



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Lublinie

LLU – 4101-20-02/2012

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
Kontrolerzy	1) Krzysztof Kępa, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr 83655 z dnia 2 października 2012 r. (dowód: akta kontroli str. 1 – 2) 2) Anna Kowalska, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 82190 z dnia 14 września 2012 r., wyłączona z postępowania kontrolnego postanowieniem dyrektora Delegatury NIK w Lublinie z dnia 6 listopada 2012 r. na podstawie art. 31 ust. 2 i 4 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹ , zwanej dalej: „ustawą o NIK”. (dowód: akta kontroli str. 3 – 4, 5 i 6)
Jednostka kontrolowana	Trzeci Urząd Skarbowy w Lublinie, ul. G. Narutowicza 56, 20-016 Lublin (dalej: „Urząd” lub „US”).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Maryla Daniluk Naczelnik Trzeciego Urzędu Skarbowego w Lublinie (dalej: „Naczelnik US”). (dowód: akta kontroli str. 7)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie² działalność kontrolowanej jednostki w zakresie prowadzenia kontroli podatkowych i czynności sprawdzających wobec podatników wykazujących straty z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej oraz dokonujących odliczeń strat z lat poprzednich w latach 2010–2012 (I półrocze).

Uzasadnienie oceny ogólnej

Urząd rzetelnie analizował dane o podatnikach wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej oraz właściwie wykorzystywał wyniki tych analiz w planowaniu kontroli podatkowych. Plany kontroli prowadzonych w obszarze ryzyka określonym w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej (dalej: „KPDP”) jako „Wykazywanie znacznych przychodów i jednocześnie niskich dochodów lub strat z tytułu działalności gospodarczej oraz dokonywanie odliczeń strat z lat poprzednich”, zwanym dalej: „obszarem ryzyka nr 2” lub „OR/2”, sporządzano zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów oraz zasadami przyjętymi w US.

Prawidłowo wykonywano kontrole podatkowe i czynności sprawdzające wobec podatników wykazujących straty z działalności gospodarczej oraz dokonujących odliczeń strat z lat poprzednich. Plany kontroli podatkowych z lat 2010 – 2012 (I półrocze) w zakresie obszaru ryzyka nr 2 zrealizowano w całości, bez nieuzasadnionych opóźnień. Kontrole podatkowe i czynności sprawdzające były

¹ Dz. U. z 2012 r., poz. 82.

² Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny ogólnej według proponowanej skali byłoby nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, stosuje się ocenę opisową, bądź uzupełnia ocenę ogólną o dodatkowe objaśnienie

prowadzone zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³ (dalej: „Ordynacja podatkowa” lub „O.p.”).

Właściwie i bez zbędnej zwłoki wykorzystywano ustalenia kontrolne w postępowaniach podatkowych, które wszczynano i prowadzono przestrzegając przepisów Ordynacji podatkowej, w przypadkach niezłożenia przez podatników dobrowolnych korekt deklaracji podatkowych uwzględniających w całości ustalenia przeprowadzonych kontroli podatkowych.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

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

1.1.

Opis stanu
faktycznego

Regulamin Organizacyjny Trzeciego Urzędu Skarbowego w Lublinie obowiązujący w czasie kontroli NIK, wprowadzony zarządzeniem nr 24/2010 Naczelnika US z dnia 23.12.2010 r., określał m.in. strukturę organizacyjną Urzędu i zakresy zadań poszczególnych komórek organizacyjnych. W US wyznaczono komórkę organizacyjną odpowiedzialną za przeprowadzanie analiz pod kątem możliwości wystąpienia nieprawidłowości w wykonywaniu obowiązków podatkowych, zajmującą się selekcją podmiotów do kontroli (Samodzielny Referat Analiz i Planowania - AP) oraz komórkę organizacyjną planującą i wykonującą kontrole podatkowe (Dział Kontroli Podatkowej - KP). W ramach Referatu AP wyznaczony został pracownik odpowiedzialny za wykonywanie analiz grupowych, co znalazło potwierdzenie w zapisach jego zakresu czynności służbowych.

[dowód: akta kontroli str. 8, 9-34, 138]

Zgodnie z Regulaminem organizacyjnym US oraz innymi aktami prawa wewnętrznego (instrukcja obiegu dokumentów, zarządzenia Naczelnika) komórka AP pełni rolę koordynatora całokształtu działań z zakresu zarządzania ryzykiem. Charakter podejmowanych w Urzędzie działań analitycznych w zakresie analizy ryzyka zewnętrznego był zgodny z zaleceniami określonymi przez Ministra Finansów w wytycznych zawierających *Zadania dla Dyrektorów Izb Skarbowych i Naczelników Urzędów Skarbowych*.

[dowód: akta kontroli str. 16, 48-72, 96-107]

Naczelnik US nie uregulował w sposób całościowy, w formie odrębnej instrukcji, procedur w zakresie typowania podmiotów do kontroli oraz sporządzania planów kontroli podatkowych. Wybrane elementy zadań poszczególnych komórek organizacyjnych i osób funkcyjnych w tym zakresie zawarte zostały w *Regulaminie organizacyjnym Trzeciego Urzędu Skarbowego w Lublinie* i w *Instrukcji obiegu i obsługi dokumentów oraz sposobu załatwiania spraw (...)*.

[dowód: akta kontroli str. 8-34, 61, 68, 139]

Jak wyjaśniła Kierownik Działu KP: w Trzecim Urzędzie Skarbowym w Lublinie nie wprowadzono dodatkowych wewnętrznych procedur planowania i zatwierdzania planów kontroli. Procedura planowania kontroli, tak jak wszystkie czynności związane z zadaniami Działu Kontroli, w szczególności dotyczące ewidencjonowania, wynikają z konieczności pełnej obsługi podsystemu

³ Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.

KONTROLA. (...) Funkcja KON.2.3.3.1. w podsystemie KONTROLA umożliwia zdefiniowanie projektów planów kontroli na poszczególne okresy. Możliwe jest opcjonalne wybranie okresowości planu, jako miesięczny, kwartalny, roczny (...).

[dowód: akta kontroli str. 424]

W okresie objętym kontrolą Urząd nie występował do Izby Skarbowej o zorganizowanie szkolenia w zakresie tworzenia selekcji automatycznych wskazań do kontroli. Szkolenia w takim zakresie nie były prowadzone. Urząd nie występował również o udzielenie pomocy na ten temat w innej formie.

[dowód: akta kontroli str. 140]

1.2.

Opis stanu
faktycznego

W Urzędzie przyjęto miesięczny okres sporządzania planów kontroli. Projekt planu tworzonego w oparciu o wskazania indywidualne do kontroli. Sporządzany był on w Dziale Kontroli Podatkowej na podstawie wniosków przekazanych przez Samodzielny Referat Analiz i Planowania, po selekcji uwzględniającej kryteria typowania podmiotów do kontroli zawarte w wytycznych Ministra Finansów, określonych w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej. W poszczególnych miesiącach do planu kontroli ujmowane były wnioski z różnych obszarów ryzyka zdefiniowanych w KPDP oraz wynikające z innych pomocniczych wytycznych (np. Naczelnika Urzędu w sprawie zwrotu podatku VAT czy też dotyczących kontroli nieujawnionych źródeł dochodów). Projekt planu kontroli zawierał: numer kolejny planu, rodzaj planu, przedmiot i zakres planowanych kontroli, zakres czasowy, którego dotyczył. Projekt planu kontroli – po uzgodnieniu z Naczelnikiem Urzędu – był podstawą do utworzenia i zatwierdzenia planu kontroli w podsystemie KONTROLA przez kierownika KP. Zatwierdzenie planu kontroli następowało przed początkiem okresu realizacji planu (przed początkiem miesiąca). Po zatwierdzeniu planu kontroli jego wydruk, w formie papierowej przesyłany był do wiadomości Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie.

[dowód: akta kontroli str. 122-135, 138-140, 145]

Ilość wniosków przyjęta do planu kontroli uwzględnia konieczność utrzymywania rezerwy czasu pracy na kontrole pozaplanowe: kontrole doraźne oraz zlecone przez Izbę Skarbową „akcje”, kontrole SCAC, kontrole priorytetowe, np. w zakresie zwrotu podatku VAT, zwłaszcza z krótkim 25-dniowym terminem zwrotu. W miesięcznym planie kontroli uwzględniano zazwyczaj 9 wniosków. Taki sposób tworzenia planów kontroli spowodowany był koniecznością pilnego realizowania wniosków dotyczących głównie zwrotów podatku VAT, których ilości nie da się określić z wyprzedzeniem. W przypadku zbyt dużej ilości wniosków, których KP nie był w stanie zrealizować w danym miesiącu, dokonywano ich ponownej analizy i niektóre kierowano do uwzględnienia w późniejszych okresach planistyczny lub w uzasadnionych przypadkach przekazywano do przeprowadzenia czynności sprawdzających. Przekazanie takie musiało uzyskać akceptację Naczelnika US.

[dowód: akta kontroli str. 122-123, 48-72, 96-107, 147-171, 172]

Dokumentowanie procesu planowania zbadano na podstawie planu kontroli na wrzesień 2012 r. Plan ten obejmował 8 podmiotów. W przypadku tych podmiotów wnioski o przeprowadzenie kontroli skierował AP wskazując rodzaj podatku oraz okres jaki należy objąć kontrolą. W każdym wniosku zawarte było uzasadnienie kontroli (np. w przypadku wskazania planu nr 21037 stwierdzono, że podmiot ten nie był kontrolowany w zakresie podatku CIT, wykazał straty w za lata 2008 i 2009, a w 2011 r. dochód stanowił 1,3 % przychodu, zatrudnia 3 osoby oraz często wykazuje kwoty VAT do przeniesienia przy obniżonej stawce tego podatku). Wnioski zostały zaakceptowane przez Zastępcę Naczelnika US. W przypadku sześciu wniosków w uzasadnieniu podano, że podmiot został wytypowany do kontroli

w trakcie analizy grupowej, a dodatkowo za kontrolą przemawiają inne wymienione we wniosku wskazania (np. brak kontroli w zakresie danego podatku, ponoszenie straty, wykazywanie stałych kwot VAT do przeniesienia). W dwóch przypadkach (wskazania planu nr 21035 i nr 21036) podstawą wniosku były informacje od obywateli nadesłane do US, mówiące o nieprawidłowościach, poparte analizami przeprowadzonymi na podstawie materiałów dostępnych w systemach informatycznych US.

[dowód: akta kontroli str. 146]

Jednym z narzędzi informatycznych wykorzystywanych w Urzędzie przy typowaniu podmiotów do przeprowadzenia kontroli podatkowej była tzw. *analiza grupowa* stanowiąca jedną z funkcji podsystemu KONTROLA w systemie Poltax.

[dowód: akta kontroli str. 122-135, 138-141, 142-144]

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie przeprowadzano analizy grupowe w podsystemie KONTROLA dla „organizacji” (tj. wszystkich podatników niebędących osobami fizycznymi) oraz dla podatników będących osobami fizycznymi (z podziałem na osoby prowadzące działalność gospodarczą i nieprowadzące takiej działalności). Analizy takie od 2011 r. w Urzędzie przeprowadza się co pół roku, tj. zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów, gdzie mówi się o typowaniu podmiotów do kontroli z użyciem tego narzędzia informatycznego przynajmniej dwa razy w roku. Dla „organizacji” wykonano analizy grupowe w dniach: 26.06.2011 r., 21.12.2011 r. i 28.06.2012 r. Dla osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą wykonano takie analizy w dniach: 28.06.2011 r., 22.12.2011 r. i 28.06.2012 r.

[dowód: akta kontroli str. 173-174]

Analizy grupowe wykonywane były przez upoważnionego pracownika AP. Uzyskane w ich wyniku dane były uwzględniane w procesie dalszego typowania podmiotów do kontroli i czynności sprawdzających, zgodnie z zaleceniami Departamentu Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów – pismo nr AP4/0683/32/MQK/2010/7936. W celu ujednolicenia oraz właściwego udokumentowania dokonanych czynności, pracownik komórki AP był zobowiązany do sporządzenia analizy wg. określonego wzoru. Części składowe sporządzonej analizy stanowią: „Analiza ryzyka zewnętrznego” (przedstawiająca dane uzyskane z analizy grupowej dotyczącej danego podatnika) i zestawienie dochodów/deklaracji z podsystemu Kontrola oraz „Karta informacyjna podmiotu typowanego do kontroli/czynności sprawdzających” - aplikacja e-ORUS. Zgromadzony w ten sposób materiał pozwalał na pełną analizę ryzyka dla danego podmiotu. Całość zgromadzonego materiału oceniana była przez kierownika komórki AP i przekazywana do zaakceptowania Zastępcy Naczelnika US (ZNII), który dokonywał akceptacji propozycji przeprowadzenia kontroli podatkowej lub umieszczał adnotację co do innego sposobu załatwienia wniosku (np. skierowanie do czynności sprawdzających). Zaakceptowane wnioski przekazywane były do Działu Kontroli Podatkowej celem realizacji. Kierownik KP, w uzgodnieniu z Naczelnikiem Urzędu, na podstawie zaakceptowanych wniosków sporządzał plan kontroli na dany miesiąc.

[dowód: akta kontroli str. 122-135]

Zastępca Naczelnika US (ZII) wyjaśnił, że: *W tutęjszym Urzędzie nie zostały sztywno określone kryteria obejmowania kontrolą podatników z 2-giego obszaru ryzyka (...), takie kryteria nie zostały również ustalone w wytycznych i pismach dotyczących analizy grupowej. W pierwszej kolejności do kontroli kierowani są ci podatnicy, ujęci w analizie grupowej, którzy uzyskali najwyższe ilości punktów (we wszystkich obszarach ryzyka, w tym w 2-gim), wykazali w złożonych zeznaniach*

znaczne kwoty do zwrotu, nie byli dotychczas kontrolowani i w stosunku do których istnieje podejrzenie nierzetelnego prowadzenia dokumentacji podatkowej (wynikające np. z informacji obywatelskich). W przypadku osób fizycznych ważną rolę w typowaniu do kontroli odgrywa wynik analizy DWP (porównanie uzyskiwanych przychodów i ponoszonych wydatków). W przypadkach stwierdzenia znacznej nadwyżki wydatków nad przychodami obowiązkowo podejmowane są czynności kontrolne. Kwestie te zostały uregulowane w wytycznych Ministra Finansów oraz w zarządzeniu Naczelnika Trzeciego Urzędu Skarbowego w Lublinie w sprawie zasad, trybu i organizacji rozpoznawania spraw z zakresu opodatkowania przychodów nieznaających pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych.

[dowód: akta kontroli str. 138-141]

1.3.

Opis stanu
faktycznego

W analizach grupowych wykonanych w Urzędzie w latach 2010-2012 (I półrocze) obszar ryzyka nr 2 (*Wykazywanie znacznych przychodów i jednocześnie niskich dochodów lub strat z tytułu działalności gospodarczej oraz dokonywanie odliczeń strat z lat poprzednich*) był definiowany przy zastosowaniu kryteriów określonych przez Ministra Finansów w KPDP oraz wag im nadanych w wytycznych MF.

[dowód: akta kontroli str. 136-137, 138-141]

1.4.

Opis stanu
faktycznego

Wielkość strat za lata podatkowe 2009, 2010 i 2011 wykazanych w deklaracjach podatkowych złożonych w US w 2010, 2011 i 2012 r. przedstawiała się następująco:

- 1) w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych (działalność gospodarcza) stratę wykazało: za 2009 r. – 1252 podatników na łączną kwotę 18 651 397,80 zł, za 2010 r. - 1304 podatników na łączną kwotę 20 166 649,00 zł, za 2011 r. - 1302 podatników na łączną kwotę 25 538 964,46 zł,
- 2) w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych stratę wykazało: za 2009 r. – 435 podatników na kwotę 51 811 799,32 zł, za 2010 r. - 443 podatników na kwotę 40 501 517,87 zł, za 2011 r. – 424 podatników na kwotę 269 243 315,79 zł.

Razem w zakresie obu podatków straty wykazało: za 2009 r. – 1687 podatników na łączną kwotę 70 463 197,12 zł, za 2010 r. – 1747 podatników na łączną kwotę 60 668 166,87 zł, za 2011 r. – 1726 podatników na łączną kwotę 294 782 280,25 zł.

[dowód: akta kontroli str. 175-177]

Skala odliczeń strat w zeznaniach rocznych za lata podatkowe 2009, 2010 i 2011 wykazanych w deklaracjach podatkowych złożonych w 2010, 2011 i 2012 r. przedstawiała się następująco:

- 1) w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych (działalność gospodarcza) odliczenia strat dokonało w złożonych zeznaniach za: 2009 r. - 315 podatników na łączną kwotę 3 289 345,09 zł, 2010 r. – 392 podatników na łączną kwotę 4 360 486,00 zł, za 2011 r. – 388 podatników na łączną kwotę 4 645 364,24 zł,
- 2) w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych odliczenia strat dokonało w zeznaniach za: 2009 r. – 105 podatników na łączną kwotę 8 730 298,67 zł, 2010 r. – 161 podatników na łączną kwotę 9 554 013,78 zł, 2011 r. – 169 podatników na łączną kwotę 8 725 620,97 zł.

W zakresie obu podatków straty odliczyło: w zeznaniach za 2009 r. – 420 podatników na łączną kwotę 12 019 643,76 zł, za 2010 r. – 553 podatników na łączną kwotę 13 914 499,78 zł, za 2011 r. – 557 podatników na łączną kwotę 13 370 985,21 zł.

[dowód: akta kontroli str. 175-177]

W Trzecim Urzędzie Skarbowym w Lublinie dokonywano oszacowań liczby podmiotów należących do obszaru ryzyka nr 2 w oparciu o funkcję *Analiza grupowa* podsystemu *Kontrola*. Oszacowań tych dokonywano w trakcie prowadzonych analiz grupowych, ustalając liczbę podmiotów w ramach obszaru ryzyka nr 2, które przekroczyły wskaźniki oceny ryzyka ustalone dla tego obszaru.

Według wyników systemowej analizy grupowej, oszacowana liczba podmiotów przekraczających założone wskaźniki ryzyka w obszarze nr 2 wynosiła:

- 1194 w 2010 r. (507 dla podatku CIT i 687 dla podatku PIT),
- 2795 w 2011 r. (748 dla CIT i 2.047 dla PIT). Wyniki tego oszacowania nie są porównywalne z poprzednim ze względu na występujący wówczas błąd systemu powodujący zaliczenie do wyników także podmiotów, które w analizie grupowej nie osiągnęły założonych minimalnych wartości progowych wskaźników (w wynikach oszacowania system wykazał także podmioty, które w analizie grupowej otrzymały zerową punktację kryteriów oceny przyjętych w obszarze OR/2). Wykonane w listopadzie 2012 r. dla potrzeb kontroli NIK ponowne oszacowanie liczby podmiotów należących do OR/2 w 2011 r. wykazało 1602 podmioty (651 dla CIT i 951 dla PIT),
- 1101 w I półr. 2012 r. (490 dla CIT i 611 dla PIT).

[dowód: akta kontroli str. 178, 179, 180]

Zgodnie ze sprawozdaniami MF-ZRZ, liczba podmiotów wytypowanych do kontroli wynosiła:

- w 2010 r. – 5 (1 w zakresie podatku CIT i 4 w zakresie podatku PIT),
- w 2011 r. – 20 (10 w podatku CIT i 10 w podatku PIT),
- w I półr. 2012 r. – 20 (12 w podatku CIT i 8 w podatku PIT).

W planach kontroli podatkowych z tego okresu dla obszaru ryzyka nr 2 ujęto następujące ilości podmiotów:

- w 2010 r. w planach kontroli US ujął 4 podmioty (wszystkie w podatku PIT, nie ujął żadnego podmiotu w podatku CIT),
- w 2011 r. w planach kontroli US ujął 16 podmiotów (10 w podatku CIT i 6 w zakresie PIT),
- w I półr. 2012 r. w planach kontroli US ujął 5 podmiotów (3 w zakresie CIT oraz 2 w zakresie PIT).

W tym okresie do kontroli podatkowej z OR/2 wytypowano łącznie 45 podmiotów, w planach ujęto 25 kontroli w tym obszarze, a wykonano łącznie 39.

[dowód: akta kontroli str. 180, 192-202, 203-216, 217-220]

W latach 2010 – 2012 (I półr.) zatwierdzone plany kontroli podatkowych Urzędu nie były zmieniane. Wszystkie kontrole z zakresu OR/2 ujęte w miesięcznych planach kontroli zostały wykonane.

Kontrole były przeprowadzane na ogół w miesiącach objętych planem. Jednak w siedmiu przypadkach, ze względu na terminy przewidziane procedurą kontrolną (możliwość rozpoczęcia kontroli po upływie 7 dni od doręczenia podatnikowi zawiadomienia o zamiarze jej przeprowadzenia) zaplanowane na dany miesiąc kontrole zostały przeprowadzone dopiero w miesiącu następnym. Większe opóźnienie dotyczyło tylko jednej kontroli, ujętej w planie na marzec 2011 r., która z przyczyn leżących po stronie podatnika została przeprowadzona w lipcu 2012 r. (cztery miesiące po planowanym terminie).

[dowód: akta kontroli str. 172]

Urząd Kontroli Skarbowej w Lublinie (dalej: „UKS”) przysyłał do US wykazy podmiotów/podatników należących do właściwości Trzeciego Urzędu Skarbowego, przyjętych do półrocznych planów kontroli UKS. Podejmując kontrole UKS przysyłał do US postanowienia o wszczęciu postępowania, które były ewidencjonowane

w podsystemie KONTROLA. W latach 2010 – 2012 (I półr.) nie było przypadków, w których UKS informowałby US o rezygnacji z kontroli ujętej w planach UKS.

[dowód: akta kontroli str. 172]

Liczba przeprowadzonych przez US kontroli podatkowych w obszarze ryzyka nr 2 w podziale na poszczególne lata i rodzaj podatku (CIT oraz PIT z działalnością gospodarczą), przedstawiała się następująco:

- w 2010 r. 4 kontrole (1 w podatku CIT i 3 w podatku PIT),
- w 2011 r. 30 kontroli (14 w podatku CIT i 16 w podatku PIT),
- w I półr. 2012 r. 5 kontroli (3 w podatku CIT i 2 w podatku PIT).

Łącznie w kontrolowanym okresie US w obszarze ryzyka nr 2 przeprowadził 39 kontroli podatkowych.

[dowód: akta kontroli str. 180]

W latach 2010 – 2012 (I półrocze) udział kontroli podatkowych przeprowadzonych w CIT i PIT (z działalnością gospodarczą) w zakresie obszaru ryzyka nr 2 wynosił:

- w 2010 r. kontrole z tego obszaru stanowiły 10 % kontroli przeprowadzonych w podatku CIT i 4,7 % kontroli przeprowadzonych w podatku PIT (z działalnością gospodarczą), zaś łącznie dla obu podatków 5,4 %,
- w 2011 r. kontrole takie stanowiły 40 % kontroli przeprowadzonych w podatku CIT i 31,4 % kontroli przeprowadzonych w podatku PIT (z działalnością gospodarczą), zaś łącznie dla obu podatków 34,9 %,
- w I półroczu 2012 r. kontrole takie stanowiły 12,5 % kontroli przeprowadzonych w podatku CIT i 11,1 % kontroli przeprowadzonych w podatku PIT (z działalnością gospodarczą), zaś łącznie dla obu podatków 11,9 %.

[dowód: akta kontroli str. 180]

Kierownik Działu Kontroli Podatkowej wyjaśniła ponadto, że:

- Urząd swoją uwagę skupia na podmiotach, które popełniają nadużycia podatkowe w wielu obszarach ryzyka. Oprócz kontroli ujętych w planie prowadzone są także kontrole pozaplanowe. Złożoność zagadnień i skomplikowana strona merytoryczna oraz proceduralna postępowań kontrolnych skutkują często nieprzewidywalnością postępowania. Ponadto nieznany jest czas trwania niektórych kontroli (tzw. kontrole bezlimitowe). Dotyczy to zwłaszcza kontroli związanych z badaniem nieujawnionych źródeł dochodu w CIT, czy też zwrotu podatku VAT. Nie da się przewidzieć ile wniosków wpłynie do KP po zatwierdzeniu miesięcznego planu kontroli, które zgodnie z wytycznymi muszą być zrealizowane w danym miesiącu przed terminem zwrotu podatku VAT. Z tych względów konieczne jest równoległe prowadzenie kontroli zarówno planowych, jak również takich, które nie zostały ujęte w planach kontroli,
- w podsystemie KONTROLA zewidencjonowano także kontrole, dla których obszar ryzyka nr 2 nie stanowił obszaru głównego, ale w ich trakcie zagadnienia z tego obszaru podlegały również badaniu. Takich kontroli było: w 2010 r. 15 (3 w CIT i 12 w PIT), w 2011 r. 13 (9 w CIT i 4 w PIT), a w I półroczu 2012 r. 16 (12 w CIT i 4 w PIT). Głównym obszarem w tych kontrolach było np.: dokonywanie transakcji gospodarczych za pośrednictwem Internetu (kontrole w tym obszarze stanowią ważny element walki z „szarą strefą”), prowadzenie działalności gospodarczej przez podmioty niezgłaszające takiej działalności do opodatkowania lub zawieszające działalność, likwidacja działalności,
- część postępowań kontrolnych, dla których zagadnienia z obszaru ryzyka nr 2 można uznać za główne przeprowadzana była poza planem kontroli. W związku z tym nie było możliwe zaznaczenie w podsystemie KONTROLA tego obszaru jako obszaru głównego. W okresie objętym kontrolą NIK, w obszarze OR/2

przeprowadzono następującą liczbę kontroli nieplanowych: 16 w 2010 r. (4 w CIT i 12 w PIT), 24 w 2011 r. (13 w CIT i 11 w PIT), a w I półroczu 2012 r. 16 (12 w CIT i 4 w PIT).

[dowód: akta kontroli str. 172, 245, 424]

Liczba przeprowadzonych przez US czynności sprawdzających z udziałem podatników w obszarze ryzyka nr 2 w podziale na poszczególne lata i rodzaj podatku (CIT oraz PIT z działalnością gospodarczą), przedstawiała się następująco:

- w 2010 r. 4 czynności sprawdzające (dotyczyły CIT, w PIT nie było),
- w 2011 r. 3 czynności sprawdzające (dotyczyły CIT, w PIT nie było),
- w I półr. 2012 r. 3 czynności sprawdzające (dotyczyły CIT, w PIT nie było).

Łącznie w kontrolowanym okresie US w obszarze ryzyka nr 2 przeprowadził 10 czynności sprawdzających z udziałem podatników.

W Urzędzie w tym samym okresie przeprowadzano także czynności sprawdzające bez udziału podatnika, dotyczące odliczania strat z działalności gospodarczej:

- w odniesieniu do zeznań za 2009 r. przeprowadzono 361 takich sprawdzeń (105 dotyczyło CIT, a 256 PIT-/36, 36L, 28/),
- w odniesieniu do zeznań za 2010 r. przeprowadzono 525 takich sprawdzeń (161 dotyczyło CIT, a 364 PIT-/36, 36L, 28/),
- w odniesieniu do zeznań za 2011 r. przeprowadzono 528 takich sprawdzeń (169 dotyczyło CIT, a 359 PIT-/36, 36L, 28/).

[dowód: akta kontroli str. 177, 180]

Odnosnie zasad ujmowania podatników z OR/2 spełniających kryteria objęcia kontrolą w planach kontroli oraz sposobu monitorowania podatników niezakwalifikowanych do tego planu Zastępca Naczelnika US (ZNII) wyjaśnił, że:

Proces analizy i typowania do kontroli podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej w zeznaniach za lata 2009-2011 (tj. składających zeznania w latach 2010-2012) w dalszym ciągu jest prowadzony. Potwierdzeniem tego są m.in. opracowane wnioski do kontroli UKS, analizy DWP itp. Wszyscy podatnicy objęci zakresem badań NIK poddawani są analizie grupowej, a osoby fizyczne dodatkowo analizie DWP.

Ze względu na bardzo dużą ilość spraw i ograniczenia wynikające ze stanu osobowego, przy kierowaniu spraw do czynności sprawdzających lub kontrolnych konieczna jest ich właściwa analiza i selekcja uwzględniająca w pierwszej kolejności przypadki obowiązkowe i terminowe. Przed skierowaniem wniosku do kontroli analizowane są również ustalenia z czynności kontrolnych poprzednio prowadzonych u danego podatnika oraz ich charakter. Dokonane w ten sposób ustalenia mają istotny wpływ na decyzję związaną z kierowaniem wniosku do kontroli. Ponadto ważną rolę w planowaniu działań ma kwestia związana z zagrożeniem przedawnienia zobowiązań podatkowych. Z uwagi na powyższe uwarunkowania w stosunku do znacznej części podatników dokonujących odliczenia strat z lat poprzednich, którzy zostali objęci zakresem badań NIK do chwili obecnej nie zostały podjęte wszystkie czynności zmierzające do pełnej weryfikacji dokonanych odliczeń. Realizacja tych działań odbywać się będzie sukcesywnie.

Ze względu na specyfikę zagadnień związanych z 2-gim obszarem ryzyka, a zwłaszcza znaczne rozmiary prowadzonej działalności gospodarczej, podejmowane czynności sprawdzające odnoszą się w zasadzie wyłącznie do podatników dokonujących odliczenia straty z lat poprzednich i dotyczą zazwyczaj sprawdzenia prawidłowości wykazanej straty z lat ubiegłych i kwoty do odliczenia w danym roku (na podstawie wykazanych kwot strat w latach poprzednich i zgodnie z zasadami odliczenia strat określonymi w ustawach podatkowych). Czynności w tym zakresie podejmowane są w zasadzie w stosunku do wszystkich podatników odliczających straty z lat ubiegłych. Ponadto pracownicy Działu Obsługi

Bezpośredniej (OBII) w ramach czynności sprawdzających dokonują analizy złożonych zeznań oraz dołączonych do nich rachunków zysków i strat, bilansów, sprawozdań finansowych oraz opinii i raportów biegłych rewidentów. Jeżeli przeprowadzone czynności potwierdziły rzetelność dokonanych rozliczeń na chwilę obecną odstąpiono od kierowania wniosków do kontroli. Jednak analiza ryzyka jest procesem ciągłym. Zagadnienia dotyczące obszaru ryzyka nr 2, podobnie jak pozostałych, są przedmiotem analizy przy okazji opracowania każdego wniosku do kontroli. Tym samym monitorowanie podatników objętych 2-gim obszarem ryzyka odbywa się, np. podczas analizy wniosków do kontroli, analizy DWP i prowadzonych czynności sprawdzających, przy okazji weryfikacji odliczanej straty itp.

[dowód: akta kontroli str. 136-140]

Ustalono
nieprawidłowości

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

Uwagi dotyczące
badanej działalności

W Urzędzie nie opracowano odrębnej instrukcji regulującej w sposób kompleksowy procedury w zakresie typowania podmiotów do kontroli oraz sporządzania planów kontroli podatkowych. Z uwagi na rosnące znaczenie kontroli podatkowych jako narzędzia prawidłowej realizacji celów Krajowego Planu Dyscypliny Podatkowej, uregulowanie tych kwestii w odrębnej całościowej instrukcji /lub karcie procesu/ mogłoby pozytywnie wpłynąć na realizację zadań z tego zakresu.

Ocena częściowa
w zakresie obszaru 1

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonywanie przez Urząd zadań z zakresu planowania kontroli podatkowych i czynności sprawdzających u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.

2. Kontrola podatkowa i czynności sprawdzające u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej

2.1.

Opis stanu
faktycznego

Urząd w okresie objętym kontrolą, w ramach strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym zrealizował 39 kontroli podatkowych w obszarze ryzyka nr 2, w tym 27 tzw. „pozytywnych”⁴. Wskaźnik częstotliwość stwierdzania nieprawidłowości, mierzony relacją kontroli pozytywnych do liczby kontroli ogółem wynosił 69,2 %. W poszczególnych latach tego okresu przeprowadzono następującą liczbę kontroli:

- w 2010 r. 4 (1 w CIT i 3 w PIT), w tym 2 „pozytywne” (50 %),
- w 2011 r. 30 (14 w CIT i 16 w PIT), w tym 20 „pozytywnych” (66,7 %),
- w I półr. 2012 r. 5 (3 w CIT i 2 w PIT), w tym 5 „pozytywnych” (100 %).

[dowód: akta kontroli str. 181]

Kontrolami z zakresu obszaru ryzyka nr 2 objęto w latach 2010 – 2012 (I półr.) zeznania podatkowe CIT i PIT (z działalnością gospodarczą), w których wykazano straty na łączną kwotę 8.516.534,84 zł lub odliczono straty z lat ubiegłych w łącznej

⁴ W terminologii używanej w organach skarbowych jako „kontrolę pozytywną” określa się takie, w których stwierdzono nieprawidłowości (błędy podatkowe).

kwocie 1.158.544,56 zł. Wartość stwierdzonych nieprawidłowości o wymiarze finansowym w tych kontrolach, w kategoriach głównych dla OR/2 wynosiła ogółem:

- 1) 3.768.600 zł – kwota zawyżenia przez podatników strat wykazanych w złożonych deklaracjach podatkowych,
- 2) 8.488 zł – kwota zawyżenia odliczeń od dochodu strat z lat poprzednich,
- 3) 183.108 zł – kwota uszczupień należnego podatku.

[dowód: akta kontroli str. 181, 246-247, 254-255]

Dla kontroli z obszaru ryzyka nr 2 wskaźnik stwierdzonych nieprawidłowości w zakresie wykazywania strat, mierzony relacją ustaleń o nieprawidłowościach polegających na zawyżeniu strat w stosunku do łącznej wielkości strat wykazywanych w zeznaniach objętych kontrolami, za lata 2010 – 2012 (I półrocze) wynosił 44,3 %, a dla poszczególnych lat tego okresu kształtował się na poziomie:

- w 2010 r. – 89,1 %,
- w 2011 r. – 40,5 %,
- w I półroczu 2012 r. – 90,5 %.

Natomiast wskaźnik stwierdzonych nieprawidłowości w zakresie odliczania strat z lat poprzednich, mierzony relacją ustaleń o nieprawidłowościach polegających na zawyżeniu odliczeń strat w stosunku do wielkości strat odliczonych w zeznaniach objętych kontrolami, za lata 2010 – 2012 (I półrocze) wynosił 0,7 %, a dla poszczególnych lat tego okresu kształtował się na poziomie:

- w 2010 r. – 0,0 % (nie stwierdzono nieprawidłowości tego rodzaju),
- w 2011 r. – 4,3 %,
- w I półroczu 2012 r. – 0,0 % (kontrolami nie objęto zeznań zawierających odliczenia strat z lat poprzednich).

[dowód: akta kontroli str. 181, 246-247, 254-255]

W 18 kontrolach przeprowadzonych w latach 2010 – 2012 (I półr.) w podatku CIT w ramach obszaru ryzyka nr 2 skontrolowano 32 okresy rozliczeniowe (3 rozliczenia CIT za 2006 r., 5 za 2007 r., 3 za 2008 r., 11 za 2009 r., 9 za 2010 r., 1 za 2011 r.). Kontrolami objęto zeznania podatkowe CIT, w których wykazano straty na łączną kwotę 4.566.531,47 zł lub odliczono straty z lat ubiegłych w łącznej kwocie 1.052.544,51 zł.

Wskaźniki procentowe objęcia kontrolami podatkowymi strat wykazywanych w zeznaniach CIT oraz odliczanych strat z lat poprzednich wynosiły na koniec czerwca 2012 r.:

- dla zeznań za 2009 r.: kontrolami objęto 2,3 % zeznań z wykazanymi stratami, a wartościowo 1,6 % wykazanych strat. Wskaźnik objęcia kontrolami strat odliczanych wyniósł 0,0 %,
- dla zeznań za 2010 r.: kontrolami objęto 1,6 % zeznań z wykazanymi stratami, a wartościowo 8,8 % wykazanych strat. W tym okresie kontrolami objęto 1,2 % zeznań za 2010 r. z odliczeniami strat z lat ubiegłych, a wartościowo 0,9 % odliczonych strat,
- dla zeznań za 2011 r.: wskaźnik objęcia kontrolami wykazywanych strat wyniósł 0,0 % – do końca I półr. 2012 r. nie objęto kontrolami zeznań z wykazanymi stratami. Wskaźnik objęcia kontrolami strat odliczanych również wyniósł 0,0 %.

[dowód: akta kontroli str. 175-177, 180, 254-255]

W 21 kontrolach przeprowadzonych w latach 2010 – 2012 (I półr.) w podatku PIT (z działalnością gospodarczą) w ramach OR/2 skontrolowano 30 okresów rozliczeniowych (2 rozliczenia PIT za 2005 r., 5 rozliczeń za 2006 r., 2 za 2007 r., 5 za 2008 r., 10 za 2009 r., 6 za 2010 r., 0 za 2011 r.). Kontrolami objęto zeznania podatkowe PIT, w których wykazano straty na łączną kwotę 3.950.003,37 zł lub odliczono straty z lat ubiegłych w łącznej kwocie 106.010,05 zł.

Wskaźniki procentowe objęcia kontrolami podatkowymi strat wykazywanych w zeznaniach PIT (z działalnością gospodarczą) oraz odliczanych strat z lat ubiegłych wynosiły na koniec czerwca 2012 r.:

- dla zeznań za 2009 r.: kontrolami objęto 0,5 % zeznań z wykazanymi stratami, a wartościowo 4,1 % wykazanych strat. W tym okresie kontrolami objęto 0,6 % zeznań za 2009 r. z odliczeniami strat z lat ubiegłych, a wartościowo 1,7 % odliczonych strat,
- dla zeznań za 2010 r.: kontrolami objęto 0,2 % zeznań z wykazanymi stratami, a wartościowo 3,1 % wykazanych strat. W tym okresie kontrolami objęto 0,3 % zeznań za 2010 r. z odliczeniami strat z lat ubiegłych, a wartościowo 1,1 % odliczonych strat,
- dla zeznań za 2011 r.: wskaźnik objęcia kontrolami wykazywanych strat wyniósł 0,0 % – do końca I półr. 2012 r. nie objęto kontrolami zeznań z wykazanymi stratami. Wskaźnik objęcia kontrolami strat odliczanych również wyniósł 0,0 %.

[dowód: akta kontroli str. 175-177, 180, 246-247]

Kontrole podatkowe przeprowadzone w latach 2010 – 2012 (I półr.) w OR/2, w których stwierdzono nieprawidłowości (tzw. „kontrole pozytywne”) skutkowały:

- złożeniem przez podatników 27 korekt deklaracji podatkowych uwzględniających w całości ustalenia tych kontroli na kwoty łącznie:
 - 1) 612.994 zł – zmniejszenie wykazanych strat,
 - 2) 9.342 zł – zmniejszenie odliczeń strat z lat poprzednich,
 - 3) 41.155 zł – zwiększenie należnego podatku;
- przeprowadzeniem postępowań podatkowych zakończonych wydaniem przez Naczelnika US 15 decyzji wymiarowych na kwoty łącznie:
 - 1) 3.235.409 zł – zmniejszenie wykazanych strat,
 - 2) 47.853 zł – zmniejszenie odliczeń strat z lat poprzednich,
 - 3) 92.271 zł – zwiększenie należnego podatku.

[dowód: akta kontroli str. 181]

Wg informacji przekazywanych Naczelnikowi US przez Izbę Skarbową w Lublinie, zawierających analizy kształtowania się mierników określonych przez MF w Zadaniach dla Dyrektorów Izb Skarbowych i Naczelników Urzędów Skarbowych:

- na koniec IV kwartału 2010 r., w obszarze kontrola podatkowa pod względem średniej ważonej punktów urzędy skarbowe województwa lubelskiego uzyskały wynik 2,59 pkt. (6 miejsce w kraju), a Trzeci Urząd Skarbowy w Lublinie zajął 6 miejsce na 98 urzędów w grupie dużych urzędów skarbowych,
- w obszarze kontroli podatników podatku dochodowego od osób prawnych, Trzeci US w Lublinie wykazuje aktywność przewyższającą średnią w kraju dla dużych urzędów skarbowych. Za 2011 r. osiągnięto wskaźnik 3,88 przy medianie 2,58, co daje 3 pkt w skali od -5 do 5, za pierwsze półrocze 2012 r. wskaźnik 4,27 przy medianie 2,49, co daje 4 pkt,
- od 2011 r. stosowany jest również miernik badający aktywność urzędów w zakresie kontroli podatników wykazujących straty z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej. Za 2011 r. US uzyskał wynik 33,61 % przy medianie 33,21 %, natomiast za I półrocze 2012 r. 21,43 % przy medianie 31,82 %. Niższy wskaźnik za I półrocze 2012 r. spowodowany jest głównie obsługą (sprawdzeniem) w tym czasie w pierwszej kolejności zeznań z wykazanymi nadpłatami zaliczek podatku przewidzianymi do zwrotu podatnikom.

[dowód: akta kontroli str. 261, 262-263]

Podatnicy objęci kontrolami podatkowymi przeprowadzonymi w OR/2 w latach 2010 – 2012 (I półr.) najczęściej popełniali następujące błędy: ewidencjonowanie w koszty uzyskania przychodów zdarzeń gospodarczych niestanowiących kosztów

uzyskania przychodów (6), dokonywanie czynności sprzedaży bez wystawiania faktur (5), niewykazywanie do opodatkowania przychodów wynikających z wystawionych faktur (4), nieprawidłowe ustalanie odpisów amortyzacyjnych (3), ewidencjonowanie faktur zakupu niemających związku z osiąganym przychodem (3), wystawianie faktur w kwotach nieodpowiadających wielkościom faktycznym (3), dokonywanie czynności sprzedaży z pominięciem kasy rejestrującej (3), nieprawidłowe odliczanie strat z lat ubiegłych (2), ewidencjonowanie faktur zakupu w kwotach nieodpowiadających wielkościom faktycznym (2).

[dowód: akta kontroli str. 192-202, 203-216, 217-220]

W Trzecim US od 2012 r. wprowadza się do podsystemu KONTROLA informacje o sprawdzonych w trakcie kontroli podatkowych ewidencjach i używanym przez podatnika programie finansowo-księgowym. Przy wprowadzaniu danych podaje się wersję programu z listy słownika centralnego. W przypadku programu nie ujętego w słowniku, jego dane wprowadza się do podsystemu KONTROLA jako „inny program finansowo-księgowy” z podaniem nazwy, wersji i producenta tego oprogramowania. Informacje z tego zakresu zamieszczane są również w ustaleniach wstępnych protokołów kontroli. Jak wyjaśniła kierownik Działu Kontroli – przed 2012 r. nie było obowiązku zbierania takich danych.

Według sprawozdań przekazanych do Izby Skarbowej w Lublinie, Trzeci US w latach 2010 – 2012 (I półr.) przeprowadził łącznie 44 kontrole podatkowe z zastosowaniem analitycznego narzędzia informatycznego ACL (31 w zakresie podatku VAT, 12 w zakresie CIT i 1 w zakresie PPL). Kwoty uszczupień ustalone w trakcie tych kontroli wyniosły ogółem: (+)732.747 zł⁵ i (-)383.627 zł⁶. W tym okresie z wykorzystaniem ACL przeprowadzono 4 planowe kontrole podatkowe w ramach OR/2 (10,3 %), Dwie z tych kontroli zakończyły się ustaleniem nieprawidłowości, w tym jedna ustaleniami mającymi wpływ na wymiar podatku – stwierdzono tzw. „uszczuplenie ujemne”, tj. zaniżenie kosztów uzyskania przychodów powodujące zmniejszenie należnego podatku o kwotę 5.911 zł. Poza tym przeprowadzono z wykorzystaniem ACL 5 kontroli pozaplanowych w zakresie zgodnym z OR/2 (w tym jedną „pozytywną”), bez ustaleń w wymiarze finansowym.

[dowód: akta kontroli str. 264, 265-284]

2.2.

Opis stanu
faktycznego

Odnosnie prowadzenia przez Urząd czynności sprawdzających wobec podmiotów z obszaru ryzyka nr 2 Zastępca Naczelnika US (ZNII) wyjaśnił, że: (...) w Urzędzie nie sporządza się formalnego planu czynności sprawdzających. Wszystkie zeznania podatkowe, w których podatnicy prowadzący działalność gospodarczą dokonują odliczenia strat z lat poprzednich poddawane są czynnościom sprawdzającym. Czynności te odbywają się głównie bez udziału podatników i dotyczą sprawdzenia prawidłowości wykazanej straty z lat ubiegłych i kwoty do odliczenia w danym roku (na podstawie wykazanych kwot strat w latach poprzednich i zgodnie z zasadami odliczenia strat określonymi w ustawach podatkowych). W przypadku wątpliwości, co do prawidłowości dokonanego odliczenia czynności sprawdzające prowadzone są z udziałem podatnika. W uzasadnionych przypadkach podejmowane są również czynności kontrolne.

[dowód: akta kontroli str. 138-140, 287-292]

Czynnościom sprawdzającym w zakresie prawidłowości odliczania strat przeprowadzonymi bez udziału podatnika w latach 2010 – 2012 (I półr.) poddano:

⁵ Tzw. „uszczuplenie dodatnie” oznaczające nieprawidłowości skutkujące zaniżeniem wymiaru należnego podatku.

⁶ Tzw. „uszczuplenie ujemne” oznaczające nieprawidłowości skutkujące zawyżeniem wymiaru należnego podatku.

- 256 zeznań podatkowych PIT (z działalnością gospodarczą) za 2009 r., w których podatnicy dokonali odliczenia straty z lat poprzednich (oznacza to, że takim sprawdzeniem objęto 81,27 % z 315 takich zeznań) i 105 zeznań podatkowych CIT za 2009 r. z odliczeniami strat z lat poprzednich (sprawdzeniem objęto 100 % ze 105 takich zeznań),
- 364 zeznania PIT (z działalnością gospodarczą) za 2010 r. z odliczonymi stratami (92,86 % z 392 takich zeznań) i 161 zeznań CIT za 2010 r. z odliczonymi stratami (100 % z 161 takich zeznań),
- 359 zeznań PIT (z działalnością gospodarczą) za 2011 r. z odliczonymi stratami z lat poprzednich (92,53 % z 388 takich zeznań) i 169 zeznań CIT za 2011 r. z odliczonymi stratami (100 % ze 169 takich zeznań).

[dowód: akta kontroli str. 177]

W kontrolowanym okresie, czynnościami sprawdzającymi z udziałem podatników objęto 10 zeznań podatkowych CIT w zakresie obszaru ryzyka nr 2 (zeznań PIT nie obejmowano takimi sprawdzeniami). W roku 2010 r. przeprowadzono czynności sprawdzające w tym trybie w stosunku do 4 zeznań za 2009 r., w 2011 r. w stosunku do 3 zeznań za 2010 r., a w I półroczu 2012 r. w stosunku do 3 zeznań za 2011 r. W wyniku tych czynności sprawdzających podatnicy złożyli 9 korekt zeznań podatkowych CIT, w których dokonali zmniejszenia odliczanych strat z lat poprzednich na kwotę łącznie 33.030 zł oraz zwiększyli należny podatek o kwotę łącznie 6.294 zł.

[dowód: akta kontroli str. 180, 293-298]

2.3.

Opis stanu
faktycznego

W trakcie kontroli zbadano – na podstawie próby kontrolnej 60 deklaracji podatkowych CIT i PIT (z działalnością gospodarczą) za lata 2010 i 2011 – stopień objęcia do końca I półrocza 2012 r. kontrolą i czynnościami sprawdzającymi zeznań podatkowych za te lata, kwalifikujących się do ujęcia w obszarze ryzyka nr 2.

a.)

W zakresie działań podejmowanych przez Urząd wobec podatników wykazujących wysokie straty albo straty lub niskie dochody przy dużych przychodach, badaniem objęto 30 zeznań/deklaracji za lata 2010 i 2011 (20 w PIT i 10 w CIT). Kwota strat wykazanych w zeznaniach PIT wynosiła łącznie 7.583.730,36 zł, kwota wykazanego dochodu 56.926,63 zł, a kwota przychodów 114.608.169,40 zł. Natomiast kwota strat wykazanych w zeznaniach CIT wynosiła łącznie 245.759.746,44 zł, kwota wykazanego dochodu 27.865,74 zł, a kwota przychodów 1.229.036.040,38 zł.

[dowód: akta kontroli str. 323-325, 326-331]

Do czasu kontroli NIK w stosunku do 20 zeznań PIT objętych próbą badawczą w zakresie wykazania wysokich strat albo straty lub niskich dochodów przy dużych przychodach, podjęto następujące działania:

- kontrolą podatkową objęto 1 zeznanie z kwotą wykazanych strat 477.153,15 zł (6,3 %),
- czynnościami sprawdzającymi z udziałem podatnika objęto 3 zeznania z kwotą wykazanych strat łącznie 1.341.901,20 zł (17,7 %),
- pozostałych 16 zeznań nie objęto jeszcze sprawdzeniem z udziałem podatnika lub kontrolą podatkową.

Ponadto w stosunku do wszystkich podatników, którzy złożyli ww. zeznania przeprowadzono analizę dochodów, wydatków i przychodów (analiza DWP).

[dowód: akta kontroli str. 323-325]

Do czasu kontroli NIK w stosunku do 10 zeznań CIT objętych próbą badawczą w zakresie wykazania wysokich strat albo straty lub niskich dochodów przy dużych przychodach, podjęto następujące działania:

- kontrolą podatkową objęto 1 zeznanie z kwotą wykazanych strat 2.883.463,19 zł (1,2 % kwoty strat),
- w przypadku 1 zeznania, w którym podatnik wykazał dochód w wysokości 27.865,74 zł przy przychodach w wysokości 9.301.653,03 zł, przeprowadzono czynności sprawdzające z udziałem podatnika,
- w przypadkach zeznań o numerach systemowych: 6407293 (deklaracja podatkowa CIT za 2011 r. z wykazaną stratą w kwocie 229.984.585,62 zł), 6421056 (deklaracja podatkowa CIT za 2011 r. z wykazaną stratą w kwocie 3.985.427,59 zł) i 6481276 (deklaracja CIT za 2011 r. z wykazaną stratą w kwocie 147.907,39 zł), Urząd w trakcie kontroli NIK prowadził czynności analityczne zmierzające do przygotowania i skierowania wniosku do Urzędu Kontroli Skarbowej o przeprowadzenie kontroli tych rozliczeń. Te trzy zeznania podatkowe obejmowały łącznie wykazane straty w kwocie 234.117.920,06 zł, tj. 95,3 % strat wykazanych w badanej próbie deklaracji CIT,
- pozostałych 5 zeznań nie objęto jeszcze sprawdzeniem z udziałem podatnika lub kontrolą podatkową.

[dowód: akta kontroli str. 326-331]

b.)

Zbadano także 30 zeznań za lata 2010 i 2011, w których podatnicy odliczyli straty z lat poprzednich w łącznej kwocie 7.493.248,19 zł, w tym 18 zeznań złożonych przez podatników PIT (po 9 zeznań za 2010 r. i 2011 r.) oraz 12 zeznań złożonych przez podatników CIT (po 6 za 2010 r. i 2011 r.). Kwota strat odliczonych w zeznaniach PIT wynosiła łącznie 2.151.860,74 zł, z tego w zeznaniach za 2010 r. 1.294.553,60 zł, a w zeznaniach za 2011 r. 857.307,16 zł. Natomiast kwota strat odliczonych w zeznaniach CIT wynosiła łącznie 5.341.387,45 zł, z tego w zeznaniach za 2010 r. 3.029.728 zł, a w zeznaniach za 2011 r. 2.311.605 zł.

[dowód: akta kontroli str. 332-336, 337-343]

Do czasu kontroli NIK w stosunku do 18 zeznań PIT objętych próbą badawczą w zakresie odliczania strat z lat poprzednich podjęto następujące działania:

- przeprowadzono jedną kontrolę dotyczącą podatku dochodowego od osób fizycznych, którą objęto także zeznanie za 2010, w którym odliczono stratę z lat poprzednich w kwocie 128.138,70 zł (6,0 % strat). Stwierdzono uszczuplenie należnego podatku na kwotę 18.229,00 zł. W wyniku tych ustaleń podatnik złożył korektę zeznania podatkowego za 2010 r. uwzględniającą ustalenia kontroli i wpłacił różnicę w zobowiązaniu podatkowym z odsetkami,
- pozostałych 17 zeznań nie było jeszcze objętych kontrolą podatkową w zakresie wykazywania lub odliczania strat z działalności gospodarczej,
- wszystkie zeznania poddane zostały czynnościom sprawdzającym przeprowadzanym bez udziału podatnika, którym w Trzecim US poddawane są deklaracje podatkowe zawierające odliczenia strat z lat poprzednich. W wyniku tych sprawdzeń 4 podatników wezwano do poprawienia zeznania, co nastąpiło w 3 przypadkach poprzez naniesienie poprawek na złożonym zeznaniu lub złożenie korekty zeznania, a w jednym przypadku wezwano podatnika do osobistego stawiennictwa w celu złożenia wyjaśnień dotyczących złożonych deklaracji podatkowych za lata 2010 i 2011.

Ponadto w stosunku do wszystkich podatników, którzy złożyli ww. zeznania przeprowadzono analizę dochodów, wydatków i przychodów (analiza DWP). W stosunku do jednego podatnika, we wrześniu 2012 r. po przeprowadzeniu analizy DWP za lata 2007-2008 zawnioskowano o przekazanie sprawy do Działu

Postępowań Podatkowych (PPI) w celu wszczęcia postępowania w zakresie przychodów niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach przychodów lub pochodzących z nieujawnionych źródeł.

[dowód: akta kontroli str. 337-343]

Do czasu kontroli NIK w stosunku do 12 ww. zeznań CIT objętych próbą badawczą w zakresie odliczania strat z lat poprzednich podjęto następujące działania:

- Urząd nie przeprowadził żadnej kontroli mającej na celu stwierdzenie zasadności odliczanej straty w zeznaniach podatkowych za 2010 r. i za 2011 r.,
- nie przeprowadzono także czynności sprawdzających z udziałem podatnika w tym zakresie,
- wszystkie zeznania poddane zostały natomiast czynnościom sprawdzającym przeprowadzanym bez udziału podatnika, którym w Trzecim US poddawane są deklaracje podatkowe zawierające odliczenia strat z lat poprzednich.

[dowód: akta kontroli str. 332-336]

2.4.

Opis stanu
faktycznego

Spośród 39 kontroli podatkowych przeprowadzonych w latach 2010 – 2012 (I półrocze) w OR/2, w 9 przypadkach liczba dni kontroli przekroczyła 12 dni roboczych. W przypadku kontroli prowadzonej w 2011 r. na podstawie upoważnienia nr KP/505-330/11 (podatnik CIT) kontrola trwała 22 dni robocze, ale prowadzona była u tzw. „średniego przedsiębiorcy”, a wówczas, zgodnie z art. 83 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej⁷ (zwanej dalej: „u.s.d.g.”), obowiązuje limit 24 dni roboczych. W przypadku innej kontroli przeprowadzonej w 2011 r. na podstawie upoważnienia nr KP/505-250/11 (podatnik PIT) kontrola trwała 16 dni roboczych, ale była to kontrola, do której miały zastosowanie przepisy art. 83 ust. 2 pkt 2 u.s.d.g. (nie stosuje się ograniczeń czasu kontroli). Pozostałe 7 kontroli (17,9 %) przeprowadzone u 2 podatników CIT i 5 podatników PIT trwały od 19 do 24 dni roboczych, co oznaczało przekroczenie limitu określonego w art. 83 ust.1 pkt 1 (12 dni roboczych). Przeprowadzone badanie tych przypadków wykazało, że:

- w każdej z tych spraw przedłużenie czasu trwania kontroli nastąpiło z przyczyn, o których mowa w art. 83 ust. 3a u.s.d.g.,
- Urząd, zgodnie z wymogami art. 83 ust. 3b u.s.d.g. oraz art. 284b § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁸ (zwanej dalej: „O.p.”), zawiadomił podatnika na piśmie o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu, podając przyczynę przedłużenia i wskazał nowy termin jej zakończenia.

[dowód: akta kontroli str. 375-382]

W odniesieniu do kontroli podatkowych objętych zakresem badań NIK, zastrzeżenia do protokołu kontroli zostały wniesione w pięciu przypadkach, przy czym w czterech nie zostały uwzględnione, a w jednym uwzględnione w części.

Postępowanie kontrolne, w którym doszło do częściowego uwzględnienia zastrzeżeń do protokołu kontroli prowadzone było w I półroczu 2012 r. na podstawie upoważnienia nr KP/505-148/12, kontrola obejmowała rozliczenie podatkowe CIT za rok 2009 w zakresie weryfikacji wykazanej straty. Protokół został doręczony podatnikowi w dniu 25.04.2012 r. Podatnik (Spółka) w terminie określonym w art. 291 § 1 O.p. wniósł zastrzeżenia do protokołu kontroli. Zastrzeżenia zostały rozpatrzone w terminie ustalonym w art. 291 § 2 O.p., a o sposobie ich rozpatrzenia poinformowano pisemnie podatnika. Kontrolujący uwzględnili zastrzeżenia w części

⁷ Dz. U. z 2010 r. Nr 220, poz. 1447 ze zm.

⁸ Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60 ze zm.

dotyczącej niezasadnego – zdaniem podatnika – uznania za nierzetelną ewidencji przychodów w zakresie usług remontowo-budowlanych i opodatkowania kwot zaksięgowanych na koncie 770 – *zyski nadzwyczajne*, oddalili natomiast zastrzeżeń Spółki w pozostałym zakresie.

[dowód: akta kontroli str. 248-250, 256-257, 383]

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Uwagi dotyczące
badanej działalności

NIK zwraca uwagę na stosunkowo niski stopień zaawansowania działań kontrolnych prowadzonych przez Urząd w stosunku do podatników, którzy w zeznaniach podatkowych za 2010 lub 2011 r. wykazali wysokie straty z działalności gospodarczej albo straty lub niskie dochody przy dużych przychodach. W wyniku analizy próby badawczej obejmującej 30 takich zeznań stwierdzono, że do czasu kontroli NIK tylko część zeznań (2) objęta została kontrolami podatkowymi. Z uwagi na znaczny wzrost strat wykazanych przez podatników III US w zeznaniach za 2011 r., z poziomu 60 668 166,87 zł w 2010 r. do kwoty łącznie 294 782 280,25 zł (tj. o 386 %), celowe jest rozważenie przeprowadzenia w jak najwcześniejszym terminie kontroli zeznań podatkowych, w których wykazano najwyższe straty za ten okres, a przeprowadzone analizy i posiadane przez Urząd informacje wskazują na istotny poziom ryzyka wystąpienia nieprawidłowości podatkowych. W trakcie kontroli NIK Urząd prowadził analizy w celu przygotowania wniosków do UKS w Lublinie o objęcie kontrolami trzech takich podatników⁹ CIT.

Ocena częściowa
w zakresie obszaru 2

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie prowadzenie przez Urząd kontroli podatkowych i czynności sprawdzających u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.

3. Wykorzystanie informacji o przypadkach zawyżenia lub niezasadnego odliczenia strat w postępowaniach podatkowych

3.1.

Opis stanu
faktycznego

Po kontrolach podatkowych przeprowadzonych przez US w latach 2010 – 2012 (I półr.) w OR/2, zakończonych stwierdzeniem nieprawidłowości podatkowych (27 tzw. „kontroli pozytywnych”), ich ustalenia zostały zrealizowane w następujący sposób:

- po 21 kontrolach podatnicy złożyli korekty deklaracji podatkowych w całości uwzględniające ustalenia kontroli,
- po 6 kontrolach, po których podatnicy nie złożyli korekt deklaracji uwzględniających ustalenia tych kontroli, wszczęto postępowania podatkowe zakończonych wydaniem przez Naczelnika US łącznie 15 decyzji wymiarowych.

W rozbiciu na poszczególne lata tego okresu powyższe dane kształtowały się następująco:

⁹ Podatnicy, którzy w 2012 r. złożyli zeznania podatkowe za 2011 r. o numerach systemowych: 6407293, 6421056, 6481276. Te trzy zeznania podatkowe obejmowały łącznie wykazane straty w kwocie 234.117.920,06 zł, tj. 87 % strat wykazanych w deklaracji CIT za 2011 r.

- w roku 2010: 2 kontrole „pozytywne”. Po jednej kontroli podatnik złożył korektę deklaracji podatkowej uwzględniającą w całości jej ustalenia, a po drugiej wszczęto postępowanie podatkowe zakończone wydaniem przez Naczelnika US jednej decyzji wymiarowej,
- w roku 2011: 20 kontroli „pozytywnych”. Po 15 kontrolach podatnicy złożyli korekty deklaracji podatkowych uwzględniające w całości ustalenia tych kontroli, a po pięciu wszczęto postępowania podatkowe zakończone wydaniem przez Naczelnika US 14 decyzji wymiarowych,
- w I półroczu 2012: 5 kontroli „pozytywnych”. Po wszystkich 5 kontrolach podatnicy złożyli korekty deklaracji podatkowych uwzględniające w całości ustalenia tych kontroli, nie było konieczne wszczynanie postępowań podatkowych.

[dowód: akta kontroli str. 181, 248-250, 256-257]

Wszystkie postępowania podatkowe uruchamiane po 6 ww. kontrolach zostały wszczęte w terminie od 1 do 2,5 miesiąca od doręczenia podatnikom protokołów kontroli, po upływie terminu na dobrowolne złożenie korekty zeznania podatkowego uwzględniającej w całości ustalenia kontroli, tj. nie później niż stanowił art. 165b § 1 Ordynacji podatkowej.

[dowód: akta kontroli str. 251-253, 258-260]

Analiza terminowości prowadzenia 14 postępowań podatkowych dotyczących obszaru ryzyka nr 2, prowadzonych w okresie 2011 r. i I połowy 2012 r. jako realizacja wyników 5 kontroli „pozytywnych”, dla których podatnicy nie złożyli korekty zeznań podatkowych uwzględniającej w całości ustalenia kontroli wykazała, że:

- 6 postępowań zakończono wydaniem decyzji w terminie do 2 miesięcy od doręczenia podatnikowi postanowienia w sprawie wszczęcia postępowania podatkowego. Kolejnych 6 postępowań zakończono wydaniem decyzji w terminie od 2 do 3,5 miesiąca. Jedno postępowanie zakończono w terminie 4 miesięcy i jedno w terminie 5 miesięcy,
- we wszystkich postępowaniach podatkowych, które trwały powyżej jednego miesiąca od daty ich wszczęcia, każdorazowo przed upływem tego terminu Naczelnik US wydawał postanowienie, w celu wypełnienia obowiązku o którym mowa w art. 140 § 1 Ordynacji podatkowej, wskazując nowy termin załatwienia sprawy oraz podając uzasadnienie niezakończenia postępowania w terminie określonym w art. 139 § 1 O.p.,
- przedłużenie postępowania w ww. sprawach było zasadne, a wszystkie czynności podejmowane w przedłużonym czasie postępowania miały na celu rzetelne wyjaśnienie sprawy i podejmowane były bez zbędnej zwłoki.

[dowód: akta kontroli str. 251-253, 258-260, 384-420]

3.2.

Opis stanu
faktycznego

Dane dotyczące liczby kontroli przeprowadzonych przez US w latach 2010 – 2012 (I półrocze) w OR/2, zakończonych złożeniem przez podatnika deklaracji korygujących zeznania podatkowe (21 kontroli), zawarto w pkt. 3.1 niniejszego wystąpienia pokontrolnego. Deklaracje korygujące opiewały na kwoty:

- zmniejszenie wykazanej straty łącznie o kwotę 612.994 zł, z tego: 309.917 zł po kontrolach przeprowadzonych w 2010 r., 38.732 zł po kontrolach z 2011 r. oraz 264.345 zł po kontrolach z I połowy 2012 r.,
- zmniejszenie odliczenia straty z lat poprzednich łącznie o kwotę 9.342 zł, całość po kontrolach przeprowadzonych w 2011 r.,
- zwiększenie należnego podatku łącznie o kwotę 41.155 zł, z tego: 13.036 zł po kontrolach przeprowadzonych w 2011 r. oraz 28.119 zł po kontrolach z I połowy 2012 r.

Podatnicy uiszcili należności podatkowe wynikające ze skorygowanych deklaracji
[dowód: akta kontroli str. 181]

Liczbę decyzji wydanych przez Naczelnika US (15) w ramach postępowań podatkowych związanych z realizacją wyników kontroli przeprowadzonych w obszarze OR/2 w latach 2010-2012 (I półrocze) oraz wielkość kwot wymiarowych z nich wynikających opisano w pkt. 2.1 niniejszego wystąpienia pokontrolnego. Decyzje te zawierały rozstrzygnięcia wymiarowe dotyczące:

- zmniejszenia wykazanej straty o kwotę łącznie 3.235.409 zł, z tego: 10.359 zł po kontrolach przeprowadzonych w 2010 r. i 3.225.050 zł po kontrolach z 2011 r.,
- zmniejszenie odliczenia strat z lat poprzednich łącznie o kwotę 47.853 zł, całość po kontrolach przeprowadzonych w 2011 r.,
- zwiększenie należnego podatku łącznie o kwotę 92.271 zł, z tego: 1.683 zł po kontrolach przeprowadzonych w 2010 r. i 90.588 zł po kontrolach z 2011 r..

[dowód: akta kontroli str. 181]

Różnice pomiędzy ustaleniami finansowymi kontroli podatkowej (wynikającymi z protokołu kontroli), a kwotami wymiarowymi zawartymi w decyzjach wydanych przez Naczelnika US po przeprowadzeniu postępowań podatkowych wystąpiły w przypadkach 4 kontroli podatkowych obejmujących 8 deklaracji rozliczeniowych. Różnice te związane były z ustaleniami czynności dowodowych prowadzonych w ramach postępowań podatkowych. Spowodowane były w głównej mierze uwzględnieniem w postępowaniach podatkowych dodatkowych dowodów mających wpływ na ustalenie kwoty przychodów i kosztów uzyskania przychodów. Dodatkowe dowody uwzględnione w postępowaniu podatkowym, nie okazane wcześniej kontrolerom przez podatników lub pozyskane przez Urząd po zakończeniu kontroli, wpływały na zmiany ustaleń, w tym w zakresie należności podatkowych. Podobnie jak kwot odliczeń od dochodu i od podatku nie uwzględnione wcześniej przez podatników w deklaracjach podatkowych poddanych kontroli, a uznane przez US w postępowaniu podatkowym.

[dowód: akta kontroli str. 384-420]

3.3.

Opis stanu
faktycznego

Po 6 kontrolach (1 z zakresu podatku CIT i 5 PIT) przeprowadzonych w obszarze OR/2 w latach 2010 – 2012 (I półrocze), którymi objęto 15 podatkowych okresów rozliczeniowych, w Urzędzie podjęto 15 postępowań podatkowych związanych z realizacją wyników tych kontroli. Postępowania te zakończyły się wydaniem przez Naczelnika US 15 decyzji rozstrzygających. Dane dotyczące wielkość kwot wymiarowych wynikających z tych decyzji podano w pkt. 2.1 i pkt. 3.2 niniejszego wystąpienia pokontrolnego. Analiza postępowań podatkowych poprzedzających wydanie ww. decyzji oraz korzystne dla Urzędu rozstrzygnięcia podejmowane przez Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie w sprawach odwołań wniesionych przez podatników od decyzji Naczelnika US (odwołania oddalono), potwierdzają prawidłowość stosowania w Urzędzie przepisów ustawy Ordynacja podatkowa w toku tych postępowań.

[dowód: akta kontroli str. 384-420]

Podatnicy odwołali się od 2 decyzji Naczelnika US (13,3 %), wydanych w postępowaniach podatkowych prowadzonych po kontrolach oznaczonych nr 3/2010/PIT i nr 2/2011/PIT. Odwołania skierowano do Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie (organ II instancji), który utrzymał w mocy te decyzje. Jedna z decyzji organu II instancji, nieuwzględniająca odwołania (wydana w dniu 29.06.2012 r. w sprawie nr 2/2011/PIT) została zaskarżona przez podatnika do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie (30.07.2012 r.). Do czasu kontroli NIK Urząd nie otrzymał jeszcze rozstrzygnięcia WSA w tej sprawie.

3.4.

Urząd współpracuje z Izbą Skarbową w Lublinie (dalej: „Izba Skarbowa” lub „Izba”) w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym. Sporządza i przekazuje do Izby sprawozdania o przeprowadzonych działaniach w tym obszarze. Na podstawie otrzymanych sprawozdań i materiałów przekazywanych przez Ministerstwo Finansów, Izba Skarbowa opracowuje i przekazuje do urzędów skarbowych analizy i informacje o wynikach działań urzędów z terenu województwa lubelskiego w realizacji zadań wynikających z tej strategii. Osoby kontaktowe ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym (dalej: „osoby kontaktowe”) wyznaczone w Urzędzie pozostają w kontakcie z ich odpowiednikami wyznaczonymi w Izbie Skarbowej i innych urzędach skarbowych. Uczestniczą w organizowanych przez Izbę szkoleniach dla *osób kontaktowych* z województwa lubelskiego. Uzyskane w trakcie szkoleń i relacji z *osobami kontaktowymi* w Izbie zalecenia i wskazówki wykorzystywane są w trakcie typowania podmiotów do kontroli w poszczególnych obszarach ryzyka. W opinii kierownictwa Urzędu, wprowadzenie sieci *osób kontaktowych ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym* poprawiło obieg informacji pomiędzy Urzędem i Izbą oraz ułatwia wymianę doświadczeń pomiędzy urzędami. W ramach kontaktów poruszane są m.in. zagadnienia dotyczące identyfikacji nowych obszarów ryzyka, sposobów i metod szacowania ilości podmiotów w już ustalonych obszarach oraz wyjaśniane są ewentualne wątpliwości dotyczące sprawozdawczości.

[dowód: akta kontroli str. 422-423]

W okresie objętym kontrolą Urząd wystąpił do Izby Skarbowej z jednym zapytaniem, którego zakres dotyczył spraw związanych z zagadnieniami objętymi kontrolą NIK. Pisemne zapytanie przesłane 11 czerwca 2012 r. do Izby Skarbowej dotyczyło prośby o zajęcie stanowiska w kwestii właściwości miejscowej w sprawach podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych. Z informacji uzyskanych przez Urząd z Izby Skarbowej wynika, że 3 sierpnia 2012 r. Izba skierowała zapytanie w przedmiotowej sprawie do Departamentu Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów. Do dnia sporządzenia odpowiedzi na pytanie kontrolera NIK w tej sprawie (14.11.2012 r.) Urząd nie otrzymał z Izby Skarbowej odpowiedzi na swoje pisemne zapytanie.

[dowód: akta kontroli str. 422-423]

W okresie od I 2010 r. do VI 2012 r. w Urzędzie nie były prowadzone zewnętrzne kontrole w zakresie obniżania dochodów do opodatkowania o straty z działalności gospodarczej. Nie było także zewnętrznej kontroli w zakresie prowadzenia analizy grupowej i typowania do kontroli podmiotów z obszaru ryzyka nr 2.

W tym czasie Izba Skarbowa przeprowadziła w Urzędzie dwie kontrole, które dotyczyły prawidłowości postępowań w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych, jednak o innym zakresie przedmiotowym niż kontrola NIK. W wyniku tych kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie objętym kontrolą NIK.

[dowód: akta kontroli str. 422-423]

W latach 2010 – 2012 r. (I półrocze) w Urzędzie nie były przeprowadzane kontrole wewnętrzne w zakresie realizacji zadań objętych niniejszą kontrolą NIK. W strukturze organizacyjnej Urzędu nie występują wyspecjalizowane komórki/stanowiska ds. kontroli wewnętrznej. Realizacja zadań dotyczących kluczowych obszarów funkcjonowania Urzędu jest przedmiotem stałego nadzoru i monitorowania w ramach systemu kontroli zarządczej. Dotyczy to również określonych w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej zagadnień związanych z zarządzaniem ryzykiem zewnętrznym (obejmujących m.in. OR/2). W procesie

nadzoru i monitorowania tych zadań uczestniczą: komórka ds. analiz i planowania (AP), kierownicy komórek organizacyjnych, zastępcy naczelnika i Naczelnik US.

[dowód: akta kontroli str. 422-423, 9-34]

Ustalono
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Ocena częściowa
w zakresie obszaru 3

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykorzystywanie przez Urząd informacji o przypadkach zawyżenia lub niezasadnego odliczania strat w prowadzonych postępowaniach podatkowych.

IV. Uwagi i wnioski

Wynikające z ustaleń kontroli NIK uwagi, dotyczące objętych badaniem obszarów działalności Trzeciego Urzędu Skarbowego w Lublinie przedstawiono w końcowej części rozdziału 1 (str. 10) oraz rozdziału 2 (str. 17) niniejszego wystąpienia.

Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje wniosków w zbadanym zakresie.

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 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 19 grudnia 2012 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Lublinie

Kontroler
Krzysztof Kępa
doradca ekonomiczny

Dyrektor
Adam Pęziół