



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Lublinie

LLU – 4101-20-01/2012

P/12/038

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Lublinie

ul. Okopowa 7, 20-022 Lublin

T +48 81 461 31 20, F +48 81 461 31 11

llu@nik.gov.pl

Adres korespondencyjny: Skr. poczt. P-112, 20-001 Lublin 1

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 Lublinie
Kontroler	Paweł Szymanek, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 82912 z dnia 17 września 2012 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2)
Jednostka kontrolowana	Izba Skarbowa w Lublinie (dalej „Izba”), ul. T. Szeligowskiego 24, 20-883 Lublin.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Tadeusz Gawda, p.o. Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie. (dowód: akta kontroli str. 3)
Zakres przedmiotowy kontroli	Sprawowanie w okresie od 1 stycznia 2010 r. do 19 listopada 2012 r. nadzoru nad urzędami skarbowymi w zakresie rozliczania wykazywanych i odliczanych przez podatników strat z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej oraz wypełnianie zadań organu odwoławczego od decyzji organów pierwszej instancji wydawanych w tym obszarze.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

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

Uzasadnienie oceny ogólnej

Izba monitorowała realizację w nadzorowanych urzędach skarbowych zadań określonych w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej oraz w wytycznych Ministra Finansów (dalej: „MF”), dotyczących obszaru ryzyka nr 2 obejmującego m.in. wykazywanie i odliczanie przez podatników strat z działalności gospodarczej. Dokonywano tego poprzez sporządzanie okresowych analiz kształtowania się ustalonych przez MF mierników dla poszczególnych urzędów skarbowych, analiz realizacji przez nadzorowane urzędy zadań w ramach „Strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym”, a także prowadzenie kontroli ich działalności.

Dyrektor Izby prawidłowo wypełniał zadania organu odwoławczego w sprawach dotyczących strat z działalności gospodarczej. Postępowania były prowadzone bez zbędnej zwłoki, z poszanowaniem przepisów prawa i przy dołożeniu należytej staranności. Eliminowano obciążone błędami proceduralnymi i merytorycznymi decyzje organów pierwszej instancji, głównie poprzez uchylanie decyzji i przekazywanie spraw do ponownego rozpatrzenia lub wydawanie rozstrzygnięć co do istoty sprawy. W celu podniesienia jakości rozstrzygnięć organów pierwszej instancji organizowano szkolenia i narady, na których omawiano przyczyny uchylania decyzji w postępowaniach odwoławczych. Wpłynęło to na poprawę wskaźnika merytorycznej prawidłowości orzecznictwa Dyrektora Izby².

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

² Wskaźnik mierzony stosunkiem ilości decyzji uchylonych przez sąd administracyjny do ilości decyzji zaskarżonych

Stwierdzone przez NIK uchybienia w obszarze nadzoru nad urzędami skarbowymi, dotyczące niewyjaśnienia przyczyn niskiej aktywności niektórych z nich w zakresie kontrolowania podatników wykazujących straty z działalności gospodarczej oraz przyczyn niepełnej realizacji działań przewidzianych w ramach Strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym - nie miały istotnego wpływu na kontrolowaną działalność, a uwagi w tym zakresie zostały sformułowane w dalszej części niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Nadzór nad urzędami skarbowymi w zakresie rozliczania wykazywanych i odliczanych przez podatników strat z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej

Opis stanu
faktycznego

1.1. W latach 2010-2012 w urzędach skarbowych województwa lubelskiego wzrosła zarówno liczba podatników, którzy wykazywali i odliczali straty z działalności gospodarczej poniesione w latach ubiegłych, jak i kwoty tych strat.

W zeznaniach za 2009 r. 3.116 podatników podatku dochodowego od osób prawnych (dalej „CIT”) wykazało straty w łącznej kwocie 714.704 tys. zł. W zeznaniach tych za 2010 r. ilość podatników wynosiła natomiast 3.206, a wartość wykazanych strat 558.720 zł, a w zeznaniach za 2011 r. odpowiednio 3.271 i 764.169 tys. zł. Z kolei, w zeznaniach za 2009 r. 11.308 podatników podatku dochodowego od osób fizycznych (dalej „PIT”) wykazało straty z działalności gospodarczej w łącznej kwocie 213.736 tys. zł, natomiast w zeznaniach za 2010 r. wartości te wynosiły odpowiednio 12.298 i 228.009 tys. zł. Do dnia zakończenia kontroli NIK, Izba nie posiadała pełnych danych, co do liczby podatników i wartości wykazanych strat w zeznaniach za 2011 r.

W zeznaniach za 2010 r. straty w łącznej kwocie 49.482 tys. zł odliczyło 3.664 podatników PIT, natomiast w zeznaniach za 2011 r. straty w łącznej kwocie 56.464 tys. zł (tj. o 6.982 tys. zł więcej, dynamika 114,1%) odliczyło już 4.000 podatników (tj. o 336 więcej, dynamika 109,2%). Z kolei, 809 podatników podatku CIT w zeznaniach za 2010 r. wykazało straty z lat ubiegłych w łącznej kwocie 125.604 tys. zł, natomiast w zeznaniach za 2011 r. liczba takich podatników wynosiła 831 (tj. o 22 więcej, dynamika 102,7%), a kwota strat 206.230 tys. zł (tj. o 80.626 tys. zł więcej, dynamika 164,2%).

W odniesieniu do PIT, najwyższy wzrost liczby podatników wykazujących straty do odliczenia wystąpił w Urzędzie Skarbowym w Rykach (dynamika 136,6%), w Urzędzie Skarbowym w Krasnymstawie (dynamika 135,3%), w Urzędzie Skarbowym w Parczewie (dynamika 129,7%) oraz w Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju (dynamika 129,7%). Z kolei, najwyższy wzrost odliczeń z tytułu strat nastąpił w Urzędzie Skarbowym w Rykach (dynamika 217,0%), w Urzędzie Skarbowym w Parczewie (dynamika 199,3%), w Urzędzie Skarbowym w Lubartowie (dynamika 188,4%) oraz w Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju (dynamika 136,4%).

W odniesieniu do CIT, najwyższy wzrost liczby podatników odliczających straty z lat ubiegłych wystąpił w Urzędzie Skarbowym w Puławach (dynamika 159,1%), w Urzędzie Skarbowym w Radzynie Podlaskiej (dynamika 160,0%), w Urzędzie Skarbowym w Tomaszowie Lubelskim (dynamika 153,8%) i w Urzędzie Skarbowym w Zamościu (dynamika 151,7%). Z kolei, najwyższy wzrost odliczeń z tytułu strat nastąpił w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Lublinie (dynamika 153,4%),

w Urzędzie Skarbowym w Parczewie (dynamika 132,6%), w Urzędzie Skarbowym w Radzynie Podlaskim (dynamika 143,9%), w Urzędzie Skarbowym w Tomaszowie Lubelskim (dynamika 255,8%), w Urzędzie Skarbowym w Zamościu (dynamika 141,0%) oraz w Lubelskim Urzędzie Skarbowym (dynamika 194,7%).

W kontrolowanym okresie Izba nie poddawała analizom danych w zakresie ilości podatników PIT i CIT korzystających z odliczeń strat, wysokości wykazywanych strat z działalności gospodarczej, a także przyczyn wzrostu przedmiotowych wartości w niektórych urzędach skarbowych. Nie kierowano do naczelników urzędów zaleceń dotyczących wzmożenia kontroli podatkowych i czynności sprawdzających w sytuacji istotnie wzrastającej liczby podatników wykazujących straty i wysokich kwot wykazywanych strat (poza kontrolami prowadzonymi w urzędach skarbowych).

(dowód: akta kontroli str. 60-63, 501-507)

Dyrektor Izby wyjaśnił, że biorąc pod uwagę bieżące analizowanie m.in. wpływów i zaległości w poszczególnych tytułach podatkowych oraz kształtowanie się miernika aktywności urzędu w zakresie kontroli podatników wykazujących straty z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej (KP.AST)³, analizowanie danych o liczbie podatników odliczających straty nie zostało uznane za priorytet. Dyrektor Izby wyjaśnił ponadto, że skoncentrowano się na analizowaniu zagadnień ocenianych przez MF przy pomocy ustalonych dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych podstawowych mierników oceny wykonania zadań w zakresie realizacji polityki finansowej państwa. Mierniki przedstawiają obraz pracy jednostek administracji skarbowej w postaci oceny poszczególnych aspektów działalności monitorowanych organów. Skoncentrowanie się na prowadzeniu pogłębionych analiz zagadnień weryfikowanych w oparciu o te mierniki przyczyniło się do utrzymania przez Izbę pierwszej pozycji w kraju w punktacji łącznej za realizację ocenianych zadań przez siedem kolejnych kwartałów (od początku 2011 r.). Wskazuje to – zdaniem Dyrektora Izby - na skuteczność podejmowanych działań i dowodzi, że osiągnęte dzięki nim pozytywne efekty nie mają charakteru incydentalnego.

(dowód: akta kontroli str. 493)

W 2011 i 2012 r. analizowano poziom wskaźnika KP.AST. Jego wartości dla poszczególnych urzędów ujmowano w okresowych opracowaniach dotyczących realizacji mierników, które Dyrektor Izby przekazywał naczelnikom podległych urzędów skarbowych. Miernik ten nie uwzględniał działań odrębnie w stosunku do podatników PIT i CIT, a także znacznie zróżnicowanej skali wykazywania strat w poszczególnych urzędach.

Izba nie analizowała przyczyn osiągania niskich wartości tego miernika przez niektóre urzędy skarbowe. W 2011 r. jego wartość poniżej mediany krajowej osiągnęło 8 z 22 urzędów skarbowych w województwie lubelskim, natomiast w I kw. 2012 r. 11 urzędów, a w II i III kw. 2012 r. aż 15 urzędów. Do końca III kw. 2012 r. najniższą aktywność w zakresie kontroli strat wykazał Urząd Skarbowy w Łukowie, Urząd Skarbowy w Puławach, Urząd Skarbowy we Włodawie, Urząd Skarbowy w Rykach, Urząd Skarbowy w Radzynie Podlaskim oraz Urząd Skarbowy w Opolu Lubelskim. W analizach za I i II kw. 2012 r. Dyrektor Izby podkreślał, że celem miernika KP.AST jest intensyfikacja działań w zakresie kontroli podatkowej podatników podatku dochodowego wykazujących straty z tytułu prowadzonej działalności oraz że wysoki współczynnik tego wskaźnika świadczy o aktywnej pracy urzędu w ww. zakresie. Dyrektor Izby ocenił, że taką sytuację odnotowano w I kw.

³ Wskaźnik obliczany jako stosunek „liczby skontrolowanych okresów rozliczeniowych kontroli właściwych podatników wykazujących i odliczających straty z działalności wg stanu na ostatni dzień okresu sprawozdawczego x 100%” i „liczby skontrolowanych okresów rozliczeniowych kontroli właściwych w podatkach dochodowych (PIT, PPL, CIT, PPE, KP) ogółem wg stanu na ostatni dzień okresu sprawozdawczego”.

2012 r. w 11 urzędach, a w II kw. 2012 r. jedynie w 7 urzędach skarbowych w województwie. Izba nie ustalała jednak przyczyn jego niskiej wartości w poszczególnych urzędach, a szczególnie w tych, które cyklicznie znajdowały się w grupie urzędów przejawiających w badanym zakresie najniższą aktywność. W przedstawianych naczelnikom urzędów opracowaniach wskazywano jedynie, że urzędy, które otrzymały ujemną punktację za wykonanie któregośkolwiek ze wskaźników powinny dokonać wnikliwej analizy jego składowych oraz przyczyn słabej realizacji.

(dowód: akta kontroli str. 66-93)

Stosownie do zapisów regulaminów organizacyjnych Izby obowiązujących w kontrolowanym okresie, do zadań Samodzielnego Referatu Analiz i Sprawozdawczości (wcześniej Referat Sprawozdawczości) należało m.in. opracowywanie analiz wykonywania zadań w zakresie realizacji polityki finansowej państwa oraz współpraca z Samodzielnym Oddziałem Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi (wcześniej Oddział Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi) w zakresie planowania kontroli w urzędach skarbowych oraz przygotowanie informacji i analiz dla potrzeb nadzoru nad urzędami skarbowymi. Z kolei, do zadań Samodzielnego Oddziału Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi należało m.in. monitorowanie wykonywania zadań, ustalanie i analizowanie przyczyn niewłaściwego ich wykonywania.

Kierownik Samodzielnego Oddziału Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi wyjaśniła, że *„skoro w powyższych analizach nie zostały zawarte polecenia przekazania wyjaśnień przez naczelników urzędów skarbowych, które osiągały w okresie 2011-2012 najniższe wartości miernika KP.AST oznacza to, iż Dyrektor Izby Skarbowej w Lublinie nie uznał ww. wyników za istotnie zagrażające realizacji przez podległe mu organy ustawowych zadań”*.

(dowód: akta kontroli str. 4-38, 499-500)

1.2. W latach 2010-2012 (I półrocze) urzędy skarbowe w województwie lubelskim realizowały działania w ramach obszaru ryzyka nr 2 „Wykazywanie znacznych przychodów i jednocześnie niskich dochodów lub strat z tytułu działalności gospodarczej oraz dokonywanie odliczeń strat z lat poprzednich”. Znajdował się on wśród sześciu obszarów ryzyka o priorytecie krajowym, ustalanych corocznie przez MF w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej (dalej: „KPDP”).

(dowód: akta kontroli str. 90-145)

W latach 2010-2012 (I półrocze) urzędy skarbowe w województwie lubelskim przeprowadziły 1.123 kontrole podatkowe w ramach obszaru ryzyka nr 2, w tym 902 pozytywne (80,32%), ustalając zmniejszenia wykazanych przez podatników strat na łączną kwotę 33.880 tys. zł, zmniejszenia odliczeń strat z lat poprzednich na łączną kwotę 384,7 tys. zł i uszczuplenia podatku na kwotę 1.477,2 tys. zł. Lubelski Urząd Skarbowy w Lublinie (dalej: „LUS”) przeprowadził w tym okresie 39 kontroli, z czego 20 pozytywnych (51,28%), ustalając zmniejszenia wykazanych strat na łączną kwotę 15.502,5 tys. zł oraz uszczuplenia podatku na kwotę 80,8 tys. zł.

W latach 2010-2012 (I półrocze) naczelnicy nadzorowanych przez Izbę urzędów, w wyniku kontroli podatkowych przeprowadzonych w ramach ww. obszaru, wydali 86 decyzji dotyczących strat z działalności gospodarczej, na mocy których zmniejszono wykazane straty łącznie o 4.754,2 tys. zł (w tym LUS 154,4 tys. zł), zmniejszono odliczenia strat z lat poprzednich łącznie o 51,3 tys. zł oraz stwierdzono uszczuplenia podatku w kwocie 279,1 tys. zł. W tym samym okresie, w wyniku kontroli podatkowych naczelnicy urzędów przyjęli 871 korekt dotyczących strat z działalności gospodarczej, w wyniku których zmniejszeniu uległy wykazane straty łącznie o 30.115,3 tys. zł (w tym LUS 16.448,7 tys. zł), odliczenia strat z lat

poprzednich o 382,1 tys. zł oraz ustalono uszczuplenia w kwocie 910,2 tys. zł (w tym LUS 155 tys. zł).

W latach 2010-2012 (I półrocze) urzędy skarbowe w województwie lubelskim, w ramach obszaru ryzyka nr 2, przeprowadziły 33 kontrole z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych ACL/Idea (2,9% kontroli ogółem), w tym 28 pozytywnych (84,85%), ustalając zmniejszenia wykazanych przez podatników strat na łączną kwotę 13.761,9 tys. zł, zmniejszenia odliczeń strat z lat poprzednich na łączną kwotę 166 tys. zł i uszczuplenia podatku na kwotę 146 tys. zł.

W latach 2010-2012 (I półrocze) naczelnicy urzędów skarbowych województwa lubelskiego, w wyniku kontroli podatkowych przeprowadzonych z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych, wydali 3 decyzje dotyczące strat z działalności gospodarczej, na mocy których zmniejszono wykazane straty łącznie o 100,3 tys. zł. W tym samym okresie w wyniku kontroli podatkowych naczelnicy urzędów przyjęli 26 korekt dotyczących strat z działalności gospodarczej, w wyniku których zmniejszeniu uległy wykazane straty łącznie o 13.139,7 tys. zł, odliczenia strat z lat poprzednich o 166 tys. zł oraz ustalono uszczuplenia w kwocie 39,6 tys. zł.
(dowód: akta kontroli str. 148-156)

W ramach zadań dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych w zakresie realizacji polityki finansowej państwa w 2010, 2011 i 2012 r. MF określało, że dyrektorzy izb skarbowych powinni m.in. monitorować czynności kontrolne na terenie województwa, w tym kontrole podatkowe przeprowadzane z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych (ACL/IDEA), natomiast naczelnicy urzędów skarbowych powinni intensyfikować działania kontrolne prowadzone z wykorzystaniem informatycznych narzędzi analitycznych (ACL/IDEA). W okresie objętym kontrolą Dyrektor Izby realizował ww. zadanie poprzez:

- dokonywanie w latach 2010-2012 (I półrocze) bieżących analiz wykorzystania w działaniach kontrolnych podległych urzędów informatycznych narzędzi analitycznych. Wykorzystywano w tym celu okresowe, własne analizy przebiegu i efektów działań kontrolnych, a także wyniki analiz w tym zakresie przekazywane przez MF. Na ich podstawie, Dyrektor Izby dokonywał okresowych ocen efektów działań, zwracał się do niektórych urzędów o wyjaśnienie przyczyn niedostatecznego wykorzystania narzędzi informatycznych w kontrolach podatkowych⁴ oraz formułował zalecenia w zakresie intensyfikacji działań kontrolnych z wykorzystaniem narzędzi informatycznych (ACL/IDEA)⁵,
- gromadzenie przedkładanych przez podległe urzędy skarbowe sprawozdań z przeprowadzonych kontroli podatkowych, w których wykorzystano informatyczne narzędzia analityczne ACL lub IDEA. Zgodnie z wytycznymi MF⁶ – w 2010 r. były to sprawozdania kwartalne, natomiast w 2011 i 2012 r. sprawozdania za okresy półroczne. W wyniku analizy przedmiotowych sprawozdań Dyrektor Izby zwracał się do naczelników podległych urzędów o wyjaśnienie przyczyn m.in. istotnego spadku wskaźnika efektywności kontroli⁷, czy też przyczyn niezadowolających wyników w obszarze wykorzystania

⁴ Pismo z dnia 28.04.2010 r. nr NN/070-0028/10/ACL/35213 wraz z którym przekazano urzędowi skarbowemu otrzymaną z Ministerstwa Finansów „Informację o przeprowadzonych przez urzędy skarbowe kontrolach podatkowych, w których wykorzystano informatyczne narzędzia analityczne ACL lub IDEA za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.” oraz pismo z dnia 11.05.2011 r. nr NU/070-0016/11/ACL/14007, wraz z którym przekazano urzędowi analizę MF za 2010 r.

⁵ W szczególności pismo z dnia 29 kwietnia 2010 r. nr NN/070-0012/10/ACL/12432 dotyczące realizacji zadań w okresie 01.01.2010 r. – 31.03.2010 r., pismo nr NN/070-0017/10/ACL/19865 z dnia 20.07.2010 r. dotyczące okresu 01.03.2010 r. – 30.06.2010 r.,

⁶ Pisma Ministerstwa Finansów z dnia 05.03.2008 r. nr AP10/0202/1/RDO/2008/1821, z dnia 31.05.2011 r. nr AP4/0202/2/1/SMM/2011/7213 oraz z dnia 04.07.2012 r. nr AP4/0683/81/SMM/2012.

⁷ Pismo do Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego z dnia 20 lutego 2012 r. nr NU/070-0003/12/ACL/6315.

narzędzi informatycznych w kontrolach podatkowych⁸. Zbiorcze sprawozdania były przekazywane przez Izbę do MF z zachowaniem ustalonych terminów.

(dowód: akta kontroli str. 157-169)

1.3. W zadaniach dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych w zakresie realizacji polityki finansowej państwa oraz wytycznych do ich realizacji na lata 2010, 2011, 2012⁹ MF wskazywało na konieczność realizacji działań w zakresie zarządzania ryzykiem zewnętrznym, a w tym stałe monitorowanie obszarów ryzyka określanych corocznie KPDP, w tym obszaru nr 2 „wykazywanie znacznych przychodów i jednocześnie niskich dochodów lub strat z tytułu działalności gospodarczej oraz dokonywanie odliczeń strat z lat poprzednich”. Do zadań dyrektorów izb skarbowych w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym, MF corocznie przypisywało w szczególności nadzorowanie i koordynowanie realizacji zadań określonych w KPDP oraz dokonywanie bieżących analiz danych sprawozdawczych dotyczących realizacji zadań związanych z zarządzaniem ryzykiem zewnętrznym. Z kolei do zadań naczelników urzędów skarbowych należało m.in. realizowanie zadań określonych w KPDP.

Corocznie w KPDP, dla obszaru ryzyka nr 2, wskazywano konieczność położenia głównego nacisku na czynności sprawdzające i działania kontrolne, a także wskazywano na zagadnienia, na które organy podatkowe powinny zwrócić szczególną uwagę w trakcie tych działań.

(dowód: akta kontroli str. 94-145)

Izba, w oparciu o dane pochodzące z otrzymywanych z urzędów skarbowych sprawozdań MF-ZRZ¹⁰, sporządzała informacje o wynikach działań przeprowadzonych na terenie województwa lubelskiego w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym. Analizy te obejmowały m.in. działania urzędów w ramach obszaru ryzyka nr 2. W okresie 2010-2012 (do dnia zakończenia kontroli NIK) sporządzono pięć tego rodzaju analiz, tj. za I półrocze 2010 r., za 2010 r., za I półrocze 2011 r., za 2011 r. oraz za I półrocze 2012 r. Ww. informacje nie były przekazywane do MF.

Informacje za 2010 r., za I półrocze 2011 r. i za I półrocze 2012 r. zostały przekazane naczelnikom wszystkich podległych urzędów skarbowych, natomiast informacje za I półrocze 2010 r. i za 2011 r. zostały omówione na spotkaniach z osobami kontaktowymi ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym z podległych urzędów skarbowych, w dniach odpowiednio 19 listopada 2010 r. i 2 października 2012 r. (tj. dopiero po upływie odpowiednio ponad 5,5 miesiąca i 9 miesięcy od analizowanego okresu). W przedmiotowych dokumentach, w odniesieniu do obszaru ryzyka nr 2, poddawano analizie dane w zakresie ilości i efektywności kontroli podatkowych i czynności sprawdzających, a także wskazywano urzędy, które wykazały najniższe ilości czynności sprawdzających i kontroli podatkowych. Dane te nie były odnoszone do wielkości urzędów, ilości podatników wykazujących straty w poszczególnych urzędach, ani kwot strat.

Kierownik Samodzielnego Oddziału Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi wyjaśniła, że od 2010 r. MF nie określiło we wzorze sprawozdania wymogu podawania danych w zakresie ilości podmiotów w poszczególnych obszarach ryzyka, w związku z czym dane takie nie były gromadzone i nie zawierano ich w okresowych analizach.

⁸ Pismo do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Zamościu z dnia 30 marca 2012 r. nr NU/070-0006/12/ACL/10715, Naczelnika Urzędu Skarbowego w Puławach pismo z dnia 30 marca 2012 r. nr NU/070-0006/12/ACL/10749, Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Lublinie pismo z dnia 30 marca 2012 r. nr NU/070-0006/12/ACL/10745

⁹ Przekazanych wraz z pismami Ministerstwa Finansów: z dnia 23.03.2010 r. nr AP2/0120/2/JRD/09/8740, z dnia 04.03.2011 r. nr AP2/0120/2/KTH/10/10353 oraz z dnia 06.03.2012 r. nr AP2/0120/5/TJS/11/12/13314.

¹⁰ MF-ZRZ – sprawozdanie o działaniach przeprowadzonych przez urzędy skarbowe w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym.

W piśmie z dnia 9 maja 2011 r. NU/070-0019/11/SZRZ/13765, skierowanym do naczelników podległych urzędów skarbowych wraz z informacją za 2010 r.:

- Izba zaleciła m.in. podjęcie działań w celu lepszego typowania podmiotów w ramach poszczególnych obszarów ryzyka wykorzystując moduł „Analiza grupowa” funkcjonujący w podsystemie „Kontrola”,
- stwierdzono, że na terenie właściwości części urzędów skarbowych działania w ramach strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym, w niektórych obszarach krajowych nie są realizowane. W obszarze nr 2 stwierdzono brak kontroli w Urzędzie Skarbowym w Rykach oraz czynności sprawdzających w Urzędzie Skarbowym w Janowie Lubelskim. Nie badano przyczyn braku realizacji zadań, ani nie formułowano w związku z tym zaleceń.

Z przekazanej naczelnikom informacji za 2010 r. wynikało ponadto, że Urząd Skarbowy we Włodawie oraz Urząd Skarbowy w Tomaszowie Lubelskim przeprowadził czynności sprawdzające tylko w jednym przypadku. Dodatkowo wśród urzędów, które przeprowadziły najmniej kontroli znalazł się Trzeci Urząd Skarbowy w Lublinie, Urząd Skarbowy w Parczewie, Urząd Skarbowy w Radzynie Podlaskim oraz Urząd Skarbowy we Włodawie (po cztery kontrole).

W piśmie z dnia 29 września 2011 r. nr NU/070-0029/11/SZRZ/27666 skierowanym do naczelników wszystkich podległych urzędów skarbowych wraz z informacją za I półrocze 2011 r. Izba zaleciła uwzględnienie w planowaniu kontroli podatkowych, obszarów ryzyka ujętych w KPDP, a przy typowaniu podmiotów do kontroli poza obszarami ryzyka uwzględnianie nowych zagrożeń. Nie formułowano odrębnych zaleceń odnoszących się do obszaru ryzyka nr 2. Jednocześnie w ww. informacji wskazano, że najmniej kontroli w obszarze ryzyka nr 2 przeprowadził Urząd Skarbowy w Łęcznej (3 kontrole) oraz Urząd Skarbowy w Janowie Lubelskim i Lubelski Urząd Skarbowy (po 5 kontroli). Z kolei, w zakresie czynności sprawdzających wskazano, że aż osiem urzędów skarbowych nie przeprowadziło żadnych czynności sprawdzających – Urząd Skarbowy w Biłgoraju, Urząd Skarbowy w Hrubieszowie, Urząd Skarbowy w Janowie Lubelskim, Urząd Skarbowy w Kraśniku, Urząd Skarbowy w Łukowie, Urząd Skarbowy w Opolu Lubelskim, Urząd Skarbowy w Rykach oraz Lubelski Urząd Skarbowy.

W informacji za 2011 r. wskazano, że najmniej kontroli podatkowych w obszarze ryzyka nr 2 przeprowadził Urząd Skarbowy w Rykach (9 kontroli), Urząd Skarbowy w Łęcznej (10 kontroli) i Urząd Skarbowy w Janowie Lubelskim (11 kontroli). Dodatkowo stwierdzono, że żadnych czynności sprawdzających w 2011 r. nie przeprowadziły aż 4 urzędy – w Hrubieszowie, w Janowie Lubelskim, w Opolu Lubelskim oraz w Rykach. Nie badano jednak przyczyn braku realizacji zadań, ani nie formułowano w związku z tym zaleceń. Przedmiotowa informacja nie została przekazana naczelnikom urzędów skarbowych. Dane zostały przedstawione osobom kontaktowym ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym na spotkaniu w Izbie.

Izba nie ustalała przyczyn niskiej aktywności niektórych urzędów w prowadzeniu czynności sprawdzających i kontroli podatkowych w obszarze ryzyka nr 2, a także nie formułowala zaleceń odnoszących się do działań w ww. obszarze. Tymczasem, we wszystkich sprawozdaniach MF-ZRZ przekazanych za okres 2010-2012 (I półrocze) do MF, w ramach propozycji ograniczenia lub eliminacji stwierdzonych nieprawidłowości oraz propozycji zmian przepisów prawa w odniesieniu do obszaru ryzyka nr 2, Izba wskazała „intensyfikację czynności sprawdzających i kontroli podatkowych”. Nie formułowano natomiast uwag i spostrzeżeń.

(dowód: akta kontroli str. 170-254, 499-500)

W odniesieniu do przyczyn braku zaleceń pod adresem urzędów nierealizujących w obszarze ryzyka nr 2 działań w zakresie kontroli podatkowej i czynności sprawdzających, Dyrektor Izby wyjaśnił, że zamierzeniem analiz „*było uwypuklenie i zwrócenie uwagi m.in. na brak działań w niektórych obszarach. Natomiast realizacja i ocena podjętych działań w wyniku stwierdzonych wniosków z przeprowadzonej analizy przez poszczególne urzędy skarbowe weryfikowana jest w toku kontroli przeprowadzonych przez tut. Izbę w urzędach skarbowych*”.

(dowód: akta kontroli str. 479)

Zgodnie z regulaminami organizacyjnymi obowiązującymi w Izbie w latach 2010-2012 (do zakończenia kontroli NIK) do zadań Samodzielnego Oddziału Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi¹¹, obok prowadzenia kontroli w urzędach skarbowych, należało koordynowanie działań w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym, monitorowanie wykonywania zadań oraz ustalanie i analizowanie przyczyn niewłaściwego ich wykonywania.

(dowód: akta kontroli str. 4-38)

Wyjaśniając przyczyny nieprzekazania informacji za I półrocze 2010 r. i za 2011 r. naczelnikom urzędów skarbowych Dyrektor Izby podał, że „*zgodnie z założeniami Strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym wyznaczone osoby kontaktowe ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym w urzędach skarbowych stanowią ogniwo sieci wojewódzkiej i reprezentują swój urząd. Z uwagi na pełnioną funkcję, są to osoby najbardziej zaangażowane w zarządzanie ryzykiem zewnętrznym. Nie jest więc konieczne przysyłanie przedmiotowych analiz do naczelników podległych urzędów*”.

(dowód: akta kontroli str. 478-479)

W piśmie z dnia 9 października 2012 r. nr NU/070-0016/12/SZRZ/29843 skierowanym (w trakcie kontroli NIK) do naczelników wszystkich podległych urzędów skarbowych wraz informacją za I półrocze 2012 r. Izba dokonała ogólnej oceny działań w ramach Strategii, stwierdzając m.in. wzrost efektywności kontroli. Polecono podejmowanie kontroli we wszystkich obszarach ryzyka, nie sformułowano natomiast odrębnych zaleceń dotyczących obszaru ryzyka nr 2. Przypomniano również, że urzędy skarbowe powinny typować podmioty w obszarach ryzyka do kontroli i czynności sprawdzających przy wykorzystaniu m.in. narzędzia informatycznego moduł Analiza grupowa w podsystemie KONTROLA, co najmniej dwa razy w roku, a uzyskane w ten sposób raporty powinny być poddawane dalszej analizie. Zwrócono też uwagę, że prawidłowość typowania i planowania kontroli podatkowych w kontekście efektywności finansowej jest monitorowana przez Izbę i będzie badana w toku pogłębionych kontroli prowadzonych w ramach nadzoru.

W ww. „informacji” wskazano Urzędy, które przeprowadziły najmniej kontroli w obszarze nr 2, tj. Urząd Skarbowy w Rykach (jedna kontrola), Urząd Skarbowy w Janowie Lubelskim (2 kontrole) oraz Urzędy w Łukowie, Parczewie i Radzynie Podlaskim (po 4 kontrole). Wskazano też urzędy które nie przeprowadziły żadnych czynności sprawdzających, tj. Urząd Skarbowy w Biłgoraju, Urząd Skarbowy w Hrubieszowie, Urząd Skarbowy w Janowie Lubelskim, Urząd Skarbowy w Krasnymstawie, Urząd Skarbowy w Opolu Lubelskim oraz Urząd Skarbowy w Rykach.

(dowód: akta kontroli str. 226-240)

Zgodnie z ustalonymi corocznie zadaniami dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych na 2010, 2011 i 2012 r. do zadań dyrektorów izb skarbowych - w odniesieniu do realizacji zadań w zakresie kontroli podatkowej –

¹¹ Poprzednio Oddział Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi.

należało m.in. monitorowanie działalności kontrolnej podległych jednostek m.in. poprzez wykorzystanie dostępnych raportów w podsystemie „Kontrola”, umożliwiającym monitorowanie pracy urzędów skarbowych, sprawdzanie terminowości wprowadzania danych do podsystemu „Kontrola” oraz dokonywanie analiz poziomu wskaźników charakteryzujących działalność kontrolną oraz danych sprawozdawczych z zakresu kontroli podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 94-145)

Podsystem „Kontrola” użytkowany przez urzędy skarbowe miał m.in. możliwość generowania raportów dla nadzoru w zakresie wykorzystania materiałów pokontrolnych, które pozwalały na monitorowanie okresu czasu pomiędzy zakończeniem kontroli podatkowej a wszczęciem postępowania podatkowego, terminowości prowadzenia postępowań podatkowych, trwałości ustaleń kontroli, trwałości decyzji, przekazywania materiałów z pokontrolnych do komórek wymiarowych, a także dokonywania przypisów lub odpisów wynikających z decyzji. Zgodnie z objaśnieniami do raportu, ocena pracy urzędu skarbowego na podstawie danych pobieranych z systemu POLTAX i podsystemu „Kontrola” pozwala z jednej strony na weryfikację realizacji zadań przez podległe jednostki we wskazanych zakresach, a z drugiej strony pozwala także na ocenę prawidłowości rejestrowania określonych zdarzeń w systemach informatycznych.

NIK stwierdziła, że w latach 2010-2012 Izba nie monitorowała działalności kontrolnej podległych organów podatkowych z wykorzystaniem raportów z podsystemu „Kontrola”.

(dowód: akta kontroli str. 94-168, 255-260)

Dyrektor Izby wyjaśnił, że monitoring działalności kontrolnej podległych urzędów w zakresie strat z działalności gospodarczej, podlegał przede wszystkim na dokonywaniu półrocznych analiz w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym (na podstawie sprawozdania MF-ZRZ) oraz kwartalnych analiz wskaźnika KP.AST. Z uwagi na lokalny charakter podsystemu „Kontrola”, „Raporty dla nadzoru” wykorzystywane były na potrzeby kontroli prowadzonych w urzędach. Izba nie ma bezpośredniego dostępu do danych zawartych w ww. aplikacjach lokalnych. Dostęp do danych możliwy jest wyłącznie z poziomu użytkownika w urzędzie skarbowym.

Kierownik Samodzielnego Oddziału Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi wyjaśniła dodatkowo, że *„polecenie przekazania danych przez podległe jednostki musi wynikać z uzasadnionej konieczności dokonania konkretnych analiz (np. uzyskiwania miernych wyników przez podległe organy podatkowe). (...) Dyrektor tut. Izby w związku z uzyskiwaniem przez podległe jednostki bardzo dobrych wyników nie formułował poleceń przekazywania przedmiotowego raportu do Izby przez wszystkie urzędy województwa lubelskiego. Nie bez znaczenia był przy tym brak ekonomicznego uzasadnienia angażowania zasobów Izby oraz urzędów w wykonywanie dodatkowych analiz (...)”*.

(dowód: akta kontroli str. 478 , 499-500)

1.4. W związku z wdrażaniem „Strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym” Dyrektor Izby powołał grupę roboczą w celu wykonywania na szczeblu Izby prac związanych z zarządzaniem ryzykiem zewnętrznym. Grupa została powołana zarządzeniem nr 3 z dnia 12 marca 2004 r., a następnie, w okresie objętym kontrolą, jej skład był zmieniany decyzjami nr 4/2010 z dnia 18 marca 2010 r. oraz nr 14/2011 z dnia 24 czerwca 2011 r. Wydając decyzję nr 4/2010, Dyrektor Izby Skarbowej w Lublinie do zadań grupy roboczej przypisał identyfikację i analizę obszarów ryzyka w oparciu o informacje pozyskane z urzędów skarbowych, wstępne oszacowanie obszarów ryzyka na szczeblu wojewódzkim, sporządzanie propozycji krajowych

obszarów ryzyka, opracowanie katalogu wojewódzkich obszarów ryzyka, ustalenie priorytetów wojewódzkich, opracowanie Wojewódzkiego Planu Dyscypliny Podatkowej, opiniowanie projektu KPDP oraz materiałów w ramach ww. Strategii.

Od 17 sierpnia 2004 r. Grupie przewodniczył starszy komisarz skarbowy w Samodzielnym Oddziale Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi, do której obowiązków w okresie objętym kontrolą należało m.in. koordynowanie działań w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym. Od 18 marca 2010 r. do 23 czerwca 2011 r. w skład Grupy wchodziło 8 osób, a od 24 czerwca 2011 r. 7 osób. W okresie objętym kontrolą spotkania Grupy Roboczej odbyły się czterokrotnie – w dniach 30 marca 2010 r., 7 kwietnia 2010 r., 10 marca 2011 r. oraz 26 stycznia 2012 r.

W urzędach skarbowych w województwie lubelskim - zgodnie z określonymi corocznie przez Ministerstwo Finansów „zadaniami dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych (...)” - utrzymywana była sieć osób kontaktowych do spraw zarządzania ryzykiem zewnętrznym, z którymi Izba Skarbowa organizowała cykliczne spotkania. W ich trakcie omawiano wyniki działań przeprowadzonych przez urzędy skarbowe w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym, sprawy związane z funkcjonowaniem podsystemu „Kontrola”. Na spotkaniu w dniu 2 października 2012 r. przedstawiono również analizę aktywności urzędów skarbowych województwa lubelskiego w I półroczu 2012 r. w porównaniu do I półrocza 2011 r. w zakresie kontroli podatników wykazujących straty z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej przy wykorzystaniu miernika KP.AST.

(dowód: akta kontroli str. 261-282)

W latach 2010-2012 (I półrocze) urzędy skarbowe nie zwracały się do Izby o pomoc w zakresie analizy grupowej.

W ww. okresie Izba nie współpracowała z Urzędem Kontroli Skarbowej w Lublinie w zakresie realizacji „Strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym”. Obowiązywało natomiast porozumienie pomiędzy Dyrektorem UKS w Lublinie, a Dyrektorem Izby w sprawie zasad współpracy (ostatnie z dnia 12 października 2011 r.), w którym przewidziano m.in., że naczelnicy urzędów skarbowych mogą występować z wnioskami o przeprowadzenie planowej kontroli skarbowej, kierując się wytycznymi Ministerstwa Finansów, jak również istnieje możliwość występowania w indywidualnych przypadkach, z uwagi na skomplikowany charakter i pilność sprawy, z wnioskiem o przeprowadzenie kontroli skarbowej poza planem.

W odniesieniu do ograniczenia ryzyka nadużyć w obszarze ryzyka nr 2, Dyrektor Izby wyjaśnił, że „w związku z przeprowadzanymi przez urzędy skarbowe kontrolami i czynnościami sprawdzającymi w obszarze ryzyka nr 2, w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości, odnotowano fakt dobrowolnego korygowania zeznań przez podatników. Jednocześnie trudno stwierdzić, w jakim stopniu przedmiotowe działania przyczyniły się do ograniczenia nadużyć w tym obszarze oraz jaki efekt prewencyjny osiągnięto poza badaną grupą podatników. Jednakże należy zauważyć, że działania prewencyjne, jako istotny element realizacji Strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym są na bieżąco realizowane poprzez udostępnianie informacji na tablicach informacyjnych urzędów skarbowych oraz na ich stronach internetowych. Ponadto urzędy skarbowe organizują różnorodne szkolenia kierowane dla podatników. Z pewnością można zauważyć, iż świadomość podatników w zakresie przepisów prawa podatkowego stale wzrasta. Nieprawidłowości w zakresie odliczania strat z lat ubiegłych mają zazwyczaj charakter błędów niezamierzonych”.

W odniesieniu do barier, które utrudniały w kontrolowanym okresie działania w zakresie ograniczania nieprawidłowości w odniesieniu do odliczania strat z działalności gospodarczej Dyrektor Izby wyjaśnił, że „*generalną przeszkodą w intensyfikacji działań w obszarze ryzyka nr 2 stanowi wielość zadań realizowanych przez urzędy skarbowe w zakresie wszystkich obszarów ryzyka oraz poza nimi. Należy zauważyć, że zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów dotyczącymi badania zasadności zwrotów VAT, większość kontroli podatkowych i czynności sprawdzających dotyczy sprawdzenia prawidłowości wykazanych kwot VAT do zwrotu oraz związanych z nimi czynnościami sprawdzającymi zlecanymi z innych urzędów skarbowych. Powyższe zagadnienie jest priorytetowe wg Ministerstwa Finansów. Dodatkową przeszkodą jest ustawowe ograniczenie czasu trwania kontroli podatkowych (ustawa o swobodzie działalności gospodarczej), co w przypadku większych podmiotów utrudnia szczegółową weryfikację dokumentów podatników za cały rok podatkowy. Potencjalne ograniczenia działań w ww. obszarze zostały zawarte w opisie KPDP. Bariery, jakie utrudniały w latach 2010-2012 działania w zakresie ograniczania nieprawidłowości w odniesieniu do odliczania strat z działalności gospodarczej wynikały z interpretacji przepisów dotyczących rozliczania strat przez podmioty, których dochody korzystały ze zwolnienia, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. W ww. sprawie, pismem z dnia 24 września 2012 r. nr PD/070-9/12/MJ/27663 zwrócono się do Ministerstwa Finansów o udzielenie wyjaśnień dotyczących możliwości i sposobu rozliczania strat przez ww. podmioty*”.

(dowód: akta kontroli str. 474-481)

1.5. W latach 2010-2012 sprawy związane z przeprowadzeniem i koordynowaniem kontroli w urzędach skarbowych pozostawały we właściwości Samodzielnego Oddziału Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi (poprzednio: Oddział Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi).

W latach 2010-2012 (do dnia zakończenia kontroli NIK) Izba przeprowadziła 37 kontroli w podległych 22 urzędach skarbowych¹², przy czym realizację zadań w ramach „Strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym” (w tym obszar ryzyka nr 2) skontrolowano w 12 urzędach, poddając weryfikacji organizację struktury zarządzania ryzykiem zewnętrznym, proces typowania i liczbę kontroli w ramach poszczególnych obszarów ryzyka, zgodność danych z zakresu sprawozdania MF-ZRZ z ewidencją urzędu skarbowego.

(dowód: akta kontroli str. 4-38, 291-295)

Analiza akt 12 kontroli przeprowadzonych w latach 2010-2012 przez Izbę w podległych urzędach skarbowych, których przedmiotem były sprawy związane z realizacją ww. Strategii wykazała, że badaniem obejmowano:

- przeprowadzanie kontroli podatkowych, czynności sprawdzających oraz działań informacyjnych we wszystkich obszarach ryzyka określanych corocznie w KPDP,
- sposób i trafność typowania podmiotów do kontroli podatkowej i czynności sprawdzających,
- prawidłowość danych wykazanych w półrocznych sprawozdaniach MF-ZRZ o działaniach przeprowadzonych przez urzędy skarbowe w zakresie realizacji przedmiotowej Strategii,
- identyfikację nowych obszarów ryzyka.

W toku kontroli Izby w podległych urzędach nie sprawdzano natomiast wykorzystania (po dodatkowych analizach) wyników analizy grupowej do

¹² W ramach kontroli skontrolowano 689 tematów, w tym 292 w 2010 r., 237 w 2011 r. i 160 w 2012 r.

planowania i realizacji kontroli w ramach obszaru ryzyka nr 2. Badano natomiast częstotliwość i prawidłowość jej sporządzenia. Izba nie kontrolowała również wykorzystania wyników analizy grupowej do prowadzenia czynności sprawdzających w ww. obszarze.

W latach 2010-2012 urzędy skarbowe zobowiązane były do stosowania jednolitych kryteriów doboru podmiotów do kontroli i czynności sprawdzających w obszarach ryzyka określonych w KPDP na kolejne lata. Kryteria na 2010 r. zostały określone w załączniku do „Zadań dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych (...)”, natomiast na 2011 i 2012 r. zostały przekazane przez Ministerstwo Finansów odrębnymi pismami¹³. Zgodnie z założeniami określonymi w ww. dokumentach, urzędy były zobowiązane do typowania podmiotów do kontroli podatkowych oraz czynności sprawdzających przynajmniej 2 razy w roku, przy wykorzystaniu narzędzia informatycznego – moduł „Analiza grupowa” w podsystemie „Kontrola”, przy czym uzyskane raporty powinny być poddawane dalszej szczegółowej analizie.

(dowód: akta kontroli str. 97-111, 304-317, 318-414)

Dyrektor Izby wyjaśnił, że *„moduł analiza grupowa jest pomocniczym i jednym z wielu narzędzi informatycznych do typowania podmiotów do kontroli i czynności sprawdzających. Uzyskane wyniki z analizy trzeba poddać dodatkowo szczegółowej, pracochłonnej weryfikacji, gdyż podmioty z największą liczbą punktów i liczbą kryteriów, w których występują, nie zawsze kwalifikują się do kontroli lub czynności sprawdzających. Zdarza się, że przeprowadzone dodatkowe analizy w oparciu o informacje o danym podmiocie zgromadzone przez organ podatkowy nie wskazują, aby mogły występować nieprawidłowości w zakresie deklarowanych podstaw opodatkowania”*.

(dowód: akta kontroli str. 482-483)

Analiza akt ww. 12 kontroli oraz dwóch kontroli sprawdzających przeprowadzonych przez Izbę w latach 2010-2012 (do dnia zakończenia kontroli) wykazała również, że:

- weryfikacji odliczania strat przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych (dalej „CIT”) i przeprowadzania czynności sprawdzających w tym zakresie dokonano w 13 urzędach skarbowych¹⁴,
- prawidłowość odliczania strat przez podatników PIT i prowadzenie czynności sprawdzających w tym zakresie zbadano w 2010 r., w 6 urzędach skarbowych¹⁵. W 2011 i 2012 r. przedmiotowego zagadnienia nie obejmowano odrębnie kontrolą. Analizowano natomiast prawidłowość prowadzenia przez Urząd czynności sprawdzających na wybranej próbie zeznań, bez względu na rodzaj odliczenia. Kierownik Samodzielnego Oddziału Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi wyjaśniła dodatkowo, że w związku ze stwierdzanymi licznymi nieprawidłowościami dotyczącymi korzystania przez podatników z ulgi rehabilitacyjnej, od 2011 r. w toku kontroli skoncentrowano się na weryfikacji działań podejmowanych przez urzędy skarbowe w celu sprawdzenia zasadności skorzystania z tej formy odliczenia,
- aktywność urzędów w zakresie weryfikowania w toku kontroli podatkowej strat wykazywanych przez podatników PIT i CIT Izba zbadała w 6 urzędach w 2010 r.

¹³ Pismo z dnia 04.03.2011 r. nr AP4/0683/24/MQK/2011/2526 oraz pismo z dnia 06.03.2012 r. nr AP4/0683/19/RAP/2012/1712.

¹⁴ W 2010 r. w Urzędzie Skarbowym w Biłgoraju, Urzędzie Skarbowym w Kraśniku, Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Lublinie i Urzędzie Skarbowym w Tomaszowie Lubelskim. W 2011 r. w Urzędzie Skarbowym w Białej Podlaskiej, Urzędzie Skarbowym w Parczewie, Urzędzie Skarbowym w Radzynie Podlaskiej oraz Urzędzie Skarbowym we Włodawie. W 2012 r. w Urzędzie Skarbowym w Krasnymstawie, Urzędzie Skarbowym w Lubartowie, Urzędzie Skarbowym w Łęcznej, Urzędzie Skarbowym w Łukowie oraz Urzędzie Skarbowym w Puławach.

¹⁵ Urząd Skarbowy w Biłgoraju, Urząd Skarbowy w Kraśniku, Pierwszy Urząd Skarbowy w Lublinie, Urząd Skarbowy w Puławach, Urząd Skarbowy w Radzynie Podlaskiej oraz Urząd Skarbowy w Tomaszowie Lubelskim.

Naczelnikom 5 z nich¹⁶ Dyrektor Izby zalecił zwiększenie ilości kontroli podatników wykazujących straty z działalności gospodarczej, a w jednym przypadku¹⁷ - zintensyfikowanie działań w obszarze ryzyka nr 2. W wyniku 2 kontroli zalecenia w tym zakresie zostały sformułowane powtórnie, z uwagi na stwierdzenie niewykonania wniosków z poprzedniej kontroli¹⁸.

Izba nie monitorowała realizacji ww. zaleceń. Jedynie Naczelnik Urzędu Skarbowego w Tomaszowie Lubelskim, w dniu 2 stycznia 2012 r. poinformował Izbę o realizacji zalecenia sformułowanego przez Dyrektora Izby w dniu 22 lutego 2011 r. Uzupelnione sprawozdanie z wykonania zaleceń pokontrolnych zostało wówczas zatwierdzone przez Kierownika Samodzielnego Oddziału Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi oraz przez nadzorującego Wicedyrektora Izby Skarbowej.

(dowód: akta kontroli str. 304-308, 318-414)

Wyjaśniając brak monitoringu realizacji zaleceń pokontrolnych dotyczących zwiększenia ilości kontroli podatników wykazujących straty, p.o. Dyrektora Izby podał, że *„formą monitorowania wykonania zaleceń jest ocena sprawozdania z wykonania zaleceń przesłanego przez naczelnika urzędu skarbowego dokonywana przez kontrolerów. Formułując zalecenie dotyczące zwiększenia liczby kontroli podatników wykazujących straty Dyrektor tut. Izby miał na uwadze okoliczności stwierdzone w toku kontroli, które uzasadniały sformułowanie tego typu zalecenia. (...) Sam fakt zwiększenia liczby kontroli u podatników wykazujących straty nie jest wystarczający do stwierdzenia czy w kontrolowanym obszarze nastąpiła poprawa (kontrole mogły być negatywne z uwagi na brak odpowiednich analiz). Jako wykonanie zalecenia należałoby zatem uznać przeprowadzenie analizy, w wyniku której wytypowano co prawda mniejszą liczbę podatników do kontroli, ale efektywność podjętych działań była zdecydowanie większa. W związku z tym, że wyniki przeprowadzonych kontroli podatkowych znane są ze znacznym przesunięciem czasowym zweryfikowanie działań w tym zakresie możliwe będzie jedynie w wyniku przeprowadzenia w urzędzie kolejnej kontroli, w toku której ponownie uwzględnione zostaną wszystkie okoliczności, w jakich działał urząd. Przekazanie przez naczelników ze skontrolowanych urzędów skarbowych ewentualnych informacji również wymagałoby zbadania w ramach nowej kontroli. Natomiast jeśli chodzi o informację przekazaną przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tomaszowie Lubelskim zauważyć należy, że Dyrektor tut. Izby Skarbowej nie zobowiązał Naczelnika ww. Urzędu (jak również innych skontrolowanych urzędów) do przekazywania tego typu informacji. Powyższe mogłoby skutkować podjęciem przez organy podatkowe większej liczby kontroli, których efektywność byłaby niska, co z punktu widzenia interesów Skarbu Państwa byłoby zjawiskiem niekorzystnym”*.

(dowód: akta kontroli str. 489-492)

Stosownie do zapisów regulaminu organizacyjnego Izby obowiązującego w latach 2010-2012 przeprowadzanie kontroli w urzędach skarbowych należało do zadań Samodzielnego Oddziału Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi, przy czym zadanie w zakresie monitorowania wykonywania przez naczelników urzędów skarbowych zaleceń pokontrolnych było wyraźnie wyodrębnione w regulaminie w brzmieniu obowiązującym do 31 maja 2012 r.

¹⁶ Urząd Skarbowy w Kraśniku, Pierwszym Urząd Skarbowy w Lublinie, Urząd Skarbowy w Biłgoraju, Urząd Skarbowy w Puławach oraz Urząd Skarbowy w Radzynie Podlaskim.

¹⁷ Urząd Skarbowy w Tomaszowie Lubelskim.

¹⁸ Urząd Skarbowy w Puławach nie zrealizował zalecenia sformułowanego w wystąpieniu pokontrolnym z dnia 14.09.2007 r., w myśl którego należało w miarę możliwości zwiększyć liczbę kontroli podatników wykazujących straty od kilku lat podatkowych. Urząd Skarbowy w Radzynie Podlaskim nie zrealizował zalecenia sformułowanego w wyniku kontroli przeprowadzonej w 2009 r. w zakresie niezwłocznego podjęcia działań zmierzających do przeprowadzenia kontroli strat za lata 2008-2009.

W trakcie kontroli prowadzonych w urzędach w 2011 i 2012 r. Izba nie badała aktywności urzędów w zakresie kontrolowania podatników wykazujących straty odrębnie w PIT i w CIT.

(dowód: akta kontroli str. 4-38, 304-308)

P.o. Dyrektora Izby wyjaśnił, że ww. „w celu uniknięcia dublowania zagadnień i optymalnego wykorzystania czasu kontroli przez poszczególnych kontrolerów, jak również zmniejszenia uciążliwości kontroli ww. zagadnienie poddawane jest kontroli w ramach bloku tematycznego Strategia zarządzania ryzykiem zewnętrznym. Rozwiązanie takie umożliwiło rozszerzenie zakresu kontroli o inne istotne tematy. Brak zaleceń w zakresie zwiększenia liczby kontroli u podatników wykazujących straty wynikał z braku ustaleń skutkujących koniecznością sformułowania takich zaleceń”.

- orzecznictwo w przedmiocie PIT i CIT było przedmiotem kontroli przeprowadzanych w 2010 r. Kontrolą nie obejmowano odrębnie postępowań podatkowych wobec podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej. Od 2011 r. w trakcie kontroli w urzędach skarbowych Izba nie badała prawidłowości prowadzenia postępowań podatkowych w zakresie PIT i CIT. Dyrektor Izby wyjaśnił, że „prawidłowość prowadzonych przez naczelników urzędów skarbowych postępowań podatkowych (w tym postępowań dotyczących zakwestionowania zadeklarowanych przez podatników strat) badana jest w ramach sprawowanego przez Dyrektora Izby Skarbowej nadzoru instancyjnego nad wydanymi przez organy podatkowe I instancji rozstrzygnięciami. Dokonany w tym zakresie podział zadań pomiędzy poszczególne komórki organizacyjne tut. Izby umożliwia objęcie nadzorem, w toku prowadzonych w siedzibie urzędu kontroli, szerszej liczby zagadnień mogących być źródłem istotnych nieprawidłowości, które zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów powinny być w szczególności nadzorowane”.

W odniesieniu do kryteriów doboru urzędów do kontroli p.o. Dyrektora Izby wskazał w szczególności okres czasu, jaki upłynął od ostatniej kontroli danego urzędu skarbowego lub zagadnienia, wyniki wcześniejszych kontroli, informacje pochodzące ze spraw załatwianych przez komórkę nadzoru nad urzędami skarbowymi, w tym m.in. skarg oraz środków zaskarżenia na niezalatwienie sprawy w terminie oraz informacje pochodzące od innych komórek organizacyjnych w związku z załatwianymi przez nie sprawami.

(dowód: akta kontroli str. 304-308, 483-484, 499-500)

1.6. W dniu 24 września 2012 r. Dyrektor Izby wystąpił do MF z prośbą o zajęcie stanowiska w zakresie stosowania przepisów dotyczących sposobu i możliwości rozliczania straty przez podatników osiągających dochody, o których mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych¹⁹. Wskazane w piśmie wątpliwości dotyczyły możliwości rozliczenia straty przez podatników, których dochody w całości korzystają ze zwolnienia, o którym mowa w art. 17 ust. 1 pkt 4 – a w szczególności, z którym dochodem można rozliczać stratę, czy z dochodem będącym różnicą pomiędzy przychodami, a kosztami ich uzyskania (art. 7 ust. 2), czy też możliwe jest rozliczenie straty z dochodem nie przeznaczonym na działalność zwolnioną.

Do dnia zakończenia kontroli NIK Izba nie otrzymała odpowiedzi na przedmiotowe pismo. Kierownik Samodzielnego Referatu Podatku Dochodowego Wojciech

¹⁹ Dz. U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397 ze zm.

Woźniewski poinformował, że uzyskanie odpowiedzi jest monitorowane, a jej dotychczasowy brak związany jest ze złożonym charakterem zagadnienia.

(dowód: akta kontroli str. 418-423)

Ustalono
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Uwagi dotyczące
badanej działalności

Izba, w ramach sprawowanego nadzoru nad urzędami skarbowymi nie podejmowała działań zmierzających do ustalenia przyczyn niskich wartości miernika KP.AST oraz niewielkiej ilości bądź braku kontroli podatkowych i czynności sprawdzających w ramach obszaru ryzyka nr 2, tj. jednego z sześciu obszarów uznanych przez MF za priorytetowe. Dodatkowo, nie wszystkie informacje o wynikach działań przeprowadzonych na terenie województwa lubelskiego w zakresie realizacji „Strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym” przekazano naczelnikom podległych urzędów skarbowych. Nie przekazano informacji za I półrocze 2010 r. oraz za 2011 r., wskazujących urzędy, które nie realizowały, bądź realizowały w znikomym zakresie działania w obszarze ryzyka nr 2.

NIK zwraca uwagę, że w sprawozdaniach MF-ZRZ przekazywanych w latach 2010-2012 do Ministerstwa Finansów, w ramach propozycji ograniczenia lub eliminacji stwierdzonych nieprawidłowości, Izba wskazywała intensyfikację kontroli podatkowych i czynności sprawdzających.

W kontrolowanym okresie Izba nie dokonywała analiz w zakresie liczby podatników wykazujących i odliczających straty, a także co do kwot strat wykazywanych i odliczanych w poszczególnych urzędach skarbowych. Nie analizowano również danych o ilości podatników „oszacowanych” w obszarze ryzyka nr 2 w poszczególnych urzędach skarbowych. Brak tego typu danych utrudniał monitorowanie działalności urzędów skarbowych w tym obszarze i ustalanie ewentualnych przyczyn niewłaściwego wykonywania zadań.

W toku kontroli przeprowadzanych w podległych urzędach skarbowych nie sprawdzano czy i w jakim zakresie wyniki „Analizy grupowej” wykorzystywane są do planowania i realizacji kontroli podatkowych oraz czynności sprawdzających. Skutkowało to brakiem pełnego rozeznania Izby, co do prawidłowości stosowania ww. narzędzia, a tym samym obejmowania kontrolą podatkową podmiotów obarczonych najwyższym ryzykiem. Kontrole Izby w tym zakresie ograniczały się do zbadania częstotliwości i prawidłowości sporządzenia analiz. Tymczasem zgodnie z „zadaniami dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych (...)” ustalonymi przez MF na lata 2010-2012, dyrektorzy izb zobowiązani zostali do nadzorowania i koordynowania realizacji zadań określonych w KPDP, a naczelnicy urzędów m.in. do typowania podatników do kontroli i czynności sprawdzających z wykorzystaniem modułu „Analiza grupowa”. W KPDP zawarto kryteria selekcji automatycznej dla obszaru ryzyka nr 2, a także wskazano kierunki działań w ramach czynności sprawdzających i kontroli podatkowych.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie²⁰, działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie. Wskazane uchybienia nie miały istotnego wpływu na skontrolowaną działalność.

²⁰ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen częściowych dotyczących działalności w badanym obszarze: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

2. Wypełnianie zadań organu odwoławczego w sprawach dotyczących wykazywania oraz odliczania przez podatników strat z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej

Opis stanu faktycznego

2.1. W latach 2010-2012 (I półrocze) do Izby wpłynęło 19 odwołań od decyzji podatkowych organów pierwszej instancji²¹, zawierających rozstrzygnięcia w przedmiocie strat z działalności gospodarczej (10 w 2010 r., 6 w 2011 r. i 3 w I połowie 2012 r. Spośród ww. 19 odwołań, 10 zostało złożonych przez podatników PIT, a 9 przez podatników CIT.

W tym samym okresie Dyrektor Izby rozpatrzył 20 odwołań, w tym 11 od decyzji naczelników urzędów skarbowych i dziewięć od decyzji Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie. W wyniku rozstrzygnięcia przedmiotowych 20 spraw Dyrektor Izby:

- 6 decyzji utrzymał w mocy, z czego 4 zostały wydane w pierwszej instancji przez naczelników urzędów skarbowych, a 2 przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie,
- 7 decyzji uchylił przekazując sprawy do ponownego rozpatrzenia, z czego 6 decyzji zostało wydanych w pierwszej instancji przez naczelników urzędów skarbowych, a jedna przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie,
- 6 decyzji uchylił wydając orzeczenie co do istoty sprawy, z czego jedna decyzja została wydana w pierwszej instancji przez naczelnika urzędu skarbowego, a 5 przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie²²,
- jedną decyzję uchylił i umorzył postępowanie. Decyzja ta była wydana w pierwszej instancji przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie.

Wicedyrektor Izby wyjaśnił m.in., że właściwe komórki organizacyjne Izby poddawały analizie przyczyny uchylania decyzji organów pierwszej instancji i podejmowały działania mające na celu ograniczenie liczby takich przypadków (m.in. szkolenia, na których omawiane były przyczyny uchylania decyzji przez Dyrektora Izby, narady z naczelnikami urzędów skarbowych). Wicedyrektor Izby wyjaśnił ponadto, że „(...) w związku z faktem, iż w okresie objętym kontrolą statystycznie duża część decyzji organów pierwszej instancji w przedmiocie strat została uchylona (...), należy podkreślić, że takie działanie jest w każdym przypadku podyktowane koniecznością obrony stanowiska organów podatkowych w postępowaniu sądowoadministracyjnym. Uchybienia proceduralne występujące w działaniu organów podatkowych (...), stanowią poważne zagrożenie dla stabilności orzecznictwa Dyrektora Izby Skarbowej w postępowaniu przed Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w Lublinie. W przypadku stwierdzenia tego typu uchybień, które nie mogą być konwalidowane przez organ odwoławczy, Dyrektor Izby Skarbowej jest obowiązany uchylić decyzję organu podatkowego pierwszej instancji i przekazać sprawę do ponownego rozpatrzenia. Praktyka pokazuje, że jest to właściwa strategia, gdyż nowa decyzja organu pierwszej instancji, wydana po ponownym rozpatrzeniu, jest pozbawiona wcześniejszych wad. Ponadto skrupulatne przestrzeganie procedury podatkowej, nawet kosztem częstszego uchylania decyzji pierwszoinstancyjnych, znacząco minimalizuje ryzyko

²¹ W tym 12 odwołań od decyzji wydanych w pierwszej instancji przez naczelników urzędów skarbowych, a siedem odwołań od decyzji wydanych w pierwszej instancji przez Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie.

²² W przypadku dwóch odwołań rozstrzygniętych w 2010 r., decyzje Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie określały podatek, natomiast w wyniku rozpatrzenia odwołania Dyrektor Izby Skarbowej w Lublinie określił stratę.

przegrania sprawy przed WSA w Lublinie i wiążące się z tym koszty postępowania, które musiałby ponieść organ odwoławczy. Warto zauważyć, że wskaźnik merytorycznej prawidłowości orzecznictwa Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie, mierzony ilością decyzji uchylonych przez Sąd w stosunku do ilości decyzji zaskarżonych, uległ ostatnio wyraźnej poprawie i wyniósł: za 2011 r. – 6,19%, za trzy kwartały 2012 r. – 12,24%. Dla porównania za 2010 r. wskaźnik ten wynosił 21,59%, a za wcześniejsze lata kształtował się w przedziale 20-30%”.

(dowód: akta kontroli, str. 438-443, 495-497)

Odwołania od decyzji organów pierwszej instancji w sprawach dotyczących strat w PIT były rozpatrywane po upływie od 29 do 90 dni (średnio 57 dni), natomiast w sprawach dotyczących strat w CIT po upływie od 53 do 172 dni (średnio 114 dni).

Analiza przebiegu pięciu najdłużej trwających postępowań odwoławczych²³ (od 90 do 172 dni, w tym czterech w zakresie CIT i jednego w zakresie PIT) wykazała, że w każdym przypadku zawiadamiano strony o niezakończeniu sprawy we właściwym terminie, a także rzetelnie podawano przyczyny niedotrzymania terminu i wskazywano nowy termin załatwienia sprawy, czego wymaga art. 140 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa²⁴. W zbadanych sprawach przekroczenie dwumiesięcznego terminu załatwienia sprawy, określonego w art. 139 § 3 Ordynacji podatkowej, spowodowane było głównie koniecznością zlecenia organom pierwszej instancji przeprowadzenia dodatkowego postępowania dowodowego, przeprowadzania dowodów we własnym zakresie, analizy zgromadzonego materiału, a także zapewnienia stronom możliwości wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego.

Na dzień zakończenia kontroli Dyrektor Izby prowadził jedno postępowanie w związku ze złożeniem w dniu 23 lipca 2007 r. odwołania od decyzji wydanej w pierwszej instancji przez Dyrektora UKS w Lublinie.

W odniesieniu do kolejności rozpatrywania odwołań, Dyrektor Izby wskazał następujące kryteria: data wpływu, zbliżający się termin przedawnienia zobowiązania, duży wpływ spraw tożsamy pod względem stanu faktycznego lub prawnego, w których orzecznictwo sądowe jest niejednolite, bądź brak jest orzecznictwa (w takiej sytuacji jedna ze spraw jest załatwiana poza kolejnością wpływu, aby jak najszybciej uzyskać stanowisko sądu, co pozwala na zapobiec kolejnym niekorzystnym rozstrzygnięciom sądowym i wiążącym się z nimi kosztami postępowania. Dyrektor Izby dodał, że ze względu na zróżnicowany charakter załatwianych spraw, różny stopień ich trudności oraz ilość czynności niezbędnych do wykonania w trakcie postępowania, każdy przypadek odwołania jest analizowany indywidualnie.

(dowód: akta kontroli str. 434-437, 489-490)

2.2. W latach 2010-2012 (I półrocze) zaskarżono do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie 5 decyzji Dyrektora Izby, przy czym w 4 przypadkach w pierwszej instancji decyzję wydał naczelnik urzędu skarbowego, natomiast w jednym Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie.

W ww. okresie WSA w Lublinie rozstrzygnął 5 spraw, oddalając skargi w 4 przypadkach (661,6 tys. zł), a uwzględniając w jednym przypadku (16,8 tys. zł). W sprawach, w których skargi zostały oddalone, organem, który wydał decyzję podatkową w pierwszej instancji był naczelnik urzędu skarbowego, a w sprawie

²³ PD2/4117-0054/10/LW/12660, PD1/4218-0029/10/RK/13292, PD1/4218-0005/AS/09/3247, PD1/4218-0017/11/RK/5570, PD1/4218-0016/MJ/10/35608.

²⁴ Dz. U. z 2012 r., poz. 749.

w której skarga podatnika została uwzględniona – Dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie.

Powodem uwzględnienia skargi podatnika przez WSA w Lublinie było wydanie zaskarżonej decyzji z naruszeniem przepisów prawa materialnego. Sąd przyjął odmienną, aniżeli organy podatkowe obu instancji, wykładnię przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w przedmiocie zakwalifikowania do kosztów uzyskania przychodów, podatku od wartości dodanej wykazanego w paragonach dokumentujących wydatki związane ze świadczeniem usług na terenie państw członkowskich Unii Europejskiej²⁵. Organy podatkowe pierwszej i drugiej instancji uznały, że podatnik zawyżył koszty uzyskania przychodów poprzez zaliczenie do nich wydatków w części dotyczącej podatku od wartości dodanej na zakupy paliwa, opłaty drogowe i inne związane z wykonywaniem usług transportowych poza granicami kraju, na terenie państw członkowskich UE, udokumentowanych paragonami z wyodrębnionym podatkiem od wartości dodanej. Zdaniem organów podatkowych zagraniczny podatek od wartości dodanej powinien być traktowany analogicznie jak polski podatek od towarów i usług, który co do zasady nie stanowi kosztu podatkowego (art. 23 ust. 1 pkt 43 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych²⁶). WSA w Lublinie stwierdził, że jedynie podatek wykazany na fakturze może być uznany za podatek naliczony w rozumieniu art. 23 ust. 1 pkt 43 lit. a ww. ustawy, a paragony, dokumentujące koszty uzyskania przychodów nie zostały ocenione w toku postępowania podatkowego z punktu widzenia § 14 w zw. § 12 ust. 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów²⁷.

W latach 2010-2012 (I półrocze) nie wystąpiły przypadki występowania przez podatników, ani przez Dyrektora Izby ze skargami kasacyjnymi do Naczelnego Sądu Administracyjnego w sprawach dotyczących strat z działalności gospodarczej.

(dowód: akta kontroli str. 424-433, 438-443)

Ustalono
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie²⁸ działalność w badanym obszarze.

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli²⁹, wnosi o:

1. Ustalanie i analizowanie przyczyn niepodejmowania przez niektóre nadzorowane urzędy skarbowe wystarczających działań kontrolnych i sprawdzających wobec podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.
2. Podejmowanie działań w celu poprawy wskaźników realizacji przez te urzędy zadań wynikających z KPDP.

²⁵ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 02.06.2010 r. Sygn. akt I SA/Lu 9/10.

²⁶ Dz. U. z 2010 r., Nr 51, poz. 307 zm.

²⁷ Dz. U. Nr 152, poz. 1475 ze zm.

²⁸ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen częściowych dotyczących działalności w badanym obszarze: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

²⁹ Dz. U. z 2012 r., poz. 82

V. 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 Lublinie.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 30 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosku pokontrolnego oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Lublin, dnia 6 grudnia 2012 r.

Kontroler
Paweł Szymanek
Specjalista kontroli państwowej

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Lublinie

Dyrektor
Adam Pęziół