



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Katowicach

LKA – 4101-21-02/2012
P/12/038

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/12/038 - Obniżanie dochodów do opodatkowania o straty z działalności gospodarczej.
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Katowicach
Kontroler	Piotr Graca, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 83501 z dnia 24.09.2012 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2)
Jednostka kontrolowana	Pierwszy Urząd Skarbowy w Gliwicach, ul. Góry Chełmskiej 15, 44–100 Gliwice, posiadający nr regon: 270507244, zwany dalej Urzędem.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Adam Mierzwa, Naczelnik.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Uzasadnienie oceny ogólnej

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie¹ działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

Powyższą ocenę ogólną sformułowano w odniesieniu do głównego celu kontroli, tj. oceny wykonania przez Urząd w okresie od początku 2010 r. do października 2012 r. zadań w zakresie prowadzenia kontroli podatkowych i czynności sprawdzających wobec podatników wykazujących straty z działalności gospodarczej oraz dokonujących odliczeń strat z lat poprzednich. Pozytywna ocena ogólna wynika z pozytywnych ocen częściowych następujących obszarów objętych kontrolą:

- planowania kontroli i czynności sprawdzających u podatników, uwzględniającego wytyczne Ministra Finansów w obszarze ryzyka dot. wykazywania przez podatników znacznych przychodów i jednocześnie niskich dochodów lub strat z tytułu działalności gospodarczej oraz dokonywania odliczeń strat z lat poprzednich, m. in. z zachowaniem przyjętych procedur i wykorzystaniem narzędzi analizy grupowej,
- realizacji kontroli podatkowych i czynności sprawdzających u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej, które – w odniesieniu do skontrolowanej próby 60 podatników wykazujących lub odliczających straty z działalności gospodarczej - oparto na przepisach prawa² oraz podejmowano je systematycznie z uwzględnieniem możliwości przeprowadzania czynności sprawdzających i kontrolnych³,
- wykorzystania informacji o przypadkach zawyżenia strat lub nieuzasadnionego ich odliczenia w prowadzonych postępowaniach podatkowych.

¹ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.), zwana dalej Ordynacją podatkową.

³ Działalność kontrolna Urzędu skoncentrowana była przede wszystkim na podatnikach deklarujących duże kwoty podatku VAT do zwrotu oraz podmiotach wskazanych do kontroli przez inne organy.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Planowanie kontroli i czynności sprawdzających u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.

Opis stanu
faktycznego

1.1. W okresie objętym kontrolą, zadania związane z prowadzeniem analiz danych o podatnikach, pod kątem możliwości wystąpienia nieprawidłowości oraz w celu typowania podmiotów do kontroli, realizowały następujące komórki organizacyjne Urzędu:

- Dział Kontroli Podatkowej na mocy regulaminu organizacyjnego, wprowadzonego zarządzeniem wewnętrznym Naczelnika Urzędu nr 2008/16 z 1 października 2008 r.,
- Samodzielne Wieloosobowe Stanowisko Pracy Analiz i Planowania na mocy regulaminu organizacyjnego, wprowadzonego zarządzeniem wewnętrznym Naczelnika Urzędu nr 2010/28 z 20 października 2010 r..

Dział Kontroli Podatkowej w całym tym okresie wykonywał zadania w zakresie sporządzania planów kontroli.

(dowód: akta kontroli str. 3 – 17)

Prowadzenie analiz ryzyka zewnętrznego realizowała grupa robocza powołana zarządzeniem wewnętrznym Naczelnika Urzędu nr 2007/24 z 2 lipca 2007 r. W skład grupy wchodziło 12–13 osób reprezentujących różne komórki organizacyjne Urzędu. Począwszy od 16 marca 2011 r. w skład zespołu powołano również Kierownika Samodzielnego Wieloosobowego Stanowiska Pracy Analiz i Planowania. Koordynatorem grupy wyznaczono Kierownika Działu Kontroli Podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 18 - 30)

W ww. okresie plany kontroli opracowano i zatwierdzono, przestrzegając procedur wewnętrznych określonych przez Naczelnika Urzędu.

- a) Od początku roku do września 2010 r. plany opracowano na podstawie procedury wprowadzonej zarządzeniem wewnętrznym nr 44/2005 z 29 czerwca 2005 r., określającej m.in. obowiązek uwzględnienia w planie kontroli wniosków skierowanych przez inne komórki organizacyjne Urzędu niż Dział Kontroli Podatkowej, wniosków poszczególnych pracowników Działu Kontroli Podatkowej, pism z innych urzędów skarbowych, wniosków organów ścigania, organów celnych, itd., skarg i doniesień, a także wniosków grupy roboczej ds. związanych z modelem ryzyka zewnętrznego. Kierownik Działu Kontroli Podatkowej sporządzał projekty miesięcznych planów kontroli, w których określano liczbę podatników do skontrolowania, uwzględniającą m.in. nieobecności pracowników oraz rezerwę na konieczne kontrole ad hoc. Opracowane plany przedstawiano zastępcy naczelnika, po czym zatwierdzał je naczelnik.
- b) Od 22 września 2010 r. obowiązywała procedura wprowadzona zarządzeniem wewnętrznym nr 2010/21 z 22 września 2010 r. o zbliżonej treści do wcześniejszego zarządzenia. Na Kierownika Działu Kontroli Podatkowej nałożono obowiązek sporządzania półrocznych i miesięcznych planów kontroli.
- c) Od 18 marca 2011 r. obowiązywała procedura wprowadzona zarządzeniem wewnętrznym nr 2011-20 z 18 marca 2011 r. określająca m. in. uwzględnianie w planie kontroli wniosków Samodzielnego Stanowiska Pracy Analiz i Planowania oraz – analogicznie jak w okresie wcześniejszym – wniosków innych komórek organizacyjnych, pracowników Działu Kontroli Podatkowej, pism z innych urzędów skarbowych, wniosków organów ścigania, organów

celnych, a także wniosków grupy roboczej ds. związanych z modelem ryzyka zewnętrznego.

- d) Od 31 stycznia 2012 r. obowiązywała procedura wprowadzona zarządzeniem wewnętrznym nr 2012-1 z 30 stycznia 2012 r. regulująca m. in. możliwość prowadzenia kontroli pozaplanowych, podlegających również ewidencji w podsystemie „Kontrola”, podejmowanych w uzasadnionych przypadkach spowodowanych terminem zwrotu podatku, terminem wyznaczonym przez organ nadrzędny lub inne instytucje. Wprowadzono także plany dekadowe, tworzone doraźnie (nie na każdą dekadę miesiąca), obejmujące podmioty, których kontrole wymagają pilnej realizacji spowodowanej głównie terminem zwrotu podatku lub terminem wyznaczonym przez jednostkę nadrzedną bądź inny organ. Odnośnie planów półrocznych wprowadzono zapis precyzujący, że są to plany sporządzane przy wykorzystaniu narzędzia „Analiza grupowa”.

Ponadto w każdej z ww. procedur ujęto katalogi kryteriów typowania podatników do kontroli oraz określono obowiązek uwzględniania przy typowaniu podmiotów wytycznych Ministra Finansów, Izby Skarbowej oraz krajowego i wojewódzkiego planu dyscypliny podatkowej. Określono także obowiązek wykorzystania przy typowaniu podmiotów do kontroli programu „Kontrola”, a począwszy od 22 września 2010 r. narzędzia „Analiza grupowa” funkcjonującego w ww. programie.

(dowód: akta kontroli str. 18 – 47)

W ww. okresie 15 pracowników Urzędu brało udział w 10 zorganizowanych przez jednostkę nadrzedną (z jej inicjatywy) szkoleniach w zakresie obsługi podsystemu „Kontrola”, w tym tworzenia selekcji automatycznych wskazań do kontroli i wykorzystania analiz grupowych.

(dowód: akta kontroli str. 62, 68)

Za wykonywanie analizy grupowej osobą odpowiedzialną wyznaczono Kierownika Kontroli Podatkowej. W początkowej fazie wdrażania i wykorzystania modułu do analizy grupowej (2010 r.) występowały problemy natury technicznej, np. braki możliwości zakończenia analiz. Zarówno wtedy, jak i w przypadkach występujących aktualnie, rozwiązywali je informatycy Urzędu za pośrednictwem zgłoszeń do tzw. help desku. Przykładowe zgłoszenia problemów (6 sztuk z lat 2010–2012) wskazywały, że system rozwiązywania problemów działał właściwie. Na podnoszenie wiedzy i stopnia wykorzystania narzędzia analiz grupowych korzystnie wpłynęły także kontakty pracowników Urzędu z koordynatorem wojewódzkim ds. związanych z zarządzaniem ryzykiem zewnętrznym oraz wiedza o treści problemów zgłaszanych przez inne urzędy i proponowanych rozwiązań.

(dowód: akta kontroli str. 68 - 71)

1.2. Dział Kontroli Podatkowej w całym okresie objętym kontrolą wykonywał zadania w zakresie sporządzania projektów planów kontroli podatkowych, które sporządzano zgodnie z obowiązującymi procedurami. Projekty generowano w podsystemie „Kontrola” i tak:

- na 2010 r. sporządzono 12 planów miesięcznych oraz na II półrocze 2010 r. jeden plan półroczny podmiotów wytypowanych z analizy grupowej,
- na 2011 r. sporządzono 12 planów miesięcznych oraz dwa plany półroczne podmiotów wytypowanych z analizy grupowej,
- w I półroczu 2012 r. sporządzono 6 planów miesięcznych oraz dwa plany półroczne podmiotów wytypowanych z analizy grupowej, a także trzy plany dekadowe.

Na I półrocze 2011 r. „Półroczny plan podmiotów wytypowanych z analizy grupowej (PPPA)” sporządzono 29 grudnia 2010 r., a na I półrocze 2012 r. – 31 grudnia

2011 r. Wobec braku wytycznych Ministra Finansów plany półroczne (opracowane w grudniu poprzedniego roku) oraz plany na pierwsze miesiące roku opracowano z uwzględnieniem kryteriów i wytycznych roku poprzedniego. Według wyjaśnień Kierownika Działu Kontroli Podatkowej, niezwłocznie po udostępnieniu wytycznych na dany rok, zmiany z nich wynikające analizowano, a kolejne plany miesięczne tworzone z uwzględnieniem aktualizacji.

[Dowód: akta kontroli str. 48, 53]

Wszystkie sporządzone w ww. okresie plany kontroli zatwierdzał Naczelnik Urzędu lub jego upoważniony Zastępca przed wejściem ich do realizacji.

Opracowując miesięczne plany kontroli na lata 2010-2012, nie oszacowano konkretnej liczby podmiotów zaliczanych do poszczególnych grup ryzyka, określonych w krajowych planach dyscypliny podatkowej, w tym zaliczanych do obszaru ryzyka nr 2, obejmującego podmioty wykazujące znaczne przychody i jednocześnie niskie dochody lub straty z tytułu działalności gospodarczej, bądź dokonujące odliczeń strat z lat poprzednich. Wg wyjaśnień Kierownika Działu Kontroli Podatkowej, stosowane przed 2010 r. wzory sprawozdań MF-ZRZ obejmowały dane nt. oszacowanych liczb podmiotów należących do konkretnych grup ryzyka, natomiast począwszy od 2010 r. stosowane wzory nie wymagały takich danych.

Wśród podmiotów wyłonionych do kontroli podatkowych wytypowano podmioty należące do obszaru ryzyka nr 2: 10 podmiotów w 2010 r., 32 podmioty w 2011 r., 4 podmioty w I półroczu 2012 r. Wszystkie te podmioty wskazano do kontroli z uwagi na wykazywane straty.

Typowanie podmiotów do kontroli z wykorzystaniem narzędzia do analizy grupowej prowadzono 2 razy w latach 2010 i 2011 oraz jeden raz w I połowie 2012 r. Opracowując plany kontroli, uwzględniano m.in. wskazania kierowane przez Samodzielne Wieloosobowe Stanowisko Pracy Analiz i Planowania.

(dowód: akta kontroli str. 48 – 49, 50 – 55, 130, 133)

1.3. Przy ustalaniu propozycji podmiotów do kontroli podatkowej i opracowywaniu planu kontroli brano pod uwagę kryteria określone w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej i wagi dla poszczególnych kryteriów wskazane przez Ministra Finansów, m. in. takie jak: wykazywanie znacznych przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej oraz jednocześnie wykazywanie straty podatkowej w proporcji do przychodu, wykazywanie straty podatkowej, wykazywanie znacznych przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej oraz jednocześnie wykazywanie niskiego dochodu w proporcji do przychodu, wykazywanie znacznych przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej oraz jednocześnie dokonywanie odliczeń strat, wykazywanie z dużą częstotliwością w rozliczeniach z tytułu podatku dochodowego strat podatkowych, wykazywanie z dużą częstotliwością w rozliczeniach z tytułu podatku dochodowego niskiego dochodu, wykazywanie straty albo niskiego dochodu z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej oraz jednocześnie nabywanie towarów i usług zaliczanych do środków trwałych.

Przy typowaniu podmiotów do kontroli wykorzystano tzw. skrypty przekazane przez jednostkę nadrzędną, a określone poziomy wag i kryteriów przyjęto zgodnie ze wskazaniem Ministerstwa Finansów.

(dowód: akta kontroli str. 48, 55, 68, 130)

1.4. Skala zjawiska wykazywania i odliczania od dochodów strat z działalności gospodarczej przedstawiała się następująco:

- w zeznaniach za lata 2009–2011 podatnicy wykazali straty ogółem w kwocie 254.937,9 tys. zł oraz odliczyli straty z lat ubiegłych w łącznej kwocie 47.590,6 tys. zł,
- wykazane straty w kwocie 154.166,4 tys. zł dotyczyły osób prawnych, a w kwocie 100.771,5 tys. zł osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą,
- odliczone straty w kwocie 20.566,9 tys. zł dotyczyły osób prawnych, a w kwocie 27.566,9 tys. zł osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą.

Szczegółowe dane przedstawiały się następująco:

a) za 2009 r.:

- 447 podatników wykazało w zeznaniach CIT-8 straty na łączną kwotę 51.330,0 tys. zł a 104 podatników odliczyło straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 5.538,9 tys. zł,
- 1 189 podatników wykazało w zeznaniach PIT-36 straty na łączną kwotę 19.592,4 tys. zł a 273 podatników odliczyło straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 2.822,3 tys. zł,
- 206 podatników wykazało w zeznaniach PIT-36L straty na łączną kwotę 11.846,3 tys. zł oraz 87 podatników odliczyło straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 6.622,8 tys. zł,
- 2 podatników w zeznaniach PIT-28 odliczyło straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 7,8 tys. zł,

b) za 2010 r. :

- 497 podatników wykazało w zeznaniach CIT-8 straty na łączną kwotę 60.399,8 tys. zł a 142 podatników odliczyło straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 7.037,5 tys. zł,
- 1 276 podatników wykazało w zeznaniach PIT-36 straty na łączną kwotę 23.995,7 tys. zł a 330 podatników odliczyło straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 2.983,4 tys. zł,
- 226 podatników wykazało w zeznaniach PIT-36L straty na łączną kwotę 10.524,4 tys. zł a 98 podatników odliczyło straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 3.270,6 tys. zł,
- 9 podatników w zeznaniach PIT-28 odliczyło straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 55,7 tys. zł,

c) za 2011 r.:

- 469 podatników wykazało w zeznaniach CIT-8 straty na łączną kwotę 42.436,6 tys. zł a 169 podatników odliczyło straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 7.990,5 tys. zł,
- 1 352 podatników wykazało w zeznaniach PIT-36 straty na łączną kwotę 24.007,8 tys. zł a 393 podatników odliczyło straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 4.537,4 tys. zł,
- 215 podatników wykazało w zeznaniach PIT-36L straty na łączną kwotę 10.804,9 tys. zł a 131 podatników odliczyło straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 6.704,5 tys. zł,
- 4 podatników w zeznaniach PIT-28 odliczyło straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 19,2 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 79 -117)

1.5. W okresie objętym kontrolą przeprowadzono 141 kontroli u podatników⁴ wskazanych do kontroli w obszarze nr 2 (wraz z innymi wskazaniem do kontroli), w tym 76 kontroli u podatników podatku dochodowego od osób fizycznych i 65 u podatników podatku dochodowego od osób prawnych.

⁴ wg danych zawartych w Zestawieniu nr 1.

W 2010 r.:

- do kontroli wytypowano 40 podmiotów w obszarze ryzyka nr 2, a w planie kontroli ujęto 43 kontrole,
- przeprowadzono 103 kontrole w podatku dochodowym, w tym 35 kontroli w obszarze ryzyka nr 2 (tj. 34,0%) w 33 podmiotach.

W 2011 r.:

- do kontroli wytypowano 66 podmiotów w obszarze ryzyka nr 2, a w planie ujęto 74 kontrole,
- przeprowadzono 147 kontroli w podatku dochodowym, w tym 67 kontroli w obszarze ryzyka nr 2 (tj. 45,6%) w 61 podmiotach.

W I połowie 2012 r.:

- do kontroli wytypowano 35 podmiotów w obszarze ryzyka nr 2, a w planie kontroli ujęto 44 kontrole,
- przeprowadzono 95 kontroli w podatku dochodowym, w tym 39 kontroli w obszarze ryzyka nr 2 (tj. 41,1%) w 34 podmiotach.

(dowód: akta kontroli str. 56, 134)

Liczba przeprowadzonych kontroli u podatników ujętych w obszarze ryzyka nr 2 (jako głównym kryterium doboru do kontroli) i wskazanych ze względu na poniesione lub odliczone straty przedstawiała się następująco:

- w 2010 r. z 10 wytypowanych podmiotów skontrolowano 7,
- w 2011 r. z 32 wytypowanych skontrolowano 26,
- w 2012 r. z 4 wytypowanych skontrolowano 2.

Przypadki wytypowanych, lecz nieskontrolowanych podmiotów wynikały z następujących okoliczności:

a) w 2010 r. jednego podatnika nie skontrolowano, gdyż zmarł; kolejnego podatnika nie skontrolowano, gdyż go kontrolowano w latach 2010-2012 w związku z zadeklarowanymi zwrotami w zakresie 8 rozliczeń VAT, ponadto w 2009 r. przeprowadzono u niego kontrolę w zakresie weryfikacji straty w podatku dochodowym za 2008 r., stwierdzając wyłącznie uchybienia formalne; w trzecim przypadku podmiot skontrolowano w zakresie podatku VAT, ustalając m.in. iż korekta zeznania w zdecydowanej części jest zasadna,

b) w 2011 r. w trzech przypadkach wystąpiła niemożność doręczenia upoważnienia i fizycznego przeprowadzenia kontroli, w jednym przypadku zmieniła się właściwość miejscowa organu, w jednym przypadku pod wskazanym adresem podatnik nie prowadził działalności, a innego adresu nie znano, w jednym przypadku przesunięto termin kontroli, gdyż podatnik złożył dopiero pierwsze zeznanie dotyczące działalności gospodarczej i uznano, że kontrola zostanie przeprowadzona po złożeniu kolejnych zeznań,

c) w I półroczu 2012 r. w jednym przypadku Dział Kontroli Podatkowej nie przeprowadził kontroli w zakresie straty z uwagi na wskazanie do kontroli przez komórkę wnioskującą innego zakresu kontroli u danego podatnika, a w drugim przypadku wystąpiło duże obłożenie zadaniami kontrolnymi, głównie z tytułu nadpłat w podatku dochodowym, wobec powyższego przesunięto kontrolę na późniejszy termin.

W okresie objętym kontrolą, w dwóch przypadkach nie skontrolowano podmiotów ujętych w półrocznych planach kontroli w wyniku analizy grupowej. W jednym przypadku przyczyną była zmiana właściwości organu - podatnik przeszedł do US w Rybniku. W drugim, dotyczącym I półrocza 2012 r., podmiot wytypowano do kontroli, lecz wskutek zwiększonego obłożenia Działu Kontroli Podatkowej innymi kontrolami skontrolowano 16 z 17 wytypowanych podmiotów. Wskazany podmiot zadeklarował wysokie kwoty zwrotu VAT za co go w lipcu i sierpniu 2012 r.

skontrolowano na tę okoliczność, co uniemożliwiło przeprowadzenie zaległej kontroli z I półrocza 2012 r.

Ww. przypadków nie skierowano do kontroli przez UKS.

W okresie od początku 2010 r. do czerwca 2012 r. w łącznej liczbie kontroli przeprowadzonych w obszarze ryzyka zewnętrznego nr 2 w 45 przypadkach podmioty wskazano doraźnie (nie ujęto ich w planach lecz skontrolowane pozaplanowo), co wynikało przede wszystkim z konieczności zweryfikowania zadeklarowanych nadpłat w podatkach dochodowych. Na tego typu zdarzenia Dział Kontroli Podatkowej przewidywał rezerwy w planowaniu zadań.

(dowód: akta kontroli str. 51, 56 – 57, 66, 130 – 132, 147, 152)

Podatnicy wykazujący lub odliczający straty byli monitorowani przez Samodzielne Wieloosobowe Stanowisko Pracy Analiz i Planowania. Monitoring polegał m.in. na odczytywaniu baz informatycznych Urzędu, analizie pism wpływających z zewnątrz (np. z innych urzędów skarbowych, wniosków o kontrole, donosów, itd.), tworzeniu zestawień podmiotów uszeregowanych wg kwot straty, prowadzeniu analiz na podstawie uzyskanych zestawień. Na podstawie posiadanych danych monitoringiem objęto m. in.:

- 200 podmiotów deklarujących straty z działalności gospodarczej,
- osoby prawne, które w zeznaniach za 2010 r. odliczyły straty z lat ubiegłych, analiza danych za 2011 r. była w toku,
- 107 podatników prowadzących działalność gospodarczą, odnośnie rzetelności prowadzenia jej zgodnie ze zgłoszeniem, w tym terminowości składania deklaracji w okresie co najmniej 6 pierwszych miesięcy, w tej grupie podatników 27 wykazywało straty,
- 260 podmiotów wskazanych w pismach napływających do Urzędu, z których 38 wykazywało straty.

W efekcie przeprowadzonych analiz kierowano wnioski o kontrole oraz o przeprowadzenie czynności sprawdzających.

(dowód: akta kontroli str. 65, 119 - 123)

W ww. okresie na wybór podmiotów objętych kontrolą podatkową w zakresie prawidłowości wykazania bądź odliczenia strat z działalności gospodarczej wpływały wskazania działu wymiarowego (39,0% wskazań), wskazania Samodzielnego Wieloosobowego Stanowiska Pracy Analiz i Planowania (20,0% wskazań), wnioski Działu Kontroli Podatkowej (16,0%), wyniki analizy grupowej (16,0%), typowania Referatu Obsługi Bieżącej i Czynności Sprawdzających (9,0%). Nie wystąpiły przypadki przeprowadzenia kontroli w powyższym zakresie na wnioski innych organów.

(dowód: akta kontroli str. 130)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

2. Realizacja kontroli podatkowych i czynności sprawdzających u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.

Opis stanu faktycznego

2.1. Za okres objęty kontrolą dane o przeprowadzonych kontrolach podatników wytypowanych w obszarze nr 2 (jako głównym kryterium wytypowania podatników) przedstawiały się następująco:

a) w 2010 r. skontrolowano ogółem 33 podatników, przeprowadzono 35 kontroli, w tym w 26 przypadkach (74,3%) kontrole były pozytywne, i tak:

- w wyniku 14 kontroli podatników CIT, w 7 przypadkach kontrole były pozytywne, wartość łącznego zmniejszenia wykazanych strat wyniosła 584,0 tys. zł, odliczone straty zmniejszono o 37,1 tys. zł, a uszczuplenia podatkowe wyniosły 38,2 tys. zł,
- w wyniku 21 kontroli podatników PIT, w 19 przypadkach kontrole były pozytywne, wartość łącznego zmniejszenia wykazanych strat wyniosła 719,8 tys. zł, a uszczuplenia podatkowe wyniosły 3,0 tys. zł,

b) w 2011 r. skontrolowano ogółem 61 podatników, przeprowadzono 67 kontroli, w tym w 42 przypadkach (62,7,3%) kontrole były pozytywne, i tak:

- w wyniku 37 kontroli podatników CIT, w 17 przypadkach kontrole były pozytywne, wartość łącznego zmniejszenia wykazanych strat wyniosła 119,4 tys. zł, a uszczuplenia podatkowe wyniosły 1,1 tys. zł,
- w wyniku 30 kontroli podatników PIT, w 25 przypadkach kontrole były pozytywne, wartość łącznego zmniejszenia wykazanych strat wyniosła 12.637,9 tys. zł, odliczone straty zmniejszono o 22,8 tys. zł, a uszczuplenia podatkowe wyniosły 69,8 tys. zł,

c) w I półroczu 2012 r. skontrolowano ogółem 34 podatników, przeprowadzono 39 kontroli, w tym w 24 przypadkach (61,5%) kontrole były pozytywne, i tak:

- w wyniku 25 kontroli podatników CIT, w 11 przypadkach kontrole były pozytywne, wartość łącznego zmniejszenia wykazanych strat wyniosła 94,0 tys. zł, odliczone straty zmniejszono o 8,8 tys. zł, a uszczuplenia podatkowe wyniosły 2,1 tys. zł,
- w wyniku 14 kontroli podatników PIT, w 13 przypadkach kontrole były pozytywne, wartość łącznego zmniejszenia wykazanych strat wyniosła 308,8 tys. zł, a uszczuplenia podatkowe wyniosły 39,9 tys. zł.

Ogółem na 141 przeprowadzonych kontroli w 92 przypadkach wyniki kontroli były pozytywne (co daje wskaźnik 65,3%), łączna wartość skorygowanych strat wykazanych przez podatników wyniosła 14.463,9 tys. zł, zmniejszenie strat odliczonych 68,7 tys. zł, a kwota uszczupień 154,1 tys. zł.

Stopień objęcia kontrolami podatkowymi podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej, liczony jako iloraz kontroli przeprowadzanych wobec podatników z obszaru ryzyka nr 2 (jako głównego kryterium doboru) do łącznej liczby podatników wykazujących lub odliczających straty (przedstawionych w punkcie 1.4 niniejszego wystąpienia pokontrolnego) wynosił w 2010 r. – 1,5%, w 2011 r. – 2,6% oraz 1,4% w I półroczu 2012 r.

Stopień objęcia kontrolami podatkowymi podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej, liczony jako relacja kwot ustaleń kontroli (finansowy wymiar nieprawidłowości dot. strat) do łącznej kwoty strat wykazanych i odliczonych wynosił w 2010 r. – 1,4 %, w 2011 r. – 11,8 % oraz 0,4 % w I półroczu 2012 r.

(dowód: akta kontroli str. 60)

Miernik oceny Urzędu „Wskaźnik aktywności urzędu w zakresie kontroli podatników wykazujących straty z tytułu działalności gospodarczej”⁵ przedstawiał się następująco: za 2011 r. – 34,84%⁶, za I półrocze 2012 r. – 22,45%⁷.

(dowód: akta kontroli str. 151)

Z kontroli podatkowych wynika, że podatnicy najczęściej popełniali następujące błędy w zakresie wykazania lub odliczenia strat: ewidencjonowali w kosztach uzyskania przychodów zdarzenia gospodarcze niestanowiące kosztów uzyskania przychodu, nieprawidłowo ustalali odpisy amortyzacyjne, nie wykazywali do opodatkowania przychodów wynikających z wystawionych faktur, wielokrotnie ujmowali w księgach dokumenty potwierdzające koszty, nie wykazywali w księgach pozostałych przychodów.

(dowód: akta kontroli str. 149 – 150)

Począwszy od października 2007 r. Urząd tworzył i uzupełniał bazę podatników prowadzących księgowość w formie elektronicznej. Dane, odnośnie stosowanych przez przedsiębiorców programów finansowo-księgowych, uzyskiwano w toku kontroli podatkowych, m.in. celem ewentualnego wykorzystania przy zastosowaniu programu ACL.

W okresie od stycznia 2010 r. do czerwca 2012 r. nie przeprowadzono kontroli z wykorzystaniem analitycznych narzędzi informatycznych w obszarze ryzyka nr 2. Urząd posiadał 2 licencje na użytkowanie programu ACL, które wykorzystywano w kontrolach – przede wszystkim tzw. „25 dniowych zwrotów VAT” – zarówno w ramach kontroli prowadzonych przez osoby obsługujące program, jak i pobierające dane w ramach asyst, współpracując z innymi pracownikami Działu Kontroli Podatkowej.

Ilość kontroli przeprowadzonych z wykorzystaniem programu ACL oraz ich wyniki wzrastały: w 2010 r. – 10 kontroli, w 2011 r. – 37, a w I półroczu 2012 r. – 20 kontroli. Łączne kwoty uszczupień i sankcji przedstawiały się odpowiednio: 56,3 tys. zł, 174,7 tys. zł, 616,6 tys. zł.

Jak wynika z wyjaśnień Kierownika Działu Kontroli Podatkowej, podczas kontroli podatkowych prowadzonych przez pracowników Urzędu stwierdzono liczne trudności w pozyskiwaniu danych w formie elektronicznej. Na ogół podatnicy nie mieli w swoich strukturach informatyków, lecz współpracowali z firmami informatycznymi zewnętrznymi, co wydłużało czas pozyskania danych oraz narażało podatników na dodatkowe koszty. Niektóre programy i ich struktura nie pozwalały na jednoznaczny import danych do programu ACL, co dotyczyło m. in. programów autorskich. Czas pozyskiwania danych oraz czas związany z nieudanymi próbami importu danych, czy importem niepełnych danych wliczany jest do limitu kontroli, o którym mowa w przepisach o swobodzie działalności gospodarczej. Nie było też jednoznacznych przepisów prawa nakazujących podatnikom udostępnienie danych elektronicznych w konkretnym formacie.

(dowód: akta kontroli str. 49, 57 – 58)

⁵ Miernik wyrażony procentowo jako iloraz, gdzie: Licznik stanowi – liczba skontrolowanych okresów rozliczeniowych kontroli właściwych podatników wykazujących i odliczających straty z tytułu prowadzonej działalności według stanu na ostatni dzień okresu sprawozdawczego x 100% Mianownik – liczba skontrolowanych okresów rozliczeniowych (dot. kontroli właściwych) w podatkach dochodowych (PIT, PPL, CIT, PPE, KP) ogółem według stanu na ostatni dzień okresu sprawozdawczego.

⁶ Wartość mediany w 2011 r. wyniosła 33,213%

⁷ Wartość mediany w grupie w I półroczu 2012 r. wyniosła 31,8182%

2.2. Zadania związane z prowadzeniem czynności sprawdzających do końca 2010 r. wykonywał Dział Podatku Dochodowego od Osób Prowadzących Działalność Gospodarczą (PDFD1), a począwszy od 1 stycznia 2011 r. - Referat Obsługi Bieżącej i Czynności Sprawdzających.

Z uwagi na różnorodność i wielość zadań, w tym regularnie i doraźnie podejmowane działania m. in. w związku z akcją składania zeznań rocznych PIT, analiza oświadczeń o dochodach podatników, wydawanie zaświadczeń, czynności w zakresie podatku VAT na zlecenie innych urzędów skarbowych, rejestracja poczty wpływającej oraz przetwarzanie złożonych zeznań i deklaracji, zadania związane z prowadzeniem czynności sprawdzających podejmowano w odniesieniu do wytypowanych podatników, nie zaś całej populacji. Podejmowano je po zakończeniu akcji PIT, obejmującej również wezwanie podatników do złożenia korekt błędnych zeznań, w III i IV kw. roku.

W 2010 r. Dział Podatku Dochodowego od Osób Prowadzących Działalność Gospodarczą przeprowadził 579 czynności sprawdzających w stosunku do zeznań PIT i CIT, w tym 126 spraw dotyczących odliczeń strat z lat ubiegłych. I tak, w 105 sprawach dotyczących zeznań CIT, w których odliczono straty, w dwóch przypadkach stwierdzono nieprawidłowości, a następnie podatnicy złożyli stosowne korekty. W wyniku czynności sprawdzających podjętych wobec dwóch podatników odliczających straty w zeznaniach PIT-36 w jednym przypadku stwierdzono nieprawidłowości i podatnik skorygował zeznanie. Na 19 podjętych czynności sprawdzających prawidłowość odliczonych strat w zeznaniach PIT-36L w 12 przypadkach wystąpiły nieprawidłowości, a podatnicy we wszystkich przypadkach złożyli stosowne korekty.

(dowód: akta kontroli str. 145)

W 2011 r. Referat Obsługi Bieżącej i Czynności Sprawdzających, w stosunku do osób prawnych składających zeznania CIT-8 za 2010 r., przeprowadził czynności sprawdzające w grudniu 2011 r. i objął nimi 98 podatników odliczających straty z lat ubiegłych. Ujawniono jedną nieprawidłowość (zawyżenie kwoty odliczonej straty o 460,88 zł), a wskutek wezwania podatnik złożył korektę podatku do zapłaty na kwotę 87,00 zł.

W przypadku zeznań CIT-8 za 2011 r., w okresie od lipca do września 2012 r., czynności przeprowadzono wobec 139 podatników, stwierdzając zawyżenie przez 4 podmioty kwot odliczonych strat na łączną kwotę 7.877,37 zł., którzy do sierpnia 2012 r. złożyli korekty deklaracji.

(dowód: akta kontroli str. 63 – 64, 72, 118, 137 – 139)

Natomiast w 2012 r. czynności sprawdzające przeprowadzono w odniesieniu do 80 podatników wykazujących największe kwoty odliczonych strat w zeznaniach PIT-36 oraz PIT-36L za każdy rok (po 20 zeznań z każdego podatku w każdym roku) oraz wszystkich, tj. 13 podatników odliczających straty w deklaracjach PIT-28 (9 za 2010 r., 4 za 2011 r.) W efekcie przeprowadzonych w II połowie 2012 r. czynności sprawdzających bez udziału podatników stwierdzono, że:

- a) spośród 20 podatników, którzy w zeznaniach PIT-36 za 2010 r. odliczyli straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 945,4 tys. zł, w 17 odliczono prawidłowo, w jednym podatnika wezwano do korekty kwoty odliczenia, a w dwóch skierowano pisma do innych urzędów skarbowych o podanie informacji umożliwiających weryfikację prawidłowości ich odliczeń. Spośród 20 podatników, którzy w zeznaniach PIT-36L za 2010 r. odliczyli straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 2.264,4 tys. zł, w 15 odliczono prawidłowo, a pięciu podatników wezwano do korekty kwot odliczeń,

- b) spośród 9 podatników, którzy w zeznaniach PIT-28 za 2010 r. odliczyli straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 55,7 tys. zł, w jednym przypadku stwierdzono błędne wprowadzenie do systemu Poltax danej o odliczonej stracie, a 8 pozostałych podatników wezwano do korekty kwot odliczeń,
- c) spośród 20 podatników, którzy w zeznaniach PIT-36 za 2011 r. odliczyli straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 1.606,1 tys. zł, 18 odliczyło prawidłowo, jednego podatnika wezwano do korekty kwoty odliczenia, a w 1 przypadku skierowano pismo do innego urzędu skarbowego o podanie informacji umożliwiających weryfikację prawidłowości odliczenia,
- d) spośród 20 podatników, którzy w zeznaniach PIT-36L za 2011 r. odliczyli straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 5.024,1 tys. zł, 17 odliczyło prawidłowo, a 3 podatników wezwano do korekty kwot odliczeń,
- e) spośród 4 podatników, którzy w zeznaniach PIT-28 za 2011 r. odliczyli straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 19,2 tys. zł we wszystkich przypadkach podatników wezwano do korekty kwot odliczeń.

Ww. czynności sprawdzające prowadzono systematycznie w kwietniu, czerwcu, wrześniu i październiku 2012 r., do czasu zakończenia kontroli NIK trwały działania w tym zakresie.

(dowód: akta kontroli str. 73 – 78, 140 – 144)

Stopień objęcia czynnościami sprawdzającymi podatników odliczających straty z działalności gospodarczej, liczony jako iloraz podatników objętych tymi czynnościami do łącznej liczby podatników odliczających straty (przedstawionych w punkcie 1.4 niniejszego wystąpienia pokontrolnego) wynosił w 2010 r. – 27,0%, w 2011 r. – 25,4% oraz 26,39% w 2012 r. (do 25 października 2012 r.). Ustalono ponadto, że w 2011 r. łącznie przeprowadzono 1 461 (w tym 1 038 czynności z udziałem podatnika) czynności sprawdzających, w odniesieniu do podatników CIT i PIT oraz 2 030 (w tym 1 054 czynności z udziałem podatnika) w 2012 r., wg danych na dzień 25 października 2012 r.

(dowód: akta kontroli str. 146)

2.3. Z badania 60 podatników deklarujących⁸ lub rozliczających straty⁹ największe kwotowo ustalono, że: czynności sprawdzające przeprowadzono u 30 podatników, przeprowadzono cztery kontrole na okoliczność wykazywanych strat za 2010 r. lub 2011 r. (w tym jedna była w toku), 41 podatników objętych było innymi kontrolami w latach 2008-2102 (w tym pięciu podatników skontrolowano co do prawidłowości wykazanych i odliczonych strat za lata ubiegłe), i tak:

- a) z próby 10 podatników – osób prawnych, wykazujących straty za rok podatkowy 2010 lub 2011 w łącznej kwocie 35.020,9 tys. zł, do końca września 2012 r. czynności sprawdzających nie przeprowadzono, jak również nie skontrolowano żadnego na okoliczność wykazywanej straty, jednak w latach 2008-2012 ośmiu podatników z badanej próby objęto innymi kontrolami (przede wszystkim w zakresie podatku VAT), jednego podatnika objęto właściwością Urzędu stosunkowo niedawno – 2011 r., a jednego wykreślono z KRS wskutek zakończenia upadłości;

(dowód: akta kontroli str. 156 – 159)

- b) z próby 10 podatników – osób fizycznych lub małżonków, wykazujących straty wynoszące ogółem 11.295,4 tys. zł w rozliczeniach PIT za rok podatkowy 2010

⁸ Łączna kwota zadeklarowanych strat w badanej próbie 40 zeznań podatkowych wyniosła 59.550,8 tys. zł.

⁹ Łączna kwota odliczonych strat w badanej próbie 20 zeznań podatkowych wyniosła 5.251,8 tys. zł.

(5 składających PIT-36, 5 składających PIT-36L), złożonych w 2011 r., do końca września 2012 r. nie przeprowadzono czynności sprawdzających, jak również nie skontrolowano żadnego podatnika, jedną kontrolę podjęto w czasie trwania kontroli NIK, tj. w październiku 2012 r., ośmiu pozostałych w latach 2008-2012 objęto innymi kontrolami, w tym trzech podatników skontrolowano pod kątem prawidłowości wykazanych i odliczonych strat za lata wcześniejsze, a jeden podlegał pod inny urząd skarbowy,

(dowód: akta kontroli str. 160 – 161)

- c) z próby 10 podatników – osób fizycznych lub małżonków, wykazujących straty na łączną kwotę 8.789,7 tys. zł w rozliczeniach PIT za rok podatkowy 2011 (5 składających PIT-36, 5 składających PIT-36L), złożonych w 2012 r., nie przeprowadzono czynności sprawdzających do końca września 2012 r., jednego skontrolowano (co skutkowało zwiększeniem o 10.193 zł wykazanej straty), a jednego kontrola w zakresie wykazanej straty była w toku. Z pozostałych ośmiu podatników, czterech w latach 2008-2012 objętych było innymi kontrolami, w tym jednego skontrolował UKS. Wobec siedmiu podatników podjęto działania w celu objęcia ich kontrolą w 2013 r. – do planów kontroli nie włączono dwóch podatników już skontrolowanych oraz jednego podatnika, u którego w latach 2008–2011 skontrolowano aż 14 rozliczeń VAT,

(dowód: akta kontroli str. 162 – 163)

- d) z próby 10 podatników – osób prawnych, odliczających straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 4.444,8 tys. zł w zeznaniach za lata 2010 i 2011 (5 za 2010 r., 5 za 2011 r.), czynności sprawdzające (bez udziału podatnika) w zakresie prawidłowości odliczenia strat przeprowadzono do końca września 2012 r. u siedmiu z nich, a u pozostałych trzech przeprowadzono je w dniach 4-5 października 2012 r. W badanej próbie do końca września 2012 r. skontrolowano jednego podatnika (w marcu 2012 r.), ustalając nieprawidłowości w zakresie kosztów i odliczeń oraz przypis w kwocie 1.979 zł - wskutek kontroli podatnik złożył korektę deklaracji. U dziewięciu nieskontrolowanych podmiotów ustalono, że siedmiu z nich w latach 2009-2012 objęto innymi kontrolami (przede wszystkim w zakresie podatku VAT), jeden przeszedł do właściwości innego Urzędu w 2011 r., a jednego zaplanowano skontrolować w listopadzie 2012 r.,

(dowód: akta kontroli str. 164 – 167)

- e) z próby 10 podatników – osób fizycznych lub małżonków, odliczających straty z lat ubiegłych w łącznej kwocie 1.103,9 tys. zł w rozliczeniach PIT 36 i PIT 36L za rok podatkowy 2010 czynności sprawdzające (bez udziału podatnika) w zakresie prawidłowości odliczenia strat przeprowadzono do końca września 2012 r. u trzech z nich, a u pozostałych siedmiu przeprowadzono je w dniach 3-5 października 2012 r. W wyniku przeprowadzonych czynności siedem odliczeń uznano za poprawne, dwa uznano za nieprawidłowe, w jednym stwierdzono błąd przy wprowadzeniu danych do bazy Poltax, w sytuacji gdy podatnik faktycznie nie odliczał straty. W badanej próbie dziewięciu podmiotów odliczających straty Urząd przeprowadzał inne kontrole w latach 2008–2012 u sześciu podatników, w tym u dwóch obejmowała ona weryfikację strat. W czasie kontroli NIK sześć podmiotów wytypowano do kontroli w 2013 r. w zakresie odliczonych strat, a jeden podatnik przeszedł do właściwości innego urzędu skarbowego. Wśród wytypowanych do kontroli podmiotów ujęto także dwa podmioty odliczające straty nieprawidłowo, co ustalono w toku czynności sprawdzających.

(dowód: akta kontroli str. 168 - 170)

- f) z próby 10 podatników – osób fizycznych lub małżonków odliczających straty z lat poprzednich w łącznej wysokości 4.147,9 tys. zł, w rozliczeniach PIT-36 i PIT-36L za rok podatkowy 2011, czynności sprawdzające (bez udziału podatnika) w zakresie prawidłowości odliczenia strat przeprowadzono w dniach od 5-8 października 2012 r. we wszystkich 10 deklaracjach. W trzech z nich stwierdzono nieprawidłowości i wezwano podatników do złożenia korekt. Na okoliczność odliczonych w 2012 r. strat Urząd nie zaplanował i nie przeprowadził do końca października 2012 r. żadnych kontroli u podatników ujętych w próbie. Wobec ośmiu podatników Urząd przeprowadzał inne kontrole w latach 2008-2012, a wobec sześciu zaplanował kontrole dotyczące prawidłowości odliczenia strat w czasie kontroli NIK.

(dowód: akta kontroli str. 171 – 173)

2.4. W okresie objętym kontrolą w populacji kontroli przeprowadzonych u podatników z obszaru ryzyka nr 2 czas trwania wszystkich kontroli w roku nie przekroczył limitu określonego w przepisach art. 83 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej¹⁰.

(dowód: akta kontroli str. 175 – 177)

W populacji kontroli podatkowych z obszaru ryzyka nr 2 nie wystąpiły przypadki składania zastrzeżeń do protokołów kontroli.

(dowód: akta kontroli str. 148)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

3. Wykorzystanie informacji o przypadkach zawyżenia strat lub nieuzasadnionego ich odliczenia w prowadzonych postępowaniach podatkowych.

Opis stanu faktycznego

3.1. Za okres objęty kontrolą dane o korektach złożonych wskutek kontroli w zakresie wykazanej lub odliczonej straty oraz wydanych decyzjach pokontrolnych przedstawiały się następująco:

a) w 2010 r.

- w populacji siedmiu pozytywnych kontroli osób prawnych, ustalenia dotyczące nieprawidłowości wykazanych kwot strat dotyczyły czterech podatników, którzy złożyli korekty zmniejszające wykazane straty o 584,0 tys. zł, nieprawidłowości dotyczące kwoty odliczonych strat dotyczyły jednego podatnika, który złożył korektę na kwotę 37,1 tys. zł,
- w populacji 19 pozytywnych kontroli osób fizycznych, ustalenia dotyczące nieprawidłowości wykazanych kwot strat dotyczyły 17 podatników, w tym sześciu, u których stwierdzono wykazanie straty w niższej kwocie oraz 11 zawyżających kwoty strat, z których dziewięciu złożyło korekty wykazanych strat na kwotę 683,2 tys. zł, a wobec dwóch wydano decyzje w tej sprawie na łączną kwotę 36,6 tys. zł,

b) w 2011 r.

- w populacji 17 pozytywnych kontroli osób prawnych, ustalenia dotyczące nieprawidłowości wykazanych kwot strat dotyczyły 17 podatników, w tym 4, u których stwierdzono wykazanie straty w niższej kwocie oraz 13 zawyżających kwoty strat, z których 11 złożyło korekty wykazanych strat na kwotę

¹⁰ Dz. U. z 2010 r. Nr 220, poz. 1447 ze zm.

118,0 tys. zł, a w dwóch sprawach kwoty zawyżenia strat wyniosły łącznie 1.366,63 zł:

- o w jednym przypadku zawyżenia straty o 208,91 zł okoliczności odstąpienia od wszczynania postępowania podatkowego zawarto w analizie z 15 grudnia 2011 r., wskazując m.in. na ekonomikę postępowania w sytuacji, gdy potencjalne skutki odliczenia straty w przyszłości wynieść mogły 40 zł, zaś koszty samych przesyłek pocztowych 16,95 zł,
 - o w kolejnym przypadku zawyżenie straty o 1.157,72 zł dotyczyło okresu od stycznia do marca 2011 r. (a więc nie była deklaracja roczna) poprzez ujęcie kosztów energii za 2010 r. w ww. kwocie 1.157,72 zł, a okoliczności odstąpienia od wszczynania postępowania podatkowego zawarto w analizie z 9 listopada 2011 r., wskazując m.in. na fakt, że powyższe zawyżenie nie wpłynęło na prawidłowość wpłat zaliczek, gdyż w całym skontrolowanym okresie strata narastała,
- w populacji 25 pozytywnych kontroli osób fizycznych, ustalenia dotyczące nieprawidłowości wykazanych kwot strat dotyczyły 14 podatników, w tym:
 - o u jednego stwierdzono wykazanie straty w niższej kwocie,
 - o u 12 stwierdzono zawyżenia kwot wykazanych strat, z których 11 złożyło korekty wykazanych strat na kwotę 12.637,8 tys. zł, a jeden – wg ustaleń kontroli – wykazał stratę zawyżoną o 154,74 zł, przy czym podatnik nie złożył korekty, a okoliczności odstąpienia od wszczynania postępowania podatkowego zawarto w analizie z 6 września 2011 r., wskazując m.in. na fakt, że nieprawidłowość nie przekroczyła 0,5% przychodu wykazanego w księdze, skutki finansowe wynosiły 28 zł, a więc wobec niskiej kwoty odstąpiono od wszczęcia postępowania podatkowego,
 - o dla jednego podatnika odliczającego stratę w zawyżonej kwocie wydano decyzję na kwotę 22,8 tys. zł,
- c) w I półroczu 2012 r.
 - w populacji 11 pozytywnych kontroli osób prawnych, ustalenia dotyczące nieprawidłowości wykazanych kwot strat dotyczyły sześciu podatników zawyżających kwoty wykazanych strat, z których wszyscy złożyli korekty zmniejszające wykazane straty na kwotę łączną 94,0 tys. zł, natomiast w zakresie nieprawidłowości kwoty odliczonych strat dotyczyły jednego podatnika, który złożył korektę na kwotę 8,8 tys. zł,
 - w populacji 13 pozytywnych kontroli osób fizycznych, ustalenia dotyczące nieprawidłowości wykazanych kwot strat dotyczyły sześciu podatników, w tym u jednego stwierdzono wykazanie straty w niższej kwocie, u pięciu zawyżenie kwoty wykazanych strat, z których wszyscy złożyli korekty wykazanych strat na kwotę 308,8 tys. zł.

Kwoty korekt odpowiadały ustaleniom kontroli.

(dowód: akta kontroli str. 60, 124 – 129, 154 – 155)

W okresie od początku 2011 r. do końca I półrocza 2011 r. w wyniku kontroli podatkowych prowadzonych w obszarze ryzyka nr 2 w trzech przypadkach wszczęto postępowania podatkowe i wydano decyzje. W dwóch przypadkach decyzje nie dotyczyły kwoty wykazanych lub odliczonych strat. Jedno postępowanie podatkowe dotyczyło nieprawidłowości w zakresie strat. Kontrolę w tej sprawie zakończono 24 marca 2011 r., a 7 kwietnia 2011 r. wydano postanowienie o wszczęciu

postępowania podatkowego, które doręczono 15 kwietnia 2011 r. Organ pierwszej instancji wydał i doręczył decyzję 31 października 2011 r. (po 199 dniach). Na czas trwania postępowania wpłynęły m. in. takie okoliczności jak konieczność uzyskania wydruku ksiąg rachunkowych z biura rachunkowego i dwukrotne występowanie do ZUS o dane odnośnie zapłaconych składek, jednakże działania te podejmowano od 28 lipca do 11 października 2011 r. W związku z brakiem działań w sprawie w okresie od wszczęcia postępowania do 27 lipca 2011 r. Kierownik Działu Postępowań Podatkowych wyjaśnił m. in, że pierwsza czynność procesowa w tym postępowaniu miało miejsce dopiero 28 lipca 2011 r., gdyż pracownik prowadzący sprawę w okresie od początku lutego do końca czerwca 2011 r. prowadził wobec innego podatnika postępowanie podatkowe za 4 lata, w wyniku którego wydano cztery decyzje o łącznym przypisie 50,7 tys. zł, prowadził także dwa inne postępowania wszczęte w poprzednim roku. Ponadto w pierwszej połowie roku znacząco wzrosła liczba wniosków o zwroty nadpłat, a z uwagi na 2-miesięczny termin ich rozpatrywania zadania te wykonywano w pierwszej kolejności. Pracownik prowadzący sprawę w okresie od marca do października 2011 r. rozpatrzył 48 takich wniosków, ponadto przebywał na zaplanowanym urlopie wypoczynkowym.

Wskutek odwołania strony decyzję organu I instancji uchylono 20 stycznia 2012 r., a sprawę przekazano do ponownego rozpatrzenia. Rozstrzygnięcie o uchyleniu organ odwoławczy uzasadnił naruszeniem przepisów art. 122 i art. 187 §1 Ordynacji podatkowej. Drugą decyzję wydano 14 sierpnia 2012 r., a po kolejnym odwołaniu akta sprawy przekazano 22 września 2012 r. do Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach. W toku postępowań organ I instancji informował o przyczynach niedochowania terminu i wyznaczał nowe terminy załatwienia sprawy na podstawie art. 140 Ordynacji podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 178 – 182, 185)

3.2. Współpraca Urzędu z Izbą Skarbową w Katowicach przebiegała prawidłowo. W początkowym okresie wdrażania zagadnień analiz ryzyka zewnętrznego (do 2010 r.) dotyczyła ona wprowadzania ww. narzędzi i zmian w sprawozdawczości, a później obejmowała m.in. modyfikacje skryptów wykorzystywanych do gromadzenia danych. Współpracę realizowano w formie korespondencji pisemnej, kontaktów telefonicznych oraz narad roboczych, w szczególności corocznie podsumowujących i analizujących podejmowane działania.

W okresie objętym kontrolą:

- Urząd nie występował do organów nadrzędnych w sprawach interpretacji przepisów prawa podatkowego w zakresie zagadnień związanych z obniżaniem dochodów do opodatkowania o straty z działalności gospodarczej,
- Urzędu nie kontrolowały w ww. zakresie organy nadrzędne, jak również nie podejmowano w tym temacie kontroli wewnętrznych.

(dowód: akta kontroli str. 135 – 136)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

IV. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Katowicach.

Katowice, dnia 14 grudnia 2012 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Katowicach

Kontroler
Piotr Graca
główny specjalista k.p.

Wicedyrektor
Gabriela Tutak