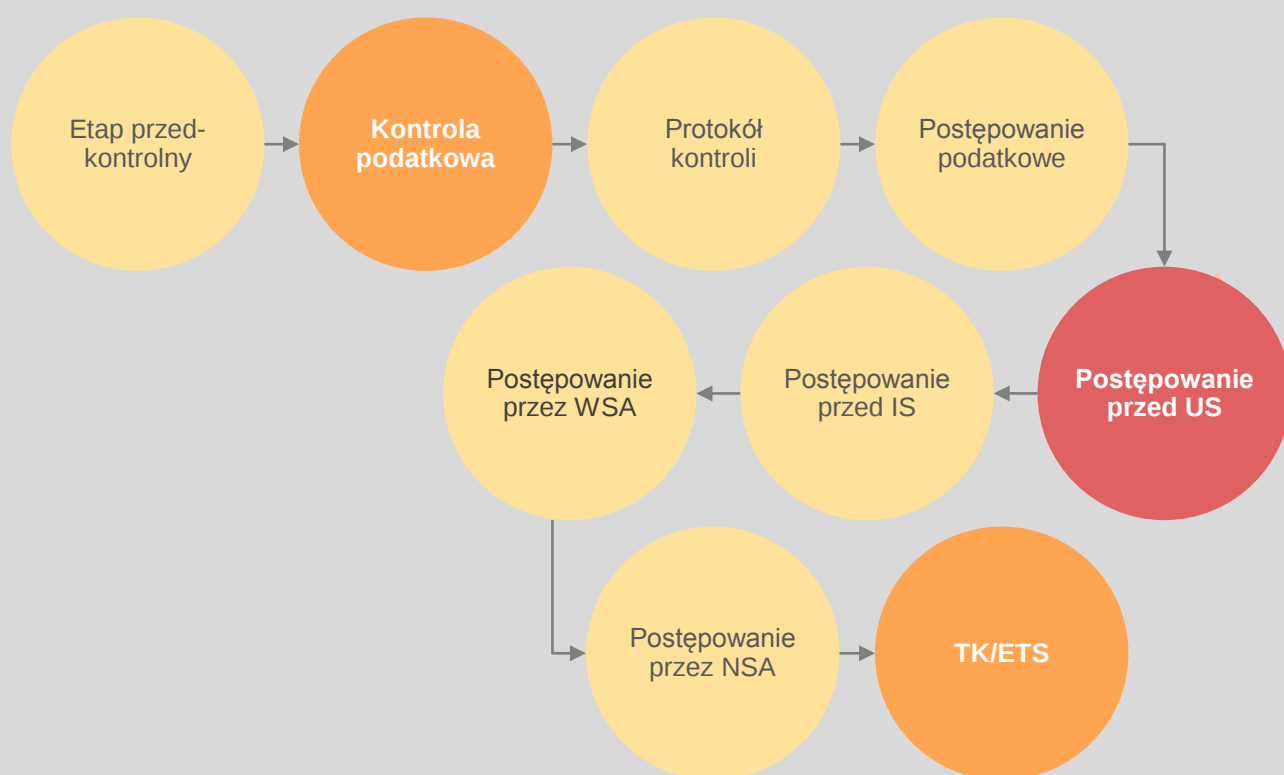
Obydwa rodzaje kontroli, tj. zarówno kontrola podatkowa, jak i kontrola skarbową, prowadzone są zgodnie z podstawowymi zasadami, które rządzą postępowaniem w sprawach podatkowych. Najważniejsze z nich to:

Zasada praworządności	Organy podatkowe działają na podstawie przepisów prawa, a więc czynności podejmowane przez organ kontroli muszą mieścić się w granicach prawa (reguła ta wynika z art. 120 OP)
Zasada zaufania	Postępowanie musi być prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych (art. 121 § 1 OP)
Zasada informowania	Na organie podatkowym ciąży obowiązek udzielania informacji i wyjaśnień o przepisach prawa podatkowego pozostających w związku z przedmiotem danego postępowania (art. 121 § 2 OP)
Zasada prawdy materialnej (obiektywnej)	Działania organów podejmowane są w celu prawidłowego i pełnego ustalenia stanu faktycznego, zgodnego z rzeczywistością (art. 122 OP)
Zasada czynnego udziału strony w postępowaniu	Art. 123 OP
Zasada przekonywania stron	Organy podatkowe muszą wyjaśniać zasadność przesłanek, którymi kierują się przy rozstrzyganiu danej sprawy (art. 124 OP)
Zasada szybkości postępowania	Organy podatkowe powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, a prostsze sprawy winny załatwiać niezwłocznie (art. 125 OP)
Zasada pisemności postępowania	Sprawy załatwia się w formie pisemnej (art. 126 OP)
Zasada dwuinstancyjności postępowania	Art. 127 OP
Zasada trwałości	Decyzje, od których nie służy już odwołanie, są ostateczne (art. 128 OP)
Zasada ograniczonej jawności	Postępowanie podatkowe jest jawne wyłącznie dla stron (art. 129 OP)

Postępowania sporne i doradztwo regulacyjne
PricewaterhouseCoopers Sp. z o.o.,
Al. Armii Ludowej 14, 00-638 Warszawa, Polska
T: +48 (22) 746 4000, F: 48 22 742 4040, www.pwc.com/pl

Kontrola podatkowa

w toku całego postępowania w danej sprawie



Kontrola podatkowa

Właściwe organy

Kontrole podatkowe przeprowadzają organy podatkowe pierwszej instancji, którymi co do zasady są:

- Naczelnik Urzędu Skarbowego
- Naczelnik Urzędu Celnego
- Wójt, burmistrz
- Prezydent miasta
- Starosta albo marszałek województwa

Kontrola podatkowa jest prowadzona, co do zasady, przez organy kontroli podatkowej. Jednak w ramach prowadzonego, postępowania kontrolnego **kontrolę podatkową mogą również przeprowadzić organy kontroli skarbowej**.

Na mocy przepisu art. 281 § 1 i § 3 OP, organem kontroli podatkowej może być także **Minister Finansów**. Przedmiotem kontroli MF jest sprawdzenie stosowania uznanej przez ten organ metody ustalania ceny transakcyjnej między podmiotami powiązanymi.

Właściwość miejscową organów kontroli podatkowej ustala się **według miejsca zamieszkania lub adresu siedziby kontrolowanego**.

Organ kontroli skarbowej może w ramach prowadzonego postępowania kontrolnego przeprowadzić kontrolę podatkową. Kontrola podatkowa jest prowadzona na podstawie imiennego upoważnienia udzielonego przez organ kontroli skarbowej.



Kontrola podatkowa

Cel i zakres kontroli

Sprawdzenie, czy kontrolowany podmiot wywiązuje się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego.

Zakres kontroli skarbowej jest szerszy niż kontroli podatkowej. Organ kontroli skarbowej kontroluje zobowiązania wynikające z prawa podatkowego, a obok nich może badać inne należności budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych.

Zakaz równoczesnego podejmowania i prowadzenia więcej niż jednej kontroli

Artykuł 82 ustawy o swobodzie gospodarczej zakazuje równocześnie podejmować i prowadzić więcej niż jednej kontroli działalności przedsiębiorcy.

Jeżeli działalność danego przedsiębiorcy jest już objęta kontrolą innego organu, to podmiot kontrolujący nie podejmuje kolejnej kontroli, lecz ma obowiązek odstąpić od podjęcia czynności kontrolnych oraz ustalić z przedsiębiorcą termin ich przeprowadzenia.

Kontrola w sprawie zakończonej decyzją

Istnieją ograniczenia możliwości wszczynania kontroli – poza pewnymi wyjątkami **nie można ponownie wszcząć kontroli w sprawach zakończonych decyzją ostateczną** (tzn. taką, od której nie przysługuje odwołanie).

Chodzi tutaj przede wszystkim o decyzje organu drugiej instancji, bądź też decyzje organu pierwszej instancji, w których upłynął już termin do wniesienia odwołań, a kontrolowany z takiego uprawnienia nie skorzystał.

Zgodnie z art. 282a § 2 OP można jednak prowadzić kontrolę, nawet w przypadku zakończenia danej sprawy wydaniem ostatecznej decyzji, jeżeli kontrola jest niezbędna dla przeprowadzenia postępowania w:

- Sprawie stwierdzenia nieważności, stwierdzenia wygaśnięcia, uchylecia lub zmiany decyzji ostatecznej lub wznowienia postępowania w sprawie zakończonej decyzją ostateczną,
- Związku z uchyleniem lub stwierdzeniem nieważności decyzji przez sąd administracyjny,
- Sprawie stwierdzenia nadpłaty.

Kontrola podatkowa

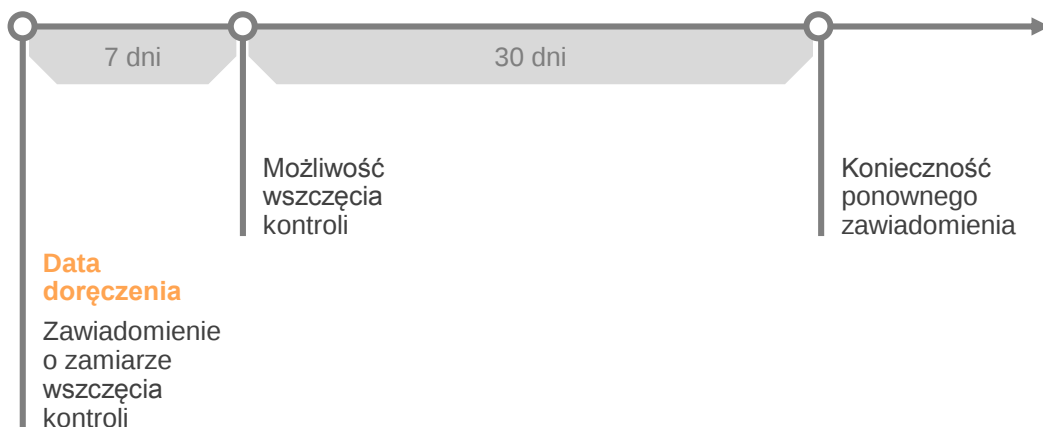
Zawiadomienie o wszczęciu kontroli

Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej przewiduje wymóg zawiadamiania przedsiębiorców o wszczęciu kontroli. **Przedsiębiorcy będą zawiadamiani nie tylko o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej (jak to już ma miejsce na podstawie OP), ale też każdej innej kontroli dotyczącej ich działalności gospodarczej.**

Zgodnie z art. 282b OP organy podatkowe zawiadamiają kontrolowanego o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej na 7 dni przed rozpoczęciem kontroli

W razie gdy kontrola nie zostanie wszczęta w terminie 30 dni od dnia doręczenia zawiadomienia, kolejna kontrola będzie wymagała ponownego zawiadomienia, o czym stanowi art. 282b § 2 OP

Wszczęcie kontroli przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia będzie wymagało zgody kontrolowanego, zgodnie z art. 282b § 3 OP



Kontrola podatkowa

Wzór zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej

POLTAX		WYPEŁNIA ORGAN PODATKOWY. WYPEŁNIĆ NA MASZYNIE, KOMPUTEROWO LUB RĘCZNIE, DUŻYM, DRUKOWANYM LITERAM, CZARNYM LUB NIEBIESZYM KOLOREM.	
Nazwa i adres organu podatkowego		[miejscowość i data]	
ZAW-K		ZAWIADOMIENIE O ZAMIARZE WSZCZĘCIA KONTROLI PODATKOWEJ	
1. Numer zawiadomienia			
Podstawa prawna: Art. 282b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, z późn. zm.).			
A. DANE KONTROLOWANEGO			
A.1. DANE IDENTYFIKACYJNE			
2. Nazwa pełna / Nazwisko, pierwsze imię			
3. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL (wzrostówko oznacz)			
A.2. ADRES SIEDZIBY / ADRES ZAMIESZKANIA			
4. Kraj	5. Województwo	6. Powiat	
7. Gmina	8. Ulica	9. Nr domu	10. Nr lokalu
11. Miejscowość	12. Kod pocztowy	13. Poczta	
B. ZAKRES KONTROLI			
14. Zakres kontroli			
15. Rodzaj podatku		16. Okres objęty kontrolą	
C. POUCZENIE O PRAWIE ZŁOŻENIA KOREKTY DEKLARACJI			
Zgodnie z art. 81b § 1 pkt 1 i pkt 2 lit. a ustawy – Ordynacja podatkowa uprawnienie do skorygowania deklaracji: 1) ulega zawieszeniu na czas trwania kontroli podatkowej – w zakresie objętym kontrolą; 2) przysługuje nadal po zakończeniu kontroli podatkowej. Korekta złożona w czasie trwania kontroli podatkowej nie wywołuje skutków prawnych. Organ podatkowy zawiadamia pisemnie składającego korektę o jej bezskuteczności (art. 81b § 2).			
D. PODPIS OSOBY UPOWAŻNIONEJ DO ZAWIADOMIENIA			
17. Podpis osoby upoważnionej do zawiadomienia, a jeżeli zawiadomienie zostało wydane w formie dokumentu elektronicznego – bezpieczny podpis elektroniczny weryfikowany za pomocą ważnego kwalifikowanego certyfikatu lub podpis potwierdzony profilem zaufanym ePUAP			
E. WYRAŻENIE ZGODY NA WSZCZĘCIE KONTROLI LUB ZŁOŻENIE WNIOSKU O WSZCZĘCIE KONTROLI PRZED UPŁYWEM 7 DNI OD DNIA DORECZENIA ZAWIADOMIENIA ¹⁾			
18. Zgoda/wniosek (zaznaczyć właściwy kwadrat):		19. Data (dzień-miesiąc-rok)	
☐ 1. wyrażam zgodę na wszczęcie kontroli przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia			
☐ 2. wnoszę o wszczęcie kontroli przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia			
20. Imię i nazwisko		21. Podpis ²⁾	
22. Adnotacja (zaznaczyć właściwy kwadrat):		23. Data (dzień-miesiąc-rok)	
☐ 1. wyrażono zgodę ustnie na wszczęcie kontroli przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia			
☐ 2. złożono wniosek ustnie o wszczęcie kontroli przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia			
24. Imię i nazwisko kontrolującego		25. Podpis kontrolującego ²⁾	

¹⁾ Nie wypełnia się w przypadku sporządzenia zawiadomienia w formie dokumentu elektronicznego.

²⁾ Niewypełnienie poz. 21 i poz. 25 oznacza brak zgody na wszczęcie kontroli lub niezłożenie wniosku o wszczęcie kontroli przed upływem 7 dni od dnia doręczenia zawiadomienia zgodnie z art. 282b § 3 ustawy – Ordynacja podatkowa.

ZAW-K ₁₃	1/1
---------------------	-----

Kontrola podatkowa

Wyjątki



Od zasady zawiadamiania o zamiarze wszczęcia kontroli obowiązują wyjątki określone w **art. 282c § 1 OP**, np. kontrole doraźne ewidencjonowania obrotu za pomocą kasy rejestrującej, użytkowania kasy rejestrującej lub sporządzenia spisu z natury czy zasadność zwrotu podatku.

Organ podatkowy nie będzie również musiał informować o zamiarze przeprowadzenia kontroli, jeżeli będzie posiadał informacje, że kontrolowany:

- Został prawomocnie skazany za popełnienie przestępstwa skarbowego, przestępstwa przeciwko obrotowi gospodarczemu, przestępstwa z ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości; w przypadku osoby prawnej ten warunek odnosi się do każdego członka zarządu lub osoby zarządzającej;
- Jest zobowiązanym w postępowaniu egzekucyjnym w administracji;
- Nie ma miejsca zamieszkania lub adresu siedziby albo doręczanie pism na podane adresy okaże się bezskuteczne lub utrudnione.

Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej przewiduje przypadki, w których przedsiębiorcy nie zostaną uprzedzeni o kontroli. Będzie to miało miejsce m.in., gdy:

- Kontrola ma zostać przeprowadzona na podstawie bezpośrednio stosowanych przepisów powszechnie obowiązującego prawa wspólnotowego albo na podstawie ratyfikowanej umowy międzynarodowej;
- Przeprowadzenie kontroli jest niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia;
- Kontrola jest przeprowadzana na podstawie przepisów ustawy z dnia 25 sierpnia 2006 r. o systemie monitorowania i kontrolowania jakości paliw;
- Kontrola jest prowadzona w toku postępowania prowadzonego na podstawie przepisów ustawy z dnia 16 lutego 2007 r. o ochronie konkurencji i konsumentów;
- Przeprowadzenie kontroli jest uzasadnione bezpośrednim zagrożeniem życia, zdrowia lub środowiska naturalnego;
- Przedsiębiorca nie ma adresu zamieszkania lub adresu siedziby lub doręczanie pism na podane adresy było bezskuteczne lub utrudnione.

Kontrola podatkowa

Wszczęcie kontroli podatkowej

Kontrola podatkowa wszczynana jest z urzędu.

Podmioty, w stosunku, do których kontrola może być prowadzona, nie mogą skutecznie żądać przeprowadzenia kontroli.

Organ kontroli podatkowej może jednak wszcząć kontrolę podatkową z urzędu na podstawie danych, które uzyskał

z zewnątrz. Przykładem tego może być np. polecenie dyrektora izby skarbowej, jak również informacje pochodzące od innych organów, policji, banków czy też prokuratury. Organ kontroli podatkowej może zareagować na doniesienia medialne, a nawet donosy i anonimy sugerujące nieprawidłowości u danego podmiotu.

Co do zasady, wszczęcie kontroli podatkowej następuje przez doręczenie kontrolowanemu upoważnienia do jej przeprowadzenia oraz okazanie legitymacji służbowej.

Kontrola podatkowa jest przeprowadzana na podstawie imiennego upoważnienia udzielonego przez:

Naczelnika urzędu skarbowego lub osobę zastępującą naczelnika urzędu skarbowego – pracownikom tego urzędu



Naczelnika urzędu celnego lub osobę zastępującą naczelnika urzędu celnego – funkcjonariuszom celnym oraz pracownikom tego urzędu



Wójta, burmistrza (prezydenta miasta), starostę lub marszałka województwa lub osobę zastępującą wójta, burmistrza (prezydenta miasta), starostę lub marszałka województwa albo skarbnika jednostki samorządu terytorialnego – pracownikom urzędu gminy (miasta), starostwa lub urzędu marszałkowskiego



Ministra właściwego do spraw finansów publicznych lub osobę zastępującą ministra właściwego do spraw finansów publicznych – pracownikom urzędu obsługującego tego ministra



Kontrola podatkowa

Komu
doręcza się
upoważnienie?

Kontrolowanemu
lub **pełnomocnikowi
kontrolowanego**

Kontrolowany jest obowiązany wskazać pełnomocnika, który będzie go reprezentował w trakcie kontroli w czasie jego nieobecności (jeżeli nie ma pełnomocnika ogólnego lub szczególnego)

Jeżeli kontrolowanym jest osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej, upoważnienie doręcza się oraz okazuje legitymację służbową **członkowi zarządu, wspólnikowi, innej osobie upoważnionej do reprezentowania** kontrolowanego lub prowadzenia jego spraw albo **osobie wyznaczonej do reprezentowania podmiotu kontrolowanego lub prowadzenia jego spraw**

W przypadku gdy poprzez nieobecność kontrolowanego, reprezentanta kontrolowanego lub pełnomocnika **nie jest możliwe prowadzenie czynności kontrolnych, a w szczególności nie jest zapewniony dostęp do dokumentów związanych z przedmiotem kontroli, kontrolę zawiesza się do czasu umożliwienia przeprowadzenia tych czynności**. Okres zawieszenia nie wlicza się do czasu trwania kontroli.

Upoważnienie powinno zawierać:

- Oznaczenie organu, datę i miejsce wystawienia
- Wskazanie podstawy prawnej
- Imię i nazwisko kontrolującego (kontrolujących)
- Numer legitymacji służbowej prowadzących kontrolę
- Oznaczenie kontrolowanego
- Określenie zakresu kontroli
- Datę rozpoczęcia i przewidywany termin zakończenia kontroli
- Podpis osoby udzielającej upoważnienia, z podaniem zajmowanego stanowiska lub funkcji
- Pouczenie o prawach i obowiązkach kontrolowanego

Upoważnienie, które nie spełnia powyższych wymagań nie stanowi podstawy do przeprowadzenia kontroli zgodnie z art. 283 § 4 OP.

Ponadto, zakres kontroli nie może wykraczać poza zakres wskazany w upoważnieniu.

Kontrola podatkowa może być wszczęta **po okazaniu legitymacji służbowej** kontrolowanemu, gdy czynności kontrolne są **niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia**.

Kontrola podatkowa

Upoważnienie do przeprowadzenia kontroli podatkowej

Załącznik do rozporządzenia Ministra Finansów
z dnia 17 grudnia 2015 r. (poz. 2305)

POLTAX

WYPEŁNIA ORGAN PODATKOWY. WYPEŁNIĆ NA MASZYNIE, KOMPUTEROWO LUB RĘCZNIE, DUŻYM, DRUKOWANYM LITERĄ, CZARNYM LUB NIEZIELONYM KOLOREM.

Nazwa i adres organu podatkowego

(podpisano i datę)

KON-W

IMIENNE UPOWAŻNIENIE DO PRZEPROWADZENIA
KONTROLI PODATKOWEJ

1. Numer upoważnienia	
Podstawa prawna: Art. 281 § 1 i 3 oraz art. 283 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613, z późn. zm.).	
A. DANE KONTROLUJĄCYCH	
1	3. Nazwisko
	3. Imię
2	4. Stanowisko służbowe
	5. Nr legitymacji służbowej
3	6. Nazwisko
	7. Imię
4	8. Stanowisko służbowe
	9. Nr legitymacji służbowej
5	10. Nazwisko
	11. Imię
6	12. Stanowisko służbowe
	13. Nr legitymacji służbowej
B. DANE KONTROLOWANEGO	
B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE	
14. Nazwa pełna / Nazwisko, pierwsze imię	
15. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL (Wypełnić w dwóch wierszach)	
B.2. ADRES SIEDZIBY / ADRES ZAMIESZKANIA	
16. Kraj	17. Województwo
18. Powiat	
19. Gmina	20. Ulica
21. Nr domu	22. Nr lokalu
23. Miejscowość	24. Kod pocztowy
25. Poczta	
C. ZAKRES, DATA ROZPOCZĘCIA KONTROLI I PRZEWIDYWANY TERMIN JEJ ZAKOŃCZENIA	
26. Zakres kontroli	
27. Rodzaj podatku	
28. Okres objęty kontrolą	
29. Data rozpoczęcia kontroli w trybie art. 284 § 1 i 3	
30. Tryb kontroli (zakreślić właściwy kwadrant):	
31. Data rozpoczęcia kontroli	
32. Przewidywany termin zakończenia kontroli	
D. PODPIS OSOBY UDZIELAJĄCEJ UPOWAŻNIENIA	
33. Podpis osoby udzielającej upoważnienia z podaniem zajmowanego stanowiska lub funkcji	
E. POKWITOWANIE DORECZENIA UPOWAŻNIENIA	
34. Nazwisko i imię	35. Data doręczenia (dzień-miesiąc-rok) *)
36. Podpis	

*) Datą rozpoczęcia kontroli w trybie art. 284 § 1 jest data doręczenia upoważnienia (poz. 35).

KON-W₁₀

1/2

Kontrola podatkowa

Książka kontroli



Zgodnie z przepisami ustawy o swobodzie działalności gospodarczej przedsiębiorca ma obowiązek prowadzenia i przechowywania w swojej siedzibie książki kontroli oraz upoważnień i protokołów kontroli.

Książka kontroli może mieć formę **zbioru dokumentów**, może być prowadzona także w formie elektronicznej.

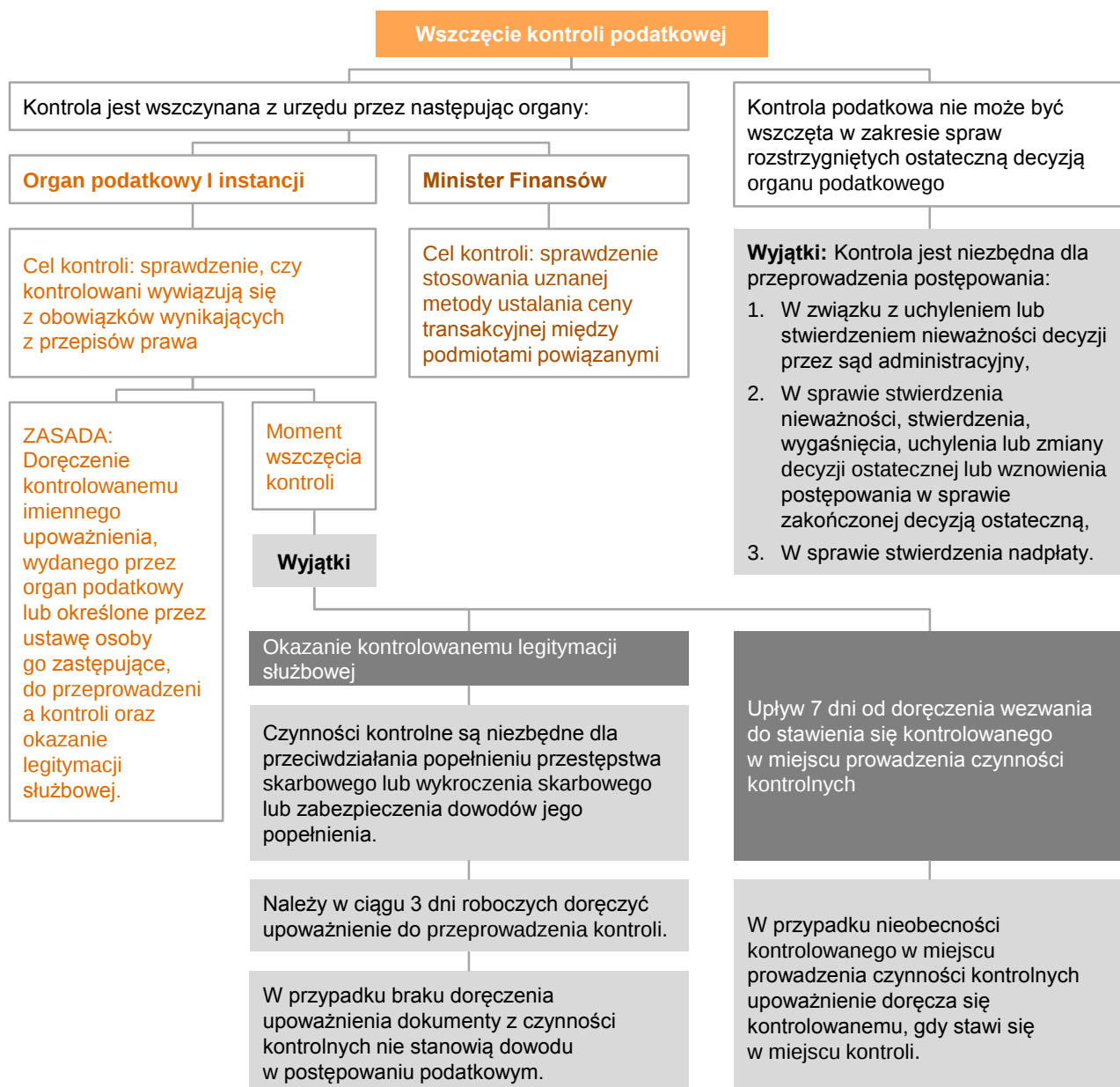
Przykładowa książka kontroli w formie papierowej

KSIAŻKA KONTROLI PRZEDSIĘBIORCY

Poz. wpisu	Oznaczenie organu kontroli	Oznaczenie upoważnienia do kontroli	Zakres przedmiotowy przeprowadzonej kontroli	Data podjęcia kontroli	Data zakończenia kontroli	Zalecenia pokontrolne oraz określenie zastosowanych środków pokontrolnych	Uzasadnienie braku zawiadomienia przedsiębiorcy o zamiarze wszczęcia kontroli
1	2	3	4	5	6	7	8

Uzasadnienie wszczęcia kontroli, o której mowa w art. 79a ust. 2 usdg	Uzasadnienie zastosowanych wyjątków, o których mowa w art. 79, 80, 82 i 83 usdg	Uzasadnienie przedłużenia czasu trwania kontroli, o którym mowa w art. 83 ust. 3 i 3a usdg	Uzasadnienie czasu trwania przerwy, o której mowa w art. 83a ust. 3 usdg	Wpis informujący o wykonaniu zaleceń pokontrolnych (wypełnia przedsiębiorca)	Wpis o uchyleniu zaleceń pokontrolnych przez organ kontroli lub jego organ nadzórny albo sąd administracyjny (wypełnia przedsiębiorca)
9	10	11	12	13	14

Kontrola podatkowa



Kontrola podatkowa

Czas trwania kontroli

Termin zakończenia kontroli

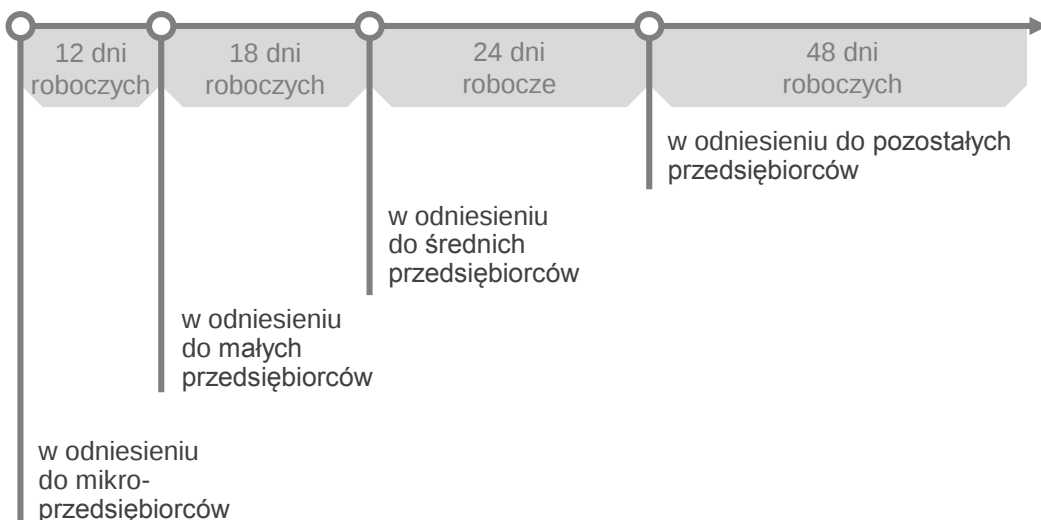


Bez zbędnej zwłoki, nie później niż w terminie zawartym w upoważnieniu do jej przeprowadzenia.

Dokumentacja czynności kontrolnych zgromadzona po upływie tego terminu nie stanowi dowodu w postępowaniu podatkowym (art. 284b OP).

W przypadku **niezakończenia kontroli w terminie, kontrolujący powinien zawiadomić** o tym kontrolowanego na piśmie, podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazując nowy termin.

Jednocześnie, ustawa o swobodzie działalności gospodarczej wprowadziła **ogólne ograniczenie czasu trwania wszystkich kontroli u przedsiębiorcy**. Zgodnie z artykułem 83 tej ustawy, poza wskazanymi w ustawie wyjątkami, w jednym roku kalendarzowym łączny czas trwania wszystkich kontroli u przedsiębiorcy nie może przekraczać:



Kontrola podatkowa

Miejsce przeprowadzania czynności

Kontrola podatkowa i skarbową są przeprowadzone w:



Siedzibie kontrolowanego – czyli w lokalu, w którym mieści się główny ośrodek działalności kontrolowanego

Miejsu **przechowywania** przez kontrolowanego **dokumentacji** (jeśli jest inne niż siedziba)

Miejscach związanych z prowadzoną przez kontrolowanego **działalnością**

Niektóre czynności kontrolne (przykładowo – przesłuchanie świadka lub biegłego) mogą być dokonywane **w siedzibie organu kontroli**.

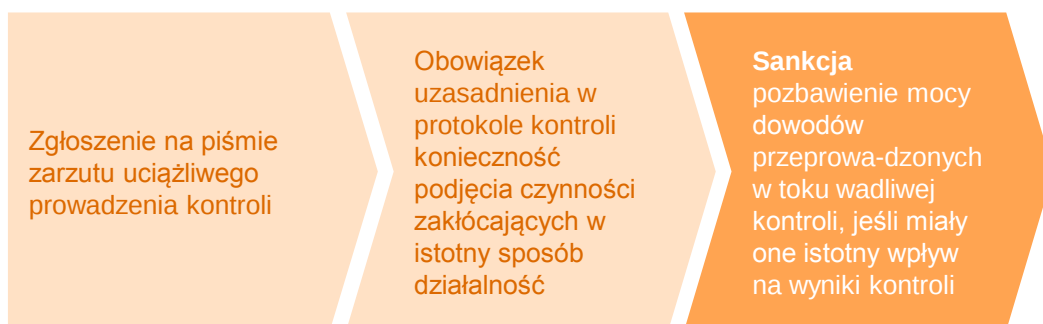
Kontrola w siedzibie podmiotu kontrolowanego prowadzona jest w godzinach pracy tego podmiotu, natomiast w przypadku skrócenia w toku kontroli czasu prowadzenia działalności – czynności kontrolne mogą być prowadzone przez 8 godzin dziennie.

Kontrola podatkowa

Uciążliwość kontroli i możliwość złożenia sprzeciwu

Zgodnie z art. 80b czynności kontrolne powinny być przeprowadzane sprawnie i w sposób możliwie niezakłócający funkcjonowania kontrolowanego przedsiębiorcy.

Dotkliwą sankcją za naruszenie przepisów prawa przez organ kontroli w trakcie kontroli działalności gospodarczej przedsiębiorcy jest pozbawienie mocy dowodów przeprowadzonych w toku wadliwej kontroli, jeśli miały one istotny wpływ na wyniki kontroli. Takie **dowody nie mogą stanowić dowodu w żadnym postępowaniu administracyjnym, podatkowym, karnym lub karnym skarbowym dotyczącym kontrolowanego przedsiębiorcy**, o czym stanowi art. 77 ust. 6 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.



Sprzeciw – uprawnienie po stronie kontrolowanego

Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej przewiduje również instytucję **sprzeciwu wobec podjęcia i wykonywania kontroli przez wszelkie organy kontrolne**, której stosowanie opisano w artykule 84c ustawy o swobodzie gospodarczej. Istotą tego przepisu jest to, że **jeżeli organ kontroli lub jego pracownicy naruszają zasady wszczynania i prowadzenia kontroli określone w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej**, to przedsiębiorca objęty taką kontrolą będzie mógł wnieść, co do niej sprzeciw.

Sprzeciw skutkować będzie na początku przerwaniem czynności kontrolnych do czasu rozpatrzenia sprzeciwu (art. 84c ust. 5 ustawy), a ostatecznie w przypadku jego zasadności może doprowadzić do odstąpienia od tej kontroli (art. 84c ust. 9 ustawy).

Kontrola podatkowa

Wymogi formalne złożenia sprzeciwu

- 1** Sprzeciw może być złożony w ciągu pierwszych **3 dni** roboczych trwania danej kontroli. Sprzeciw złożony po tym terminie jest bezskuteczny.



Wyjątek

Sprzeciw składany w związku z przekroczeniem rocznego limitu trwania wszystkich kontroli u danego przedsiębiorcy, który to limit upływa podczas trwania kontroli. W tym przypadku trzydniowy termin do złożenia sprzeciwu liczony jest od dnia, w którym nastąpiło przekroczenie limitu czasu trwania kontroli.

- 2** Złożenie sprzeciwu musi odbyć się w formie **pisemnej**.

- 3** Uzasadniony sprzeciw należy skierować **do organu kontrolnego**, odpowiedzialnego za kontrolę – tj. do Naczelnika US albo Dyrektora UKS.

- 4** Dodatkowo o złożeniu takiego sprzeciwu należy **powiadomić osoby, które fizycznie dokonują kontroli** – takiego powiadomienia również należy dokonać na piśmie.

- 5** **Sprzeciw można składać wyłącznie w przypadkach, gdy w związku z rozpoczęciem i trwaniem kontroli naruszone zostały przepisy dotyczące:**
- Uprzedniego zawiadomienia przedsiębiorcy o planowanej kontroli;
 - Doręczania upoważnienia do wszczęcia kontroli;
 - Pouczania kontrolowanego o jego prawach i obowiązkach przed wszczęciem kontroli;
 - Przeprowadzania czynności kontrolnych w obecności kontrolowanego;
 - Zakazu jednoczesnego prowadzenia kilku kontroli u jednego przedsiębiorcy;
 - Łącznego czasu trwania wszelkich kontroli u jednego przedsiębiorcy w ciągu jednego roku.

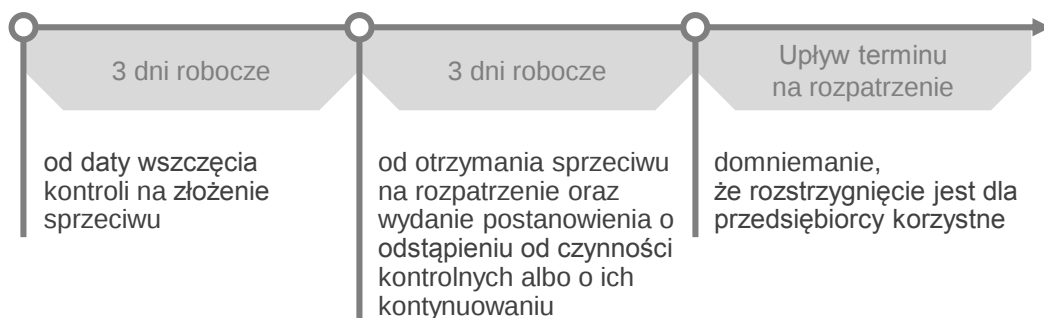
Kontrola podatkowa

Niedopuszczalność składania sprzeciwu

Nie jest dopuszczalne składanie sprzeciwu, gdy organy kontrolne będą powoływać się na to, że ich zdaniem przeprowadzenie danej kontroli jest niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia.

Organ podatkowy ma 3 dni robocze od dnia otrzymania sprzeciwu na rozpatrzenie sprzeciwu oraz wydanie postanowienia o odstąpieniu od czynności kontrolnych albo o ich kontynuowaniu.

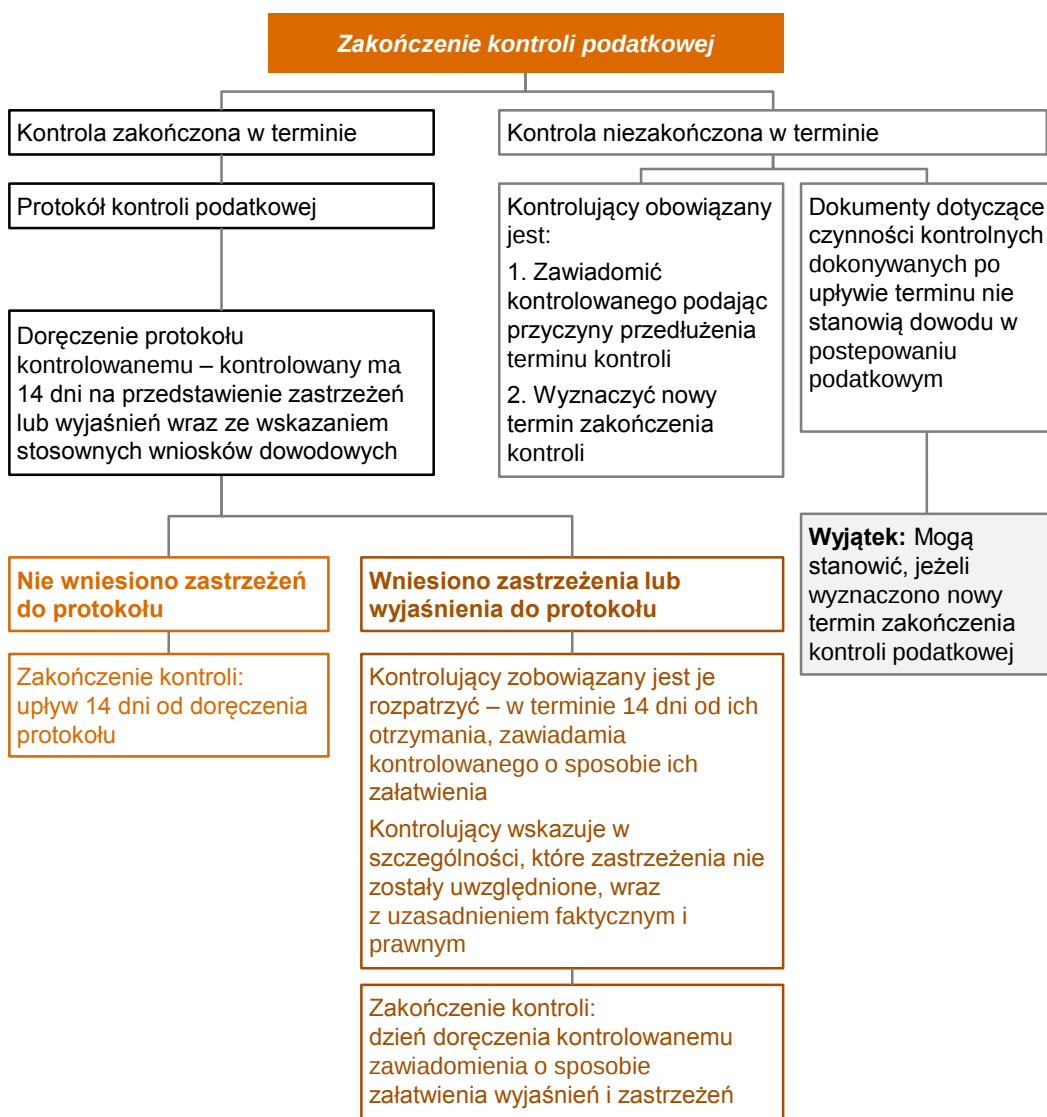
Jeżeli minie termin na rozpatrzenie sprzeciwu, z przepisów wynika domniemanie, że rozstrzygnięcie jest dla przedsiębiorcy korzystne. Oznacza to obowiązek wstrzymania czynności kontrolnych zgodnie z art. 84c ust. 12 ustawy.



Kontrola podatkowa

Zakończenie kontroli podatkowej

Zgodnie z brzmieniem art. 291 OP kontrola zostaje zakończona w dniu doręczenia protokołu kontroli, który dokumentuje przebieg postępowania kontrolnego.



Kontrola podatkowa

Protokół kontroli podatkowej

Protokół **sporządza się dwóch jednobrzmiących egzemplarzach**, z których jeden otrzymuje kontrolowany.

Niezbędne elementy protokołu to:

- Wskazanie kontrolowanego;
- Wskazanie osób kontrolujących;
- Określenie przedmiotu i zakresu kontroli;
- Określenie miejsca i czasu przeprowadzenia kontroli;
- Opis dokonanych ustaleń faktycznych;
- Dokumentacja dotycząca przeprowadzonych dowodów;
- Pouczenie o prawie złożenia zastrzeżeń lub wyjaśnień oraz prawie złożenia korekty deklaracji;
- Ocena prawna sprawy będącej przedmiotem kontroli;
- Pouczenie o obowiązku zawiadomienia organu podatkowego przez kontrolowanego o każdej zmianie swojego adresu dokonanej w ciągu 6 miesięcy od dnia zakończenia kontroli podatkowej, jeżeli w toku kontroli podatkowej ujawniono nieprawidłowości, oraz skutkach niedopełnienia tego obowiązku.

W protokole mogą być także zawarte ustalenia dotyczące badania ksiąg, jeżeli ich niewadliwość i rzetelność jest kwestionowana przez kontrolującego. W takim przypadku nie sporządza się odrębnego protokołu w zakresie badania ksiąg.

Kontrolowany ma **prawo wnieść zastrzeżenia i wyjaśnienia do treści protokołu w terminie 14 dni** od dnia jego doręczenia. Jeżeli ich nie złoży – oznacza to, że nie kwestionuje ustaleń kontroli.

Organ kontroli zobowiązany jest do rozpatrzenia zastrzeżeń i wyjaśnień kontrolowanego. W ciągu **14 dni** od ich otrzymania ma **obowiązek zawiadomienia kontrolowanego o sposobie ich załatwienia**.

Kontrola podatkowa

Decyzja określająca zaległość podatkową

Decyzja określająca wysokość zobowiązania podatkowego (i zaległości podatkowej) może zostać wydana aż do momentu przedawnienia się tego zobowiązania, czyli z reguły w ciągu 5 lat od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku.

Po zakończeniu kontroli podatkowej, w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w kontrolowanym zakresie, naczelnik urzędu skarbowego lub naczelnik urzędu celnego formalnie wszczyna postępowanie podatkowe.

Zgodnie z art. 165b § 1 Ordynacji podatkowej, organ wszczyna w takim przypadku postępowanie podatkowe nie później niż w terminie 6 miesięcy od zakończenia kontroli.



Postępowanie przez Naczelnikiem US lub UC

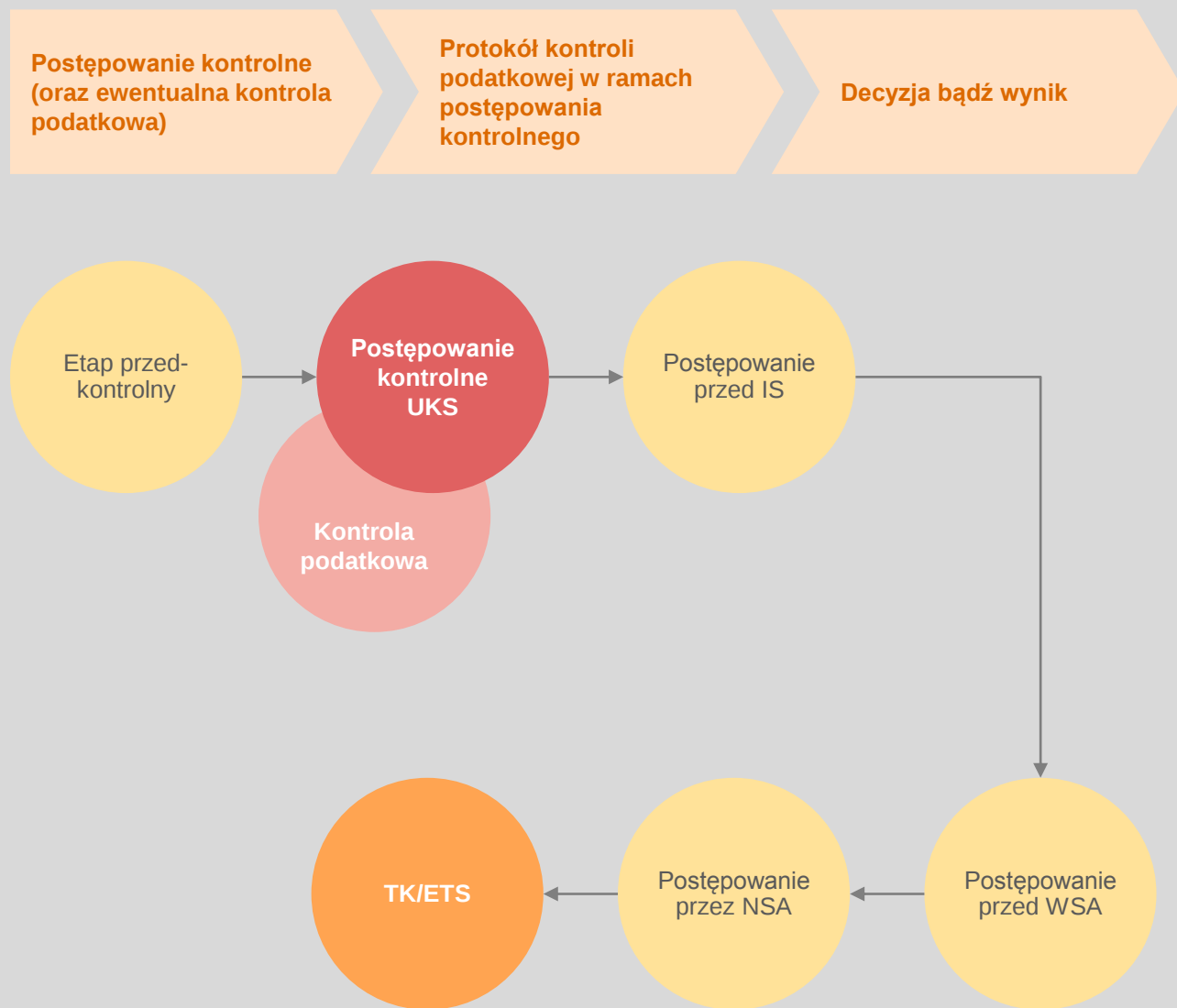
Wszczęcie postępowania następuje poprzez doręczenie podatnikowi **postanowienia o wszczęciu takiego postępowania**.

W takim przypadku, decyzja określająca wysokość zaległości podatkowej powinna być wydana w ciągu **miesiąca** od dnia wszczęcia postępowania (art. 139 § 1 OP).

W sprawie szczególnie skomplikowanej termin ten jest dłuższy i wynosi **2 miesiące**.

Termin ten jest **terminem instrukcyjnym** dla naczelnika urzędu skarbowego lub naczelnika urzędu celnego, jednak w przypadku, gdy decyzja nie zostanie wydana w ciągu miesiąca podatnik ma prawo do złożenia do organu wyższej instancji (izby skarbowej lub izby celnej) ponaglenia na niezłatwienie sprawy w terminie (art. 141 § 1 OP).

Postępowanie kontrolne (kontrola skarbowa)



Postępowanie kontrolne (kontrola skarbową)

Właściwe organy

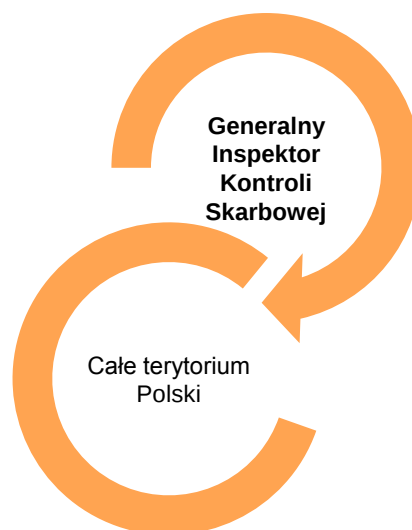
Organami kontroli skarbowej są:

- Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej, który działa poprzez inspektorów kontroli skarbowej oraz pracowników UKS
- Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej („GIKS”)
- Minister, właściwy do spraw finansów publicznych jako naczelny organ kontroli skarbowej

Postępowanie kontrolne może być prowadzone wyłącznie przez organy kontroli skarbowej, wszystkie czynności dokonywane przez inne podmioty nie są kontrolą skarbową.

Właściwość miejscową dyrektorów UKS określa się według miejsca zamieszkania albo adresu siedziby kontrolowanego, niezależnie od tego, czy przepisy poszczególnych ustaw podatkowych przewidują inne kryteria wyznaczania właściwości miejscowej.

Właściwość GIKS obejmuje całe terytorium Polski, przy czym GIKS może również **upoważnić** do prowadzenia postępowania kontrolnego **inspektora kontroli skarbowej poza „zwykłą” właściwością**.



Postępowanie kontrolne (kontrola skarbową)

Pozostałe reguły ustalania właściwości miejscowej organów kontroli skarbowej

GIKS posiada uprawnienia do wyznaczenia dyrektora urzędu kontroli skarbowej, jako właściwego do wszczęcia i przeprowadzenia postępowania, kontroli podatkowej lub określonej czynności z zakresu kontroli skarbowej.

Organ kontroli skarbowej właściwy miejscowo w dniu wszczęcia postępowania kontrolnego pozostaje właściwy aż do dnia jego zakończenia, chociażby w toku postępowania zmieniły się podstawy właściwości.

Jeżeli kontrola dotyczy okresu, w którym właściwym miejscowo był inny organ kontroli skarbowej niż w dniu wszczęcia postępowania kontrolnego, właściwym do prowadzenia postępowania za cały okres objęty kontrolą jest dyrektor urzędu kontroli skarbowej właściwy miejscowo w dniu wszczęcia tego postępowania.

Postępowanie kontrolne (kontrola skarbowa)

Cel i zakres kontroli

- Ochrona interesów i praw majątkowych Skarbu Państwa oraz zapewnienie skuteczności wykonywania zobowiązań podatkowych i innych należności
- Badanie zgodności z prawem gospodarowania mieniem innych państwowych osób prawnych
- Zapobieganie i ujawnianie przestępstw określonych w art. 228-231 Kodeksu karnego popełnianych przez osoby zatrudnione lub pełniące służbę w jednostkach organizacyjnych podległych ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych

Zakres kontroli skarbowej jest szerszy niż kontroli podatkowej.

Organ kontroli skarbowej kontroluje zobowiązania wynikające z prawa podatkowego, a obok nich może badać inne należności budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych.

Dlatego zakres kontroli skarbowej może przede wszystkim obejmować należności związane z:

- Podatkami;
- Cłom;
- Funduszem Ubezpieczeń Społecznych;
- Funduszem Pracy;
- Funduszem Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych;
- Państwowym Funduszem Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych;
- Narodowym Funduszem Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej.

Organ kontroli skarbowej może w ramach prowadzonego postępowania kontrolnego przeprowadzić kontrolę podatkową. Kontrola podatkowa jest prowadzona na podstawie imiennego upoważnienia udzielonego przez organ kontroli skarbowej.

Postępowanie kontrolne (kontrola skarbową)

Wszczęcie postępowania kontrolnego (kontroli skarbowej)

Do prowadzenia czynności kontrolnych wymagane jest:

Doręczenie kontrolowanemu postanowienia o wszczęciu kontroli oraz ewentualnego upoważnienia

Okazanie przez kontrolujących legitymacji służbowych i znaków identyfikacyjnych

Upoważnienie, wydane przez dyrektora urzędu kontroli skarbowej lub generalnego inspektora kontroli skarbowej

Postępowanie kontrolne wszczynane jest z urzędu.

Wszczęcie kontroli następuje poprzez doręczenie kontrolowanemu postanowienia o wszczęciu postępowania kontrolnego. Kontrola rozpoczyna się w dniu doręczenia tego postanowienia.

Postanowienie o wszczęciu kontroli



Na postanowienie o wszczęciu postępowania nie przysługuje zażalenie.

Bez tego postanowienia nie mogą być prowadzone czynności kontrolne, a zebrane dokumenty nie mogą być dowodami w postępowaniu, nawet jeśli doręczenie postanowienia nastąpi później.

Zgodnie z art. 13 ust. 1a w związku z ust. 5 ustawy o KS organ kontroli skarbowej powinien zawiadomić kontrolowanego o zamiarze wszczęcia postępowania kontrolnego, stosując odpowiednio art. 282b i art. 282c OP. *Wyjątki od obowiązku zawiadomienia – zob. str. 14.*

Jeżeli w ramach postępowania kontrolnego wszczynana jest kontrola podatkowa, to nie ma dodatkowego zawiadomienia.

Postępowanie kontrolne (kontrola skarbowa)

Termin zakończenia i miejsce przeprowadzania czynności

Termin zakończenia kontroli



Bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej – nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania – jest to jednak termin jedynie instrukcyjny.

W przypadku **niezakończenia postępowania w terminie**, **UKS powinien zawiadomić** o tym kontrolowanego na piśmie, podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazując nowy termin.

Postępowanie kontrolne jest przeprowadzone w:



Siedzibie – czyli w lokalu, w którym mieści się główny ośrodek działalności kontrolowanego

Miejscu **przechowywania dokumentacji** (jeśli jest inne niż siedziba)

Miejscach związanych z prowadzoną przez kontrolowanego **działalnością**

Niektóre czynności kontrolne (przykładowo – przesłuchanie świadka lub biegłego) mogą być dokonywane **w siedzibie organu**.

Postępowanie w siedzibie podmiotu kontrolowanego prowadzone jest w godzinach pracy tego podmiotu, natomiast w przypadku skrócenia w toku postępowania czasu prowadzenia działalności – czynności kontrolne mogą być prowadzone przez 8 godzin dziennie.

Postępowanie kontrolne (kontrola skarbowa)

Zakończenie postępowania kontrolnego (kontroli skarbowej)

Organ kontroli skarbowej, w zależności od ustaleń kontroli, kończy postępowanie kontrolne:

- Decyzją;
- Wynikiem kontroli.

Przed wydaniem decyzji lub wyniku kontroli organ kontroli skarbowej zobowiązany jest do wyznaczenia kontrolowanemu podmiotowi **7-dniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego**.

Podatnik ma wtedy także możliwość złożenia korygującej deklaracji obejmującej w całości stwierdzone nieprawidłowości. Na możliwość skorygowania deklaracji organ kontroli skarbowej wskazuje, wyznaczając stronie termin w ramach terminu do wypowiedzenia się w sprawie materiału dowodowego.

Decyzja



Wydawana jest w przypadkach, gdy ustalenia kontroli **dotyczą podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetu państwa, których określanie lub ustalanie należy do właściwości naczelników urzędów skarbowych** (m. in. VAT oraz podatki dochodowe) oraz podatku akcyzowego.

Wynik kontroli



Wydawany jest w przypadkach:

- Gdy nieprawidłowości nie stwierdzono;
- Ustalenia nieprawidłowości w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania zobowiązań podatkowych;
- Ustalenia nieprawidłowości w zakresie korzystania ze środków publicznych lub oświadczeń o stanie majątkowym.

*Postępowanie kontrolne **kończy się wynikiem kontroli**, również gdy kontrolowany złożył zgodnie z art. 14c ust. 2 ustawy o KS korygującą deklarację obejmującą w całości stwierdzone nieprawidłowości.*

Postępowanie kontrolne (kontrola skarbowa)

Zakończenie postępowania kontrolnego

Wyznaczenie kontrolowanemu podmiotowi 7-dniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego

Decyzja

1. Gdy ustalenia kontroli dotyczą podatków, opłat i niepodatkowych należności budżetu państwa, których określanie lub ustalanie należy do właściwości naczelników urzędów skarbowych (m. in. VAT oraz podatki dochodowe) oraz podatku akcyzowego;
2. Gdy w trakcie toczącego się postępowania kontrolnego zobowiązanie podatkowe uległo przedawnieniu.

Wynik kontroli

1. Gdy nieprawidłowości nie stwierdzono;
2. Nieprawidłowości w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania zobowiązań podatkowych;
3. Nieprawidłowości w zakresie korzystania ze środków publicznych lub oświadczeń o stanie majątkowym.

Kontrolowany może złożyć zgodnie z art. 14c ust. 2 ustawy o KS korygującą deklarację obejmującą w całości stwierdzone nieprawidłowości.

Prawa i obowiązki stron

Uprawnienia kontrolującego

W zakresie wynikającym z upoważnienia kontrolujący upoważniony jest w szczególności do:

Wszczęcia z urzędu ustawowo nazwanej kontroli podatkowej, co do zasady przez doręczenie kontrolowanemu upoważnienia do jej przeprowadzenia oraz okazanie legitymacji służbowej	282 i 284 OP
Wstępu na grunt oraz do budynków, lokali lub innych pomieszczeń kontrolowanego	286 § 1 pkt 1 OP
Wstępu do lokali mieszkalnych, w przypadku gdy jest tam prowadzona działalność gospodarcza	286 § 1 pkt 2 OP
Żądania okazania majątku podlegającego kontroli oraz do dokonania jego oględzin	286 § 1 pkt 3 OP
Żądania udostępniania akt, ksiąg i wszelkiego rodzaju dokumentów związanych z przedmiotem kontroli oraz do sporządzania z nich odpisów, kopii, wyciągów, notatek, wydruków i udokumentowanego pobierania danych w formie elektronicznej	286 § 1 pkt 4 OP
Zbierania innych niezbędnych materiałów w zakresie objętym kontrolą	286 § 1 pkt 5 OP
Zabezpieczania zebranych dowodów	286 § 1 pkt 6 OP
Legitymowania osób w celu ustalenia ich tożsamości, jeżeli jest to niezbędne dla potrzeb kontroli	286 § 1 pkt 7 OP
Żądania przeprowadzenia spisu z natury	286 § 1 pkt 8 OP
Przesłuchiwania świadków, kontrolowanego oraz osób upoważnionych do jego reprezentowania czy prowadzenia jego spraw, a także pracowników i współdziałających z kontrolowanym	286 § 1 pkt 9 OP
Zasięgania opinii biegłych	286 § 1 pkt 10 OP
Zażądania wydania na czas trwania kontroli innych przedmiotów i dokumentów niezbędnych dla kontroli; dotyczy to zwłaszcza próbek towarów oraz akt, ksiąg i dokumentów, związanych z przedmiotem kontroli	286 § 2 OP
Przeglądania akt postępowania przygotowawczego i sądowego, akt spraw sądowych, a także dokumentów zawierających tajemnicę państwową, służbową lub zawodową; może również sporządzać z nich odpisy i notatki, z zachowaniem odpowiednich przepisów dotyczących tajemnicy państwowej oraz urzędowania sądów	286 § 3 OP
Wezwania w razie uzasadnionej potrzeby, na pomoc organu policji, straży granicznej lub straży miejskiej (gminnej), jeżeli trafi na opór uniemożliwiający lub utrudniający przeprowadzenie czynności kontrolnych, albo zwrócenia się o ich asystę, gdy zachodzi uzasadnione przypuszczenie, że na taki opór natrafi.	286a § 1 OP

Prawa i obowiązki stron

Obowiązki kontrolującego

Do podstawowych obowiązków kontrolującego, którym odpowiadają stosowne uprawnienia kontrolowanego należą w szczególności

Okazanie kontrolowanemu upoważnienia do kontroli oraz legitymacji służbowej (tylko wyjątkowo kontrola może być wszczęta bez upoważnienia)	284 § 1 OP
Dokonywanie czynności kontrolnych w obecności kontrolowanego, reprezentanta kontrolowanego lub pełnomocnika	285 § 1 OP
Sporządzenie odpowiedniego protokołu kontroli	290 OP
Doręczenie protokołu kontrolowanemu	290 § 6 OP
Informowanie kontrolowanego o miejscu i terminie przeprowadzenia dowodu z zeznań świadków, opinii biegłych lub oględzin	289 § 1 OP
Rozpatrzenie wyjaśnień i zastrzeżeń kontrolowanego w terminie 14 dni od dnia ich doręczenia	291 OP
Pouczenie kontrolowanego o przysługujących mu prawach i ciążących na nim obowiązkach	283 § 2 OP
Dokonywanie odpowiednich wpisów w książce kontroli, prowadzonej przez przedsiębiorcę (art. 81 ust. 2 oraz art. 83 ust. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej) – w przypadku kontroli podatkowej.	

Uprawnienia kontrolowanego

Najważniejszym uprawnieniem kontrolowanego jest jego prawo do czynnego udziału w przeprowadzanej kontroli. Ma on w szczególności

Prawo żądania od kontrolującego okazania upoważnienia do przeprowadzenia kontroli i legitymacji służbowej	284 § 1 OP
Prawo udziału w czynności przesłuchania świadka, dokonywania oględzin i dowodu z biegłego	289 § 1 OP
Prawo do składania wyjaśnień z własnej inicjatywy i wnoszenia dowodów	188 OP
Prawo do przeglądania akt, sporządzania ich odpisów, kopii i notatek	178 OP
Prawo do żądania wyłączenia pracownika organu kontroli z postępowania kontrolnego (warunki określa art. 130 OP)	130 OP
Prawo do złożenia wyjaśnień i zastrzeżeń do protokołu kontroli	291 OP

Prawa i obowiązki stron

Obowiązki kontrolowanego

Kontrolowany (lub odpowiednia osoba upoważniona) obowiązany jest umożliwić dokonanie czynności kontrolnych. Przede wszystkim obowiązany jest do:

Udzielania wszelkich wyjaśnień dotyczących przedmiotu kontroli	287 § 3 OP
Dostarczania żądanych dokumentów	287 § 3 OP
Zawiadomienia o każdej zmianie adresu, w tym adresu elektronicznego	146 OP
Umożliwienia (nieodpłatnie) utrwalania informacji (czyli filmowania, fotografowania oraz utrwalania na innych nośnikach), jeżeli takie utrwalenie może stanowić dowód lub przyczynić się do utrwalenia dowodu	287 § 1 OP
Przedstawienia (nieodpłatnie i na żądanie kontrolującego) tłumaczenia na język polski sporządzonej w języku obcym dokumentacji dotyczącej spraw będących przedmiotem kontroli	287 § 1 OP
Przekazania, za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznym nośniku danych wyciągu z ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych, jeżeli kontrolowany prowadzi księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych	287 § 1 OP
Zapewnienia kontrolującemu warunków do pracy, w tym w miarę możliwości samodzielnego pomieszczenia i miejsca do przechowywania dokumentów	287 § 3 OP
Wydania (na żądanie kontrolującego) akt, ksiąg i dokumentów na czas trwania kontroli, w przypadku gdy kontrolowany nie może wywiązać się z obowiązku, o którym mowa w punkcie powyżej	286 § 2 pkt 2 OP
Złożenia oświadczenia o stanie majątkowym na określony dzień (art. 285a, jeżeli kontrolowany jest osobą fizyczną)	285a OP
Wskazania pełnomocnika na wypadek jego nieobecności w trakcie kontroli	284 § 1 OP
Prowadzenia i przechowywania w swojej siedzibie książki kontroli (art. 81 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej) – w przypadku kontroli podatkowej	81 usdg
Dokonywania wpisów do książki kontroli informujących o wykonaniu (bądź uchyleniu) zaleceń pokontrolnych (art. 81 ust. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej) – w przypadku kontroli podatkowej	81 ust. 3 usdg

Prawa i obowiązki stron

Pełnomocnik/ reprezentant kontrolowa- nego

Zasadą jest wykonywanie czynności kontrolnych w obecności kontrolowanego, reprezentanta kontrolowanego lub jego pełnomocnika.

Osoba fizyczna

- Zgodnie z art. 284 § 1 OP kontrolowany obowiązany jest ustanowić pełnomocnika na wypadek swojej nieobecności w czasie kontroli, jeżeli nie ustanowił pełnomocnika ogólnego lub szczególnego.

Osoba prawna lub jednostka organizacyjna niemająca os. pr.

- W trakcie kontroli reprezentować go mogą członkowi zarządu, wspólnicy albo inne osoby upoważnione do reprezentowania lub prowadzenia jego spraw (reprezentant kontrolowanego).
- Spółka może wyznaczyć także pełnomocnika ogólnego lub szczególnego.

W razie nieobecności kontrolowanego, reprezentanta kontrolowanego lub pełnomocnika, kontrolujący wzywa do stawienia się w siedzibie organu podatkowego następnego dnia po upływie 7 dni od dnia doręczenia wezwania.

W przypadku niestawienia się w terminie, kontrolę uznaje się za wszczętą w dniu upływu tego terminu a upoważnienie doręcza się niezwłocznie, gdy ta osoba stawi się w miejscu prowadzenia kontroli.

Podmiot kontrolowany może działać przez pełnomocnika, chyba że charakter czynności wymaga jego osobistego działania.

Pełnomocnictwa muszą być składane na formularzach określonych w Rozporządzeniu MF z 28.12.2015 w sprawie wzorów pełnomocnictw szczególnego i pełnomocnictw do doręczeń oraz wzorów zawiadomienia o zmianie, odwołaniu lub wypowiedzeniu tych pełnomocnictw.

Pełnomocnictwo może być ogólne, szczególne albo do doręczeń.

Pełnomocnikiem może być (zgodnie z art. 138b OP) osoba fizyczna mająca pełną zdolność do czynności prawnych. Natomiast do zawodowego wykonywania czynności przed organami uprawnieni są doradcy podatkowi, radcowie prawni, adwokaci oraz biegli rewidenci.

Prawa i obowiązki stron

Wzór pełnomocnictwa szczególnego

POLA JASNE WYPEŁNIA PODMIOT SKŁADAJĄCY PEŁNOMOCNICTWO. WYPEŁNIĆ NA MASZYNIE, KOMPUTEROWO LUB RĘCZNIE, DUŻYM, DRUKOWANYM LITERAŁEM, CZARNYM LUB NIEBIESZYM KOLOREM.	
D. DANE PEŁNOMOCNIKA UPOWAŻNIENEGO DO DZIAŁANIA WE WSKAZANEJ SPRAWIE PODATKOWEJ LUB INNEJ WSKAZANEJ SPRAWIE NALEŻĄCEJ DO WŁASCIWOŚCI ORGANU PODATKOWEGO LUB ORGANU KONTROLI SKARBOWEJ	
D.1. DANE IDENTYFIKACYJNE	
39. Identyfikator podatkowy NIP / numer PESEL (wpisać całą serię)	
40. Nazwisko	41. Pierwsze imię
42. Numer i seria paszportu lub innego dokumentu potwierdzającego tożsamość lub inny numer identyfikacyjny ¹⁾ (wpisać całą serię)	
43. Adres elektroniczny ²⁾	
44. Adres elektroniczny ³⁾	
45. Sprawy wskazanej w części E ⁴⁾	
46. Powiat	
47. Województwo	
48. Ulica	49. Nr domu
50. Kod pocztowy	51. Nr lokalu
52. Poczta	
53. Faks	
D.2. DANE IDENTYFIKACYJNE	
54. Rodzaj podmiotu (zaznaczyć właściwy kwadrant):	
55. Nazwa pełna * / Nazwisko, pierwsze imię **	
56. Data urodzenia ** (dzień - miesiąc - rok) ⁵⁾	
57. Numer i seria paszportu lub innego dokumentu potwierdzającego tożsamość lub inny numer identyfikacyjny ⁶⁾	
58. Kraj wydania dokumentu wymienionego w poz. 57 ⁷⁾	
B.2. ADRES SIEDZIBY * / AKTUALNY ADRES ZAMIESZKANIA **	
9. Kraj	10. Województwo
11. Gmina	12. Ulica
13. Miejscowość	14. Nr domu
15. Kod pocztowy	16. Poczta
B.3. KONTAKT ³⁾	
17. Telefon	18. Faks
19. E-mail	20. Adres elektroniczny
C. OŚWIADCZENIE PODATNIKA, PŁATNIKA, INKASENTA, SPADKOBIERCY, NASTĘPCY PRAWNEGO, OSOBY TRZECIEJ, WNIOSKUJĄCEGO O WYDANIE INTERPRETACJI INDYWIDUALNEJ LUB OGÓLNEJ, INNEGO PODMIOTU UDZIELAJĄCEGO PEŁNOMOCNICTWA SZCZEGÓLNEGO	
Oświadczam, że do reprezentowania w sprawie wskazanej w części E. upoważniam osobę wymienioną w części D.	
21. Nazwisko	22. Imię
23. Stanowisko / Funkcja ⁴⁾	24. Podpis ⁵⁾
25. Nazwisko	26. Imię
27. Stanowisko / Funkcja ⁴⁾	28. Podpis ⁶⁾
29. Nazwisko	30. Imię
31. Stanowisko / Funkcja ⁴⁾	32. Podpis ⁷⁾
33. Data (dzień - miesiąc - rok)	34. Data (dzień - miesiąc - rok)
35. Uwierzytelnienie odpisu pełnomocnictwa przez pełnomocnika wskazanego w poz. 37	
36. Podpis pełnomocnika będącego adwokatem, radcą prawnym lub doradcą podatkowym (uwierzytelniającego udzielone mu pełnomocnictwo)	
37. Data uwierzytelnienia odpisu pełnomocnictwa (dzień - miesiąc - rok) i miejsce jego sporządzenia	
PPS-1 ¹⁾ 12	

Postępowania sporne i doradztwo regulacyjne
PricewaterhouseCoopers Sp. z o.o.,
Al. Armii Ludowej 14, 00-638 Warszawa, Polska
T: +48 (22) 746 4000, F: 48 22 742 4040, www.pwc.com/pl

Prawa i obowiązki stron

Rodzaje czynności kontrolnych

- Zeznania świadków
- Opinie biegłych
- Oględziny

Kontrolujący mają prawo do przeprowadzenia dowodu z zeznań świadków, opinii biegłych oraz oględzin. Mogą więc przesłuchiwać, np. pracowników kontrolowanego podmiotu.

Organy kontroli muszą jednak poinformować kontrolowanego (lub osobę go reprezentującą) o **miejscu i terminie** przeprowadzenia tych czynności z odpowiednim wyprzedzeniem (art. 289 OP)

W przypadku dowodu z zeznań **świadków i biegłych** – kontrolowany musi być zawiadomiony przynajmniej na **3 dni przed** terminem przeprowadzenia tych czynności

W razie dowodu z **oględzin** – nie później niż **bezpośrednio przed** podjęciem tych czynności

W przypadku jednak, gdy nieobecny jest kontrolowany lub osoba go reprezentująca, a okoliczności faktyczne uzasadniają natychmiastowe przeprowadzenie dowodu przez kontrolującego – **czynności takie mogą być podjęte od razu, pod nieobecność kontrolowanego** (lub osoby go reprezentującej), bez obowiązku powiadamiania o tym fakcie.

Prawa i obowiązki stron

Badanie dokumentów

Zgodnie z artykułem 286 § 1 pkt 4 OP, **kontrolujący mogą żądać udostępnienia akt, ksiąg i innej dokumentacji tylko odnośnie dokumentów związanych z przedmiotem kontroli**. Kontrolujący mogą żądać dokumentacji **spoza zakresu kontroli tylko wtedy, jeśli wskażą związek żądanej dokumentacji z przedmiotem kontroli**.

W konsekwencji, kontrolujący nie mogą przeglądać wszystkich dokumentów kontrolowanego.

Kontrolujący (zgodnie z art. 189 OP) mogą wyznaczyć kontrolowanemu **termin do dostarczenia dowodu**, który jest w jego posiadaniu.

Termin taki powinien być ustalony **przy uwzględnieniu charakteru dowodu i stanu postępowania**. Nie powinien być jednak krótszy niż **3 dni**.

Gdy termin ten zostanie niedotrzymany, kontrolowany powinien od razu zawiadomić o tym pisemnie organ kontrolujący, podając przyczyny i wskazując nowy termin. Takie zachowanie zmniejsza ryzyko zarzucenia kontrolowanemu utrudniania kontroli.

Kontrolujący może zażądać wydania dokumentacji kontrolowanego, w celu zbadania jej poza siedzibą kontrolowanego podmiotu. Może to nastąpić:

- W razie powzięcia uzasadnionego podejrzenia, iż księgi kontrolowanego są nierzetelne;
- Gdy kontrolowany nie zapewnia kontrolującemu warunków umożliwiających wykonywanie czynności kontrolnych (np. nie udostępnia im samodzielnego pomieszczenia lub miejsca do przechowywania dokumentów).

Wydawanie ksiąg i innych dokumentów prowadzącym kontrolę wymaga **pokwitowania ich odbioru**.

Prawa i obowiązki stron

„Kontrola krzyżowa”

Kontrola krzyżowa polega na badaniu dokumentów kontrahentów kontrolowanego – organom kontroli w określonych przypadkach przysługuje prawo zażądania przedstawienia niektórych dokumentów przez kontrahentów kontrolowanego.

Obecnie przepisy dotyczące kontroli usunięto z działu OP „Kontrola podatkowa” i umieszczano je w dziale „Czynności sprawdzające”. Ponadto, regulacje dotyczące kontroli krzyżowej zawarto także w ustawie o KS. Polega to na wezwaniu podatnika (kontrahenta kontrolowanego) do przedstawienia dokumentów lub złożenia wyjaśnień, a więc czynności, w toku których uprawnienia organu w stosunku do kontrahenta są mniejsze niż w przypadku kontroli.

W myśl regulującego tę kwestię art. 274c OP, sprawdzenie dokumentów u kontrahenta podatnika może być dokonane jedynie odnośnie dokumentów w zakresie objętym kontrolą u podatnika, a z czynności tych sporządza się protokół.

Na podstawie art. 13b ustawy o KS **inspektor w związku z prowadzoną u kontrolowanego kontrolą może zażądać od jego kontrahentów przedstawienia odpowiednich dokumentów, w celu sprawdzenia ich prawdziwości i rzetelności.**

Dodatkowo, jeżeli miejsce zamieszkania, siedziba lub miejsce wykonywania działalności kontrahenta kontrolowanego znajdują się poza obszarem działania organu kontroli skarbowej, **czynności na zlecenie tego organu może przeprowadzić także inspektor lub pracownik upoważniony przez organ kontroli skarbowej właściwy ze względu na miejsce zamieszkania, siedzibę lub miejsce wykonywania działalności kontrahenta.** Uwalnia to UKS od konieczności wszczynania odrębnych postępowań kontrolnych z uwagi na wykonywanie poszczególnych czynności przez różne urzędy na terenie całej Polski.

Sprawdzone u kontrahentów dokumenty muszą się mieścić w zakresie objętym postępowaniem kontrolnym lub kontrolą podatkową, a celem działań kontrolerów ma być sprawdzenie ich prawidłowości i rzetelności.

Prawa i obowiązki stron

Informacje z instytucji finansowych

Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej oraz Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej

Naczelnik Urzędu Skarbowego oraz Naczelnik Urzędu Celnego

Odnosnie posiadanych rachunków pieniężnych lub rachunków papierów wartościowych, a także nabytych akcji i obligacji Skarbu Państwa – możliwość wystąpienia z **żądaniem sporządzenia i przekazania informacji do innych niż banki podmiotów prowadzących biura maklerskie.**

Możliwość wystąpienia do towarzystwa funduszy powierniczych z **żądaniem sporządzenia informacji o umorzonych jednostkach uczestnictwa.**

Ze wszystkimi wskazanymi powyżej żądaniami możliwość wystąpienia również **w związku z toczącym się postępowaniem kontrolnym i po uprzednim wezwaniu** podatnika do udzielenia informacji w tym zakresie lub do upoważnienia instytucji finansowych do udzielenia informacji, w sytuacji, gdy:

- Podatnik nie udzielił zgody na udzielenie tych informacji,
- Nie upoważnił inspektora do wystąpienia o ich uzyskanie albo
- W terminie wyznaczonym przez inspektora tych informacji nie udzielił lub też nie udzielił upoważnienia do ich przekazania.

Możliwość wystąpienia powyższymi żądaniami wyłącznie **w związku z toczącym się postępowaniem podatkowym, jeżeli ze zgromadzonych dowodów wynika, iż zachodzi potrzeba ich uzupełnienia lub porównania z informacjami pochodzącymi z banku.**

Możliwość wystąpienia powyższymi żądaniami **do banku po uprzednim wezwaniu** podatnika do udzielenia informacji w tym zakresie lub **do upoważnienia** naczelnika urzędu skarbowego lub naczelnika urzędu celnego do wystąpienia o przekazanie informacji, w sytuacji, gdy:

- Podatnik nie udzielił informacji lub
- Nie upoważnił naczelnika urzędu skarbowego lub naczelnika urzędu celnego do wystąpienia o ich uzyskanie.

Kontakt

Litigation



Jan Tokarski
tel.: +48 502 184 651
jan.tokarski@pl.pwc.com



Andrzej Zubik
tel.: +48 502 184 689
andrzej.zubik@pl.pwc.com



Marcin Ginel
tel.: +48 519 504 483
marcin.ginel@pl.pwc.com



Radosław Baraniewicz
tel.: +48 519 507 020
radoslaw.baraniewicz
@pl.pwc.com



Sławomir Pilarczyk
tel.: +48 519 506 615
slawomir.pilarczyk
@pl.pwc.com



Ada Marciniak
tel.: +48 519 506 775
ada.marciniak@pl.pwc.com



Mikołaj Paja
tel.: +48 519 506 462
mikolaj.paja@pl.pwc.com



Mariusz Marecki
tel.: +48 519 504 787
mariusz.marecki
@pl.pwc.com



Tomasz Misiak
tel.: +48 502 184 858
tomasz.misiak@pl.pwc.com



Radosław Pawlak
tel.: +48 519 507 178
radoslaw.pawlak
@pl.pwc.com



Anna Chimerek
tel.: +48 519 506 960
anna.chimerek@pl.pwc.com



Paulina Wojszko
tel.: +48 519 504 729
paulina.wojszko
@pl.pwc.com



Barbara Filemonowicz
tel.: +48 519 507 927
barbara.filemonowicz
@pl.pwc.com



Jacek Drzazga
tel.: +48 519 507 395
jacek.drzazga@pl.pwc.com

Regulatory



Bartosz Kwiatkowski
tel.: +48 519 506 507
bartosz.kwiatkowski
@pl.pwc.com



Mateusz Walewski
tel.: +48 519 506 956
mateusz.walewski
@pl.pwc.com



Katarzyna Urbańska
tel.: +48 519 507 169
katarzyna.urbanska
@pl.pwc.com



Marek Lussa
tel.: +48 519 506 576
marek.lussa@pl.pwc.com