



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Lublinie

LLU – 4101-20-03/2012

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. Wojciech Niemyski, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 82194 z dnia 17 września 2012 (dowód: akta kontroli str. 1-2) 2. Krzysztof Kępa, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr 83669 z dnia 12 października 2012 r. (dowód: akta kontroli str. 3-4)
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Białej Podlaskiej (dalej: „Urząd” lub „US”), ul. Prosta 19, 21-500 Biała Podlaska.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Aneta Melaniuk, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Białej Podlaskiej (dalej: „Naczelnik US”). (dowód: akta kontroli str. 5)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Uzasadnienie oceny ogólnej

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

W okresie objętym kontrolą Urząd prawidłowo analizował dane o podatnikach wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej. W prowadzonych analizach wykorzystywano wyniki selekcji automatycznej prowadzonej w oparciu o moduł *Analiza grupowa* z podsystemu Kontrola w systemie Poltax. Analizy grupowe wykonywano przy zastosowaniu kryteriów ustalonych w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej, w oparciu o wytyczne Ministerstwa Finansów (dalej: „MF”), stosując wagi dla poszczególnych kryteriów proponowane przez MF.

Plany kontroli podatkowych sporządzano w okresach półrocznych, zgodnie z przyjętymi w Urzędzie procedurami. Na potrzeby planowania działań kontrolnych oraz czynności sprawdzających selekcjonowano i klasyfikowano podmioty obarczone ryzykiem wystąpienia nieprawidłowości. W tym celu korzystano z wyników analizy grupowej (selekcja automatyczna), a także prowadzono dodatkowe badania obejmujące inne czynniki ryzyka oprócz uwzględnianych w selekcji automatycznej (np.: wyniki poprzednich kontroli, informacje o podatnikach napływające do Urzędu, itp.). Pozwalało to na wytypowanie do kontroli podatkowych podmiotów z wysokim poziomem ryzyka stwierdzenia nieprawidłowości. Zapewniło to osiągnięcie przez Urząd w analizowanym okresie wskaźnika skuteczności kontroli

¹ 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

wyższego od średniej krajowej i średniej w województwie – 85 % kontroli stwierdzających nieprawidłowości i błędy podatkowe.

Plany kontroli podatkowych oraz plany czynności sprawdzających z lat 2010 – 2012 (I półrocze) w zakresie obszaru ryzyka nr 2² zrealizowano w całości, bez nieuzasadnionych opóźnień.

Kontrole podatkowe i czynności sprawdzające były prowadzone zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³.

Czas trwania większości przeanalizowanych kontroli (98%) nie przekroczył limitów określonych w art. 83 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej⁴. Tylko w jednym przypadku Naczelnik US skorzystał z uprawnienia wynikającego z art. 83 ust. 3 i 3a tej ustawy, umożliwiającego przedłużenie czasu trwania kontroli w okolicznościach wymienionych w tych przepisach.

Większość podatników (94,9%) akceptowała wyniki kontroli zakończonych stwierdzeniem nieprawidłowości w zeznaniach podatkowych, składając korekty deklaracji w całości uwzględniające te ustalenia. W pozostałych przypadkach wyniki kontroli prawidłowo wykorzystano w postępowaniach podatkowych, które wszczynano z zachowaniem terminów określonych w art. 165b Ordynacji podatkowej. Podatnicy nie odwoływali się od decyzji wymiarowych wydanych przez Naczelnika US w postępowaniach dotyczących OR/2.

NIK stwierdziła jednak, że nierzetelnie sporządzono sprawozdania MF-ZRZ o działaniach przeprowadzonych przez urzędy skarbowe w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym za I i II półrocze 2010 r. oraz za I i II półrocze 2011 r. W sprawozdaniach z 2010 r., w Dziale III w wierszu dotyczącym OR/2 niezasadnie wykazano 41 czynności sprawdzających przeprowadzonych bez udziału podatnika (należało wykazać tylko sprawdzenia przeprowadzone z udziałem podatnika), poza tym w sprawozdaniach z 2010 r. i z 2011 r., w Dziale I w części dotyczącej OR/2 niewłaściwie ujęto wyniki trzech kontroli dotyczących podatku VAT, dla których błędnie oznaczono obszar ryzyka nr 2 jako główny. Z uwagi na powyższe błędy, dane liczbowe o przeprowadzonych kontrolach i czynnościach sprawdzających wynikające z tych sprawozdań nie odzwierciedlają prawidłowo stanu faktycznego. Nie miało to jednak istotnego wpływu na prawidłowe wykonywanie przez Urząd zadań w kontrolowanym obszarze.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

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

Opis stanu
faktycznego

1.1. Zgodnie z Regulaminem organizacyjnym Urzędu nadanym zarządzeniem Naczelnika US Nr 58/2010 z dnia 7 grudnia 2010 r. (dalej: „Regulamin”), komórką organizacyjną odpowiedzialną m. in. za prowadzenie analiz: oświadczeń majątkowych, informacji o wydatkach i wartości zgromadzonego mienia, ryzyka zewnętrznego i wewnętrznego a także typowanie podmiotów do kontroli był

² Obszar pn. „Wykazywanie znacznych przychodów i jednocześnie niskich dochodów lub strat z tytułu działalności gospodarczej oraz dokonywanie odliczeń strat z lat poprzednich” zwany w treści wystąpienia: „OR/2” lub „obszar ryzyka nr 2”.

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

⁴ Dz. U. z 2010 r. Nr 220, poz. 1447 ze zm.

Samodzielny Referat Analiz i Planowania (dalej: „RAiP”). Sporządzanie projektów planów kontroli podatkowej, prowadzenie kontroli podatkowych oraz czynności sprawdzających należały do zadań Działu Kontroli Podatkowej (dalej: „DKP”, § 11 ust. 4 Regulaminu). Bezpośredni nadzór nad działalnością DKP sprawuje Naczelnik US (§ 20 ust. 1 pkt 3 Regulaminu), natomiast nad działalnością RAiP drugi zastępca Naczelnika US (§ 21 ust. 2 Regulaminu).

Decyzjami: Nr 21/2009 z dnia 26 października 2009 r. oraz Nr 23/2010 z dnia 12 marca 2010 r. Naczelnik US powoływał w Urzędzie sześciuosobowe zespoły ds. strategii zarządzania ryzykiem. Decyzją Nr 24/2010 z dnia 12 marca 2010 r. Naczelnik US powołała kierownika DKP oraz kierownika Działu ds. Obsługi Deklaracji w zakresie Podatków Pośrednich na osoby kontaktowe ds. wdrożenia strategii zarządzania ryzykiem. Decyzje Nr 23/2010 oraz 24/2010 zostały uchylone zarządzeniem Naczelnika US Nr 48/2011 z dnia 7 czerwca 2011 r. W dniu 11 lipca 2011 r. Naczelnik US wydała zarządzenie Nr 61/2011, którym wyznaczyła na osoby kontaktowe ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym w Urzędzie: kierownika DKP oraz kierownika RAiP. W toku kontroli kierownik DKP wyjaśnił, że: *„(...) realizacja zarządzania ryzykiem zewnętrznym polegała m. in. na typowaniu kontroli zaliczanych do poszczególnych obszarów ryzyka, nadzorze nad przeprowadzaniem kontroli w każdym obszarze ryzyka, identyfikacji, oszacowaniu i badaniu wartości nowych obszarów ryzyka”*.

Upoważnienie do prowadzenia analizy grupowej, rozumiane jako dostęp do modułu „Analiza grupowa” po zalogowaniu do systemu Poltax, posiadali trzej pracownicy Urzędu: kierownik DKP, komisarz skarbowy w DKP oraz kierownik RAiP na podstawie upoważnień Naczelnika US Nr: 51/2010, 241/2010 oraz 249/2010. Zakresy czynności ww. osób określały, iż ponoszą one odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków służbowych m.in. z zakresu przeprowadzania analizy grupowej.

Procedury planowania i przeprowadzania kontroli podatkowych Naczelnik US uregulował zarządzeniami: Nr 94/2008 z dnia 25 listopada 2008 r. oraz Nr 84/2011 z dnia 17 sierpnia 2011 r. Plany kontroli obowiązujące w okresie objętym kontrolą zostały sporządzone i zatwierdzone zgodnie z przyjętymi procedurami. Tryb typowania podmiotów do kontroli podatkowej nie uległ zmianie w związku z wydaniem przez Ministra Finansów wytycznych określonych w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej na rok 2011 i 2012.

Pismem z dnia 26 maja 2010 r. Izba Skarbowa w Lublinie poinformowała Urząd o planowanym na 31 maja 2010 r. spotkaniu, na którym zaprezentowana zostanie *Analiza grupowa*, nowa funkcjonalność aplikacji Kontrola. W spotkaniu tym wziął udział kierownik DKP, posiadający upoważnienie do wykonywania takich analiz. W złożonych wyjaśnieniach Naczelnik US oświadczyła, że: *„Urząd nie występował do Izby Skarbowej o przeprowadzenie szkolenia dot. prowadzenia analizy grupowej. W dniu 31.05.2010 r. na spotkaniu w Izbie Skarbowej w Lublinie została przedstawiona funkcjonalność modułu Analiza Grupowa. Ponadto na stronie intranetowej: <http://www.ds.mofnet.gov.pl/kontrola/pisma/Prezentacje.php> zostały zamieszczone materiały (...) pomocne w wykonaniu analizy grupowej, w związku z czym nie istniała potrzeba organizacji szkolenia w ww. zakresie”*.

(dowód: akta kontroli str. 6-98, 301-320, 327-328)

1.2. Plany kontroli podatkowych na I i II półrocze 2011 r. oraz na I półrocze 2012 r. zostały sporządzone przez kierownika DKP a następnie zatwierdzone przez Naczelnika US odpowiednio w dniach: 26 stycznia 2011 r. (7.02.2011 r. – data zatwierdzenia w systemie Poltax/Kontrola), 21 czerwca 2011 r. (21.06.2011 r. – data

zatwierdzenia w systemie Poltax/Kontrola) oraz 23 grudnia 2011 r. (23.12.2011 r. – data zatwierdzenia w systemie Poltax/Kontrola). W punkcie 3.2.4 Instrukcji planowania i wykonywania kontroli podatkowej w Urzędzie przyjętej zarządzeniem Naczelnika US Nr 94/2008 z dnia 25 listopada 2008 r. opisany został proces sporządzania planów kontroli podatkowych. Zgodnie z pkt 3.2.4.7 tej instrukcji półroczne plany kontroli sporządza się najpóźniej do 12 dnia pierwszego miesiąca danego półrocza. Plany kontroli na I i II półrocze 2010 r. oraz na I półrocze 2011 r. zostały zatwierdzone przez Naczelnika US odpowiednio w dniach: 28 stycznia 2010 r., 26 lipca 2010 r. oraz 26 stycznia 2011 r. W złożonych wyjaśnieniach Naczelnik US stwierdziła, że: *„W instrukcji planowania i wykonywania kontroli podatkowej (Zarządzenie nr 94/08 z dnia 25 listopada 2008 r.) w punkcie 3.2.4 został wskazany termin sporządzenia planu kontroli. W instrukcji nie było mowy o terminie zatwierdzenia tych planów, w związku z czym daty zatwierdzenia nie uchybiały terminowi określonemu w instrukcji (...)”*.

Po przeprowadzeniu analiz grupowych kierownik RAiP wytypowała do kontroli odpowiednio: siedem podmiotów (w tym pięć w ramach OR/2) na I półrocze 2011 r., 14 podmiotów (w tym cztery w ramach OR/2) na II półrocze 2011 r. oraz osiem podmiotów (w tym sześć w ramach OR/2) na I półrocze 2012 r.

Spośród 15 podmiotów ujętych w planach kontroli na I i II półrocze 2011 r. oraz na I półrocze 2012 r. jeden podmiot nie spełniał kryteriów analizy grupowej poprzedzającej sporządzenie planu kontroli, co Naczelnik US wyjaśniła następująco: *„(...) spółka z o.o. wytypowana została do kontroli podatkowej po przeprowadzonym typowaniu, które obejmowało założenie: wyniki analizy grupowej przeprowadzonej w dniu 15 kwietnia 2011 r., wyniki raportu POLTAX R_DEC_PTYG_POZ jako warunku dodatkowego do typowania, w którym założono warunek kwoty przychodu od 1 do 100.000 zł za 2009 r., a ponadto brak dotąd kontroli podatkowej oraz możliwości kadrowe Działu Kontroli Podatkowej”*.

Podmioty ujęte w planach kontroli w ramach OR/2, zatwierdzonych w systemie Poltax/Kontrola, zawierały typ wskazania: W (wewnętrzne).

W toku kontroli zweryfikowano 50 podmiotów⁵, które w wyniku przeprowadzonych analiz grupowych uzyskały największą ilość punktów w ramach obszaru ryzyka nr 2. W sześciu przypadkach podmioty zostały wytypowane do kontroli podatkowej oraz ujęte w planach kontroli podatkowych. Uzasadniając brak wytypowania do kontroli pozostałych 44 podatników kierownik RAiP wskazała, że: wobec 27 podatników pracownicy Urzędu lub urzędu kontroli skarbowej przeprowadzili kontrole podatkowe w okresie poprzedzającym typowanie podmiotu do kontroli, wobec 26 podatników przeprowadzono czynności sprawdzające natomiast 10 podatników nie spełniło dodatkowego kryterium⁶ zastosowanego do analizy grupowej przeprowadzonej w dniu 15 kwietnia 2011 r.

Konstrukcja sprawozdań MF-ZRZ do 2009 r. przewidywała wskazanie oszacowanej liczby podmiotów należących do danego obszaru ryzyka. Wzór sprawozdania MF-ZRZ stosowany od 2010 r. nie przewidywał ww. wskazania. W okresie objętym kontrolą Urząd nie dokonywał szacowania liczby podmiotów dla obszaru ryzyka nr 2 co Naczelnik US wyjaśniła następująco: *„(...) Szacowanie liczby podmiotów ma wyłącznie walor statystyczny, stąd nie było również potrzeby takiego szacowania”*. W sprawozdaniach MF-ZRZ o działaniach przeprowadzonych przez urzędy skarbowe w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym (dalej:

⁵ 30 organizacji (po 10 z analiz grupowych przeprowadzonych w dniach 2.12.2010 r., 15.04.2011 r. i 8.11.2011 r.) oraz 20 osób fizycznych (po 10 z analiz grupowych przeprowadzonych w dniach: 3.12.2010 r. i 8.11.2011 r.).

⁶ Kryterium uzyskania kwoty przychodu w przedziale od 1 do 100.000 zł za 2009 r.

„sprawozdania MF-ZRZ”) wykazano liczbę podmiotów wytypowanych do kontroli w obszarze ryzyka nr 2, odpowiednio: 12 na I półrocze 2011 r., 12 na II półrocze 2011 r. oraz 14 na I półrocze 2012 r.

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie przeprowadzono 10 analiz grupowych, z czego: w 2010 r. – pięć analiz grupowych (analizy podmiotów prawnych: 15.06., 9.07. i 2.12.2010 r., analizy osób fizycznych: 19.06. i 3.12.2010 r.), w 2011 r. – trzy analizy grupowe (osoby prawne: 15.04 i 8.11.2011 r., osoby fizyczne: 8.11.2011 r.) oraz w I połowie 2012 r. – dwie analizy grupowe (osoby fizyczne: 15.03.2012 r., osoby prawne: 19.03.2012 r.). Analizy grupowe objęły następujące okresy: analiza z dnia 15 i 19 czerwca 2010 r. – okres 1.01.2009 r. – 30.04.2010 r., analiza z dnia 9.07.2010 r. – okres 1.01.-30.04.2010 r., analiza z dnia 2 i 3 grudnia 2010 r. – okres 1.09.2009 r. – 30.09.2010 r., analiza z dnia 15 kwietnia 2011 r. – okres 1.01.-31.12.2009 r., analiza z dnia 8.11.2011 r. – okres 1.07.2010 r. – 30.09.2011 r. oraz analiza z dnia 15 i 19 marca 2012 r. – okres 1.10.2010 r. – 31.12.2011 r. Do analiz grupowych przeprowadzonych w latach 2010-2012 (I półrocze) przyjęto okresy zgodne z „Kryteriami typowania podmiotów do kontroli” określonymi przez Ministerstwo Finansów.

(dowód: akta kontroli str. 67-87, 99-120, 301-320)

1.3. Dla potrzeb analiz grupowych wykonanych w latach 2010-2012 (I półrocze) obszar ryzyka nr 2 był definiowany przy zastosowaniu kryteriów nr 24-30 wytycznych Ministerstwa Finansów oraz wag ustalonych dla tych kryteriów przez Ministerstwo Finansów.

(dowód: akta kontroli str. 119-120)

1.4. Dane dotyczące liczby podatników, kwot wykazanych oraz odliczonych strat z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej a także ich strukturę przedstawiono w poniższej tabeli⁷.

	za 2009 r.	za 2010 r.	za 2011 r.	Razem
łączna liczba podmiotów wykazujących straty w PIT36, PIT36L i CIT8	1255	1277	1283	3815
łączna kwota wykazanych strat w PIT36, PIT36L, CIT8	39853035,70	39118609,04	32793206,88	111764851,60
łączna liczba podmiotów wykazujących straty w PIT	971	1008	1007	2986
łączna kwota wykazanych strat w PIT	23086755,48	20400249,80	19344675,94	62831681,22
Liczba podmiotów wykazujących stratę w CIT	284	269	276	829
Kwota strat wykazanych w CIT	16766280,22	18718359,24	13448530,94	48933170,40
łączna liczba podmiotów odliczających straty w PIT36, PIT36L, PIT28 i CIT8/0.	283	391	413	1087
łączna kwota odliczonych strat w PIT36, PIT36L, PIT28 i CIT8/0.	6013533,32	9830575,63	9875535,39	25719644,34
łączna liczba podmiotów odliczających straty z lat ubiegłych w PIT	241	323	359	923
łączna kwota odliczonych strat z lat ubiegłych w PIT	3768338,22	6473769,89	6189436,98	16431545,09
Liczba podmiotów odliczających stratę w CIT	42	68	54	164
Kwota strat z lat ubiegłych podlegających odliczeniu w CIT	2245195,10	3356805,74	3686098,41	9288099,25

Podatnicy wykazywali straty w przedziałach: do 100 tys. zł – 1.174 podatników za 2009 r. (93,6%), 1.231 podatników za 2010 r. (96,2%) oraz 1.229 podatników za 2011 r. (95,5%); od 100 tys. zł do 500 tys. zł – 70 podatników za 2009 r. (5,6%), 37 podatników za 2010 r. (2,9%) oraz 57 podatników za 2011 r. (4,4%); powyżej 500 tys. zł – 10 podatników za 2009 r. (0,8%), 11 podatników za 2010 r. (0,9%) oraz jeden podatnik za 2011 r. (0,08%). Struktura odliczanych przez podatników strat przedstawiała się następująco: do 100 tys. zł – 272 podatników w 2009 r. (96,4%), 370 podatników w 2010 r. (94,6%) oraz 391 podatników w 2011 r. (95,6%); od 100

⁷ Dane w tabeli wg stanu na dzień 28.09.2012 r.

tys. zł do 500 tys. zł – dziewięciu podatników w 2009 r. (3,2%), 21 podatników w 2010 r. (5,4%) oraz 17 podatników w 2011 r. (4,1%); powyżej 500 tys. zł – jeden podatnik w 2009 r. (0,4%) oraz 1 podatnik w 2011 r. (0,3%).⁸

Dane dotyczące kontroli podatkowych i czynności sprawdzających przeprowadzonych w latach 2010-2012 (I półrocze) w stosunku do podmiotów z obszaru ryzyka nr 2 przedstawiono w kolejnej tabeli.

Wyszczególnienie	CIT 2010	PIT (dz. g.) 2010	CIT 2011	PIT (dz. g.) 2011	CIT 2012 (I-VI)	PIT (dz. g.) 2012 (I-VI)
Przeprowadzone kontrole ogółem w danym podatku	4	98	21	55	12	14
Kontrole w obszarze ryzyka nr 2 ujęte w planie (planie po zmianach)	3	18	6	4	2	4
Liczba przeprowadzonych kontroli w obszarze ryzyka nr 2	4	18	17	14	2	3
Liczba skontrolowanych podmiotów w obszarze ryzyka nr 2	4	17	17	14	2	3
Liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających w obszarze ryzyka nr 2	43	5	7	3	5	0
Liczba podmiotów w obszarze ryzyka nr 2	715	3955	767	4036	753	3814

Analiza grupowa przeprowadzona w dniach 2 i 3 grudnia 2010 r. dotyczyła obszarów ryzyka nr 1-6. Kryteria analizy spełniło 166 osób fizycznych oraz 414 organizacji, w tym 157 osób fizycznych oraz 357 organizacji otrzymało punkty w obszarze ryzyka nr 2. Do planu kontroli na I półrocze 2011 r. ujęto pięć podmiotów z obszaru ryzyka nr 2. Analiza grupowa przeprowadzona w dniu 15 kwietnia 2011 r. dotyczyła obszarów ryzyka 2 i 4, wyłącznie dla organizacji. Kryteria analizy spełniły 604 podmioty, z których 74 były punktowane w ramach obszaru ryzyka nr 2. Z obszaru tego do planu kontroli na II półrocze 2011 r. ujęto pięć podmiotów. Analiza grupowa przeprowadzona w dniu 8 listopada 2011 r. dla obszarów ryzyka nr 1-6 wskazała 83 organizacje oraz 19 osób fizycznych, spełniających kryteria analizy. Punkty w ramach analizy obszaru ryzyka nr 2 uzyskało 75 organizacji oraz 18 osób fizycznych. Do planu kontroli na I półrocze 2012 r. z obszaru ryzyka nr 2 ujęto sześć podmiotów.

Kierownik RAiP, po przeprowadzeniu analiz grupowych, w ramach OR/2 wytypował do czynności sprawdzających cztery podmioty na rok 2011 (w tym trzy podmioty w związku z wykazaną stratą) oraz osiem podmiotów na rok 2012 (w tym cztery w związku z wykazaną stratą oraz jeden z uwagi na stosunek wykazanego dochodu do przychodu podatnika). Ponadto, plany czynności sprawdzających na lata 2010, 2011 i 2012 przewidywały objęcie tymi czynnościami wszystkich przypadków odliczania strat z lat ubiegłych, wykazywanych przez podatników w deklaracjach: PIT 28, PIT 36, PIT 36L oraz CIT 8. Plan czynności sprawdzających na rok 2010 przewidywał przeprowadzenie czynności sprawdzających w stosunku do 283 podmiotów, z których: pięć podmiotów złożyło deklaracje PIT 28, 180 podmiotów PIT 36, 53 podmioty PIT 36L oraz 45 podmiotów CIT 8. Do planu czynności sprawdzających na rok 2011 wytypowano 389 podmiotów: dwa w związku ze złożeniem PIT 28, 244 w związku ze złożeniem PIT 36, 75 w związku ze złożonymi PIT 36L oraz 68 w związku ze złożonymi CIT 8. Plan czynności sprawdzających na rok 2012 przewidywał objęcie ww. czynnościami 405 podmiotów: pięć w związku ze złożeniem PIT 28, 269 w związku ze złożeniem PIT 36, 77 w związku ze złożeniem PIT 36L oraz 54 w związku ze złożeniem CIT 8. Liczbę podmiotów wytypowanych do czynności sprawdzających Urząd ustalał na podstawie raportów z systemu Poltax, z deklaracji podatkowych złożonych: za rok 2009 – do planu na rok 2010, za

⁸ Struktura wykazanych i odliczanych strat wg stanu na dzień 19.11.2012 r.

rok 2010 – do planu na rok 2011 oraz za rok 2011 – do planu na rok 2012. Raporty stanowiły załącznik do planów czynności sprawdzających.

Plany kontroli na I i II półrocze 2011 r. oraz na I półrocze 2012 r. nie były modyfikowane w trakcie okresu objętego planem. Z pięciu podmiotów ujętych w planie kontroli na I półrocze 2011 r. w ramach obszaru ryzyka nr 2, trzy podmioty zostały skontrolowane w tym okresie, natomiast dwa podmioty w II półroczu 2011 r. Wszystkie pięć podmiotów z obszaru ryzyka nr 2 ujętych w planie kontroli na II półrocze 2011 r. zostało skontrolowanych w tym okresie. Spośród sześciu podmiotów ujętych w ramach obszaru ryzyka nr 2 do planu kontroli na I półrocze 2012 r., cztery podmioty zostały skontrolowane w tym półroczu. Kontrole podatkowe w stosunku do pozostałych dwóch podmiotów zostały przeprowadzone w II półroczu 2012 r. Nie stwierdzono przypadków zmiany zakresu przedmiotowego kontroli podatkowej w sposób wyłączający odliczanie strat.

Naczelnik US wyjaśniła, że: „W okresie 2011-2012 (I półrocze) były prowadzone kontrole doraźne przez pracowników Działu Kontroli Podatkowej. Z uwagi na prowadzenie kontroli doraźnych nie uległy zmianie planowe kontrole podatkowe. Urząd otrzymywał wnioski o kontrole i czynności sprawdzające z innych urzędów skarbowych w zakresie sprawdzenia przebiegu transakcji handlowych, przesłuchania świadków lub dokonania oględzin. Wnioski te nie dotyczyły jednak obszaru ryzyka nr 2 (...)”. W zakresie sposobu postępowania z podmiotami spełniającymi kryteria analiz grupowych, ale nie zakwalifikowanymi do planu kontroli podatkowych Naczelnik US złożyła wyjaśnienia o treści: „Określenie parametrów do przeprowadzenia analizy grupowej dotyczących minimalnej liczby punktów oraz minimalnego procentu punktów, które mają spełniać podmioty nie zostało odgórnie uregulowane. (...) w momencie określania parametrów do wykonania analizy trudno jest przewidzieć wynik analiz tj. liczbę podmiotów, które będą ją spełniać.(...) Z objaśnień dostępnych w podręczniku KONTROLA (załącznik nr 2) dotyczących analizy grupowej wynika, że po dokonanej analizie wyników i podjęciu decyzji o tym, które podmioty mają być poddane dalszej analizie (oznacza się je literą A), należy odrzucić z dalszej analizy pozostałe podmioty (stosując oznaczenie literą O). (...) Podmioty, które nie zostały wytypowane do dalszej analizy – tj. czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej zostają odrzucone (zastosowanie litery O). Podmioty te w powiązaniu z tą konkretną analizą nie są obligatoryjnie typowane do kontroli lub czynności sprawdzających w kolejnym okresie. Wynika to z ograniczonych możliwości kadrowych przeprowadzenia czynności sprawdzających i kontroli podatkowych w stosunku do liczby podmiotów uzyskanych w wyniku analizy grupowej. Cykliczność przeprowadzania analiz powoduje, że podmioty te wystąpią zazwyczaj w kolejnych analizach grupowych. Wyniki przeprowadzonej analizy grupowej stanowią punkt wyjściowy do dalszej analizy wybranych w jej wyniku podatników”.

(dowód: akta kontroli str. 102-103, 119-157, 301-320, 347-348)

Ustalone
nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie⁹ działalność kontrolowanej jednostki w zakresie planowania kontroli podatkowych i czynności sprawdzających u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.

⁹ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen cząstkowych dotyczących działalności w badanym obszarze: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

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

Opis stanu faktycznego

1.5. Dane dotyczące liczby kontroli ogółem, liczby kontroli w obszarze ryzyka nr 2, liczby kontroli w obszarze ryzyka nr 2 w których stwierdzono nieprawidłowości oraz wartość stwierdzonych nieprawidłowości zawarto w poniższej tabeli.

	2010		2011		2012 (I-VI)	
	PIT (dz. g.)	CIT	PIT (dz. g.)	CIT	PIT (dz. g.)	CIT
Kontrole ogółem	98	4	55	21	14	12
Kontrole w OR/2	18	4	14	17	3	2
Stosunek kontroli w OR/2 do kontroli ogółem	18,4%	100%	25,4%	80,1%	21,4%	16,7%
Kontrole w OR/2 w których stwierdzono nieprawidłowości	16	4	13	13	3	1
Stosunek kontroli ze stwierdzonymi nieprawidłowościami w OR/2 do kontroli w OR/2.	88,9%	100%	92,8%	76,5%	100%	50%
Kwota stwierdzonych nieprawidłowości w OR/2 (w zł)	179171,53	8460,16	252646,12	6029,57	44198,28	255047,72
Stosunek kontroli w OR/2 do liczby podatników wykazujących straty za rok poprzedni*	1,8%	1,4%	1,4%	6,3%	0,3%	0,7%
Stosunek kwoty stwierdzonych nieprawidłowości w OR/2 do kwoty strat wykazanych za rok poprzedni*	0,8%	0,05%	1,2%	0,03%	0,2%	1,9%
Stosunek kontroli w OR/2 do liczby podatników odliczających straty w roku poprzednim*	7,5%	9,5%	4,3%	25%	0,8%	3,7%
Stosunek kwoty stwierdzonych nieprawidłowości w OR/2 do kwoty strat odliczonych w poprzednim roku*	4,7%	0,3%	3,9%	0,1%	0,7%	6,9%

*Dane liczbowe dotyczące liczby podmiotów wykazujących i odliczających straty oraz kwot wykazanych i odliczonych strat ujęto w pkt 1.4 wystąpienia pokontrolnego.

Spośród 45 przeanalizowanych kontroli podatkowych przeprowadzonych w ramach obszaru ryzyka nr 2 w których stwierdzono nieprawidłowości, Naczelnik US wydał trzy decyzje pokontrolne w zakresie strat, z czego: jedna decyzja w 2010 r. dotyczyła osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą i opiewała na kwoty: 49.993,31 zł – zmniejszenie wykazanej straty, 632 zł – ustalenie należnego podatku (w związku ze stwierdzonym uszczupleniem) oraz dwie decyzje w 2011 r. (jedna na osobę prawną i jedna na osobę fizyczną) opiewające na kwoty: - 854,18 zł – zmniejszenie wykazanej straty, 6.349 zł – ustalenie należnego podatku (w związku ze stwierdzonym uszczupleniem). Podatnicy nie odwołali się od tych decyzji.

Na skutek kontroli podatkowych oraz czynności sprawdzających przeprowadzonych przez pracowników Urzędu w latach 2010-2012 (I półrocze) skorygowano 49 deklaracji dotyczących strat, z czego: 24 skorygowano w 2010 r., 22 w 2011 r. oraz trzy w I połowie 2012 r. Deklaracje skorygowano w zakresie: zmniejszenia wykazanej straty o łączną kwotę 658.440,95 zł, zmniejszenia odliczenia straty z lat poprzednich o łączną kwotę 92.264,02 zł oraz zwiększenia należnego podatku o łączną kwotę 42.354 zł. Korekty złożone w 2010 r. w sześciu przypadkach dotyczyły podatku CIT (cztery na skutek kontroli podatkowych, dwie na skutek czynności sprawdzających) natomiast 18 dotyczyło podatku PIT (15 na skutek kontroli podatkowych, trzy na skutek czynności sprawdzających). Deklaracje skorygowane w 2010 roku dotyczyły: zmniejszenia wykazanej straty o łączną kwotę 179.717,03 zł, zmniejszenia odliczenia straty z lat poprzednich o łączną kwotę

10.469,66 zł oraz zwiększenia należnego podatku o kwotę 8.390 zł. Skorygowane w 2011 r. deklaracje w 10 przypadkach dotyczyły podatku CIT (osiem na skutek kontroli podatkowych, dwie na skutek czynności sprawdzających) z kolei w 12 przypadkach dotyczyły podatku PIT (wszystkie na skutek kontroli podatkowych). Korekty deklaracji złożone w 2011 roku dotyczyły: zmniejszenia wykazanej straty łącznie o 179.477,92 zł, zmniejszenia odliczeń strat z lat poprzednich łącznie o 81.794,36 zł oraz zwiększenia należnego podatku łącznie o 33.964 zł. Korekty deklaracji złożone w I połowie 2012 r. w jednym przypadku dotyczyły podatku CIT natomiast w dwóch przypadkach podatku PIT (wszystkie trzy korekty złożono na skutek kontroli podatkowych). Korekty deklaracji złożone w I połowie 2012 r. dotyczyły wyłącznie zmniejszenia wykazanej straty łącznie o 299.246 zł.

Wskaźnik aktywności Urzędu¹⁰ w zakresie kontroli podatników wykazujących straty z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej kształtował się następująco (w nawiasie mediana tego wskaźnika dla średnich urzędów skarbowych województwa lubelskiego): na dzień 31 marca 2011 r. – 18,75% (30,6%), na dzień 30 czerwca 2011 r. – 23,4% (33,33%), na dzień 30 września 2011 r. – 20,97% (33,33%), na dzień 31 grudnia 2011 r. – 20,93% (34,71%), na dzień 31 marca 2012 r. – 83,33% (27,64%) oraz na dzień 30 czerwca 2012 r. – 63,41% (31,58%).

Do najczęściej wykrywanych błędów podatkowych dotyczących OR/2 wykrywanych przez pracowników Urzędu w toku kontroli podatkowych należały:

- ewidencjonowanie w koszty uzyskania przychodu zdarzeń gospodarczych niestanowiących kosztów uzyskania przychodów – 21 przypadków,
- ewidencjonowanie faktur zakupu niemających związku z osiąganym przychodem – osiem przypadków,
- nieprawidłowe odliczanie strat z lat ubiegłych – siedem przypadków,
- dokonywanie czynności sprzedaży bez wystawiania faktur – pięć przypadków,
- niewykazywanie do opodatkowania przychodów wynikających z wystawionych faktur – pięć przypadków,
- niewykazywanie w księgach podatkowych pozostałych przychodów – pięć przypadków.

W okresie objętym kontrolą pracownicy Urzędu przeprowadzili cztery kontrole podatkowe w ramach obszaru ryzyka nr 2, z zastosowaniem analitycznego narzędzia informatycznego ACL (co stanowiło 6,9% kontroli przeprowadzonych w tym obszarze w latach 2010-2012 I-VI). Jedna kontrola zakończyła się brakiem ustaleń natomiast w pozostałych trzech kontrolach podatkowych: zmniejszono wykazaną stratę o kwotę 8.169,80 zł (co stanowiło 1,2% łącznej kwoty pomniejszenia wykazanych strat w OR/2 w latach 2010-2012 I-VI) oraz stwierdzono zaniżenie zobowiązania podatkowego w łącznej wysokości 16.742 zł (co stanowiło 33,2% łącznej kwoty uszczuplenia podatku stwierdzonej w kontrolach podmiotów z obszaru ryzyka nr 2 w ww. okresie). Naczelnik US wyjaśniła, że: *„Na dzień dzisiejszy nie istnieje przepis zobowiązujący podatników do podawania w zgłoszeniach identyfikacyjnych, aktualizacyjnych użytkowych programów finansowo-księgowych. Ustalenie czy podmiot prowadzi księgowość w formie elektronicznej dokonywano po wszczęciu kontroli podatkowej. Od 2011 r. Urząd posiada jedną licencję programu ACL, z której korzystają wyznaczeni pracownicy*

¹⁰ Miernik wyrażony procentowo jako iloraz, gdzie: licznik stanowi liczba skontrolowanych okresów rozliczeniowych kontroli właściwych podatników wykazujących i odliczających straty z tytułu prowadzonej działalności według stanu na ostatni dzień okresu sprawozdawczego x100%, mianownik stanowi liczbę skontrolowanych okresów rozliczeniowych (dot. kontroli właściwych) w podatkach dochodowych (PIT, PPL, CIT, PPE, KP) ogółem według stanu na ostatni dzień okresu sprawozdawczego.

Działu Kontroli Podatkowej. Licencja została zarejestrowana na Urząd Skarbowy w Białej Podlaskiej”.

(dowód: akta kontroli str. 121-129, 159-159, 216-295, 301-320, 346)

1.6. Urząd zaplanował na lata 2010-2012 przeprowadzenie w ramach OR/2 1.084 czynności sprawdzających na łączną kwotę 29.602.595,19 zł, z czego: 912 wobec podatników podatku PIT (na łączną kwotę 16.640.891,56 zł) oraz 172 wobec podatników podatku CIT (na łączną kwotę 12.961.703,63 zł). W latach 2010-2012 (I półrocze) przeprowadzono 666 czynności sprawdzających¹¹ (553 wobec podatników podatku PIT oraz 113 wobec podatników podatku CIT), którymi objęto kwotę 16.318.359,06 zł. Spośród przeprowadzonych czynności sprawdzających w 22 przypadkach odbyły się one z udziałem podatnika (osiem wobec podatników podatku PIT oraz 14 wobec podatników podatku CIT) na łączną kwotę 1.230.791,05 zł (196.421,26 zł w ramach PIT oraz 1.034.369,79 zł w ramach CIT). Czynnościami sprawdzającymi przeprowadzonymi z udziałem podatnika objęto odpowiednio: 2,5% podatników wykazujących i odliczających straty w 2009 r., 2,6% podatników wykazujących i odliczających straty w 2010 r. oraz 1,2% podatników wykazujących i odliczających straty w 2011 r. W wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających stwierdzono nieprawidłowości na łączną kwotę 67.382,48 zł z czego: kwota zawyżenia straty wyniosła 56.398,48 zł natomiast 10.984 zł stanowiła kwota uszczuplenia należnego podatku.

W sprawozdaniach MF-ZRZ wykazano, iż w okresie objętym kontrolą pracownicy Urzędu przeprowadzili 63 czynności sprawdzające z udziałem podatnika, z czego: 48 czynności w 2010 r., 10 czynności w 2011 r. oraz pięć czynności w I połowie 2012 r. Na skutek czynności sprawdzających przeprowadzonych w OR/2 z udziałem podatnika skorygowano siedem deklaracji podatkowych, z czego pięć w 2010 r. oraz dwie w 2011 r. Korekty złożone w 2010 r. dotyczyły uszczuplenia podatku na łączną kwotę 2.196 zł oraz zmniejszenia odliczenia straty z lat ubiegłych na łączną kwotę 9.587 zł. Korekty złożone w 2011 r. dotyczyły zmniejszenia odliczanej straty z lat ubiegłych w łącznej wysokości 46.811,77 zł oraz uszczuplenia podatku w łącznej kwocie 8.788 zł.

Kontrola NIK wykazała, że Urząd nierzetelnie wykazał w sprawozdaniach MF-ZRZ za I i II półrocze 2010 r. ilość czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatnika (za I półrocze 2010 r. wykazano 11 czynności sprawdzających zamiast sześciu, pozostałe pięć przeprowadzono bez udziału podatnika; za II półrocze 2010 r. wykazano 48 zamiast siedmiu takich czynności, pozostałe 41 przeprowadzono bez udziału podatnika). Prawidłowo natomiast wykazano liczbę czynności sprawdzających w sprawozdaniach MF-ZRZ za I i II półrocze 2011 r. oraz za I półrocze 2012 r.¹².

(dowód: akta kontroli str. 130-155, 212-295)

1.7. W toku kontroli poddano analizie próbę 60 spraw, z czego:

- 30 spraw dotyczących wykazywania znacznych przychodów i jednocześnie niskich dochodów lub strat z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej (10 w CIT oraz 20 w PIT-36 i PIT-36L). W sprawach tych podatnicy wykazali przychody w łącznej wysokości 1.099.981.524,77 zł (w tym: 227.956.679,04 zł – w CIT-8, 872.024.845,73 zł – w PIT-36 i PIT-36L), dziewięć podmiotów wykazało dochód w łącznej wysokości 3.445.169, 44 zł (w tym: cztery podmioty w CIT-8 na łączną

¹¹ W I półroczu 2012 r. przeprowadzono 5 czynności sprawdzających z 410 zaplanowanych na rok 2012, co ma związek z terminem składania rocznych zeznań podatkowych.

¹² Szczegółowy opis nieprawidłowości zawarto w części „Ustalone nieprawidłowości” w ramach obszaru: „Kontrola podatkowa i czynności sprawdzające u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej”.

kwotę 624.867,80 zł oraz pięć podmiotów w PIT-36 i PIT-36L na łączną kwotę 2.820.301,64 zł) oraz 21 podmiotów wykazało stratę w łącznej wysokości zł (w tym: sześć podmiotów w CIT-8 na łączną kwotę 9.720.435,47 zł oraz 15 podmiotów w PIT-36 i PIT-36L na łączną kwotę 5.632.892,72 zł);

- 30 spraw dotyczących odliczania strat z lat ubiegłych (12 w CIT-8 oraz 18 w PIT-36 i PIT-36L). W sprawach tych podatnicy odliczyli straty z lat ubiegłych w łącznej wysokości 6.155.638,58 zł (w tym: 3.352.608,54 zł w CIT-8 oraz 2.803.030,04 zł w PIT-36 i PIT-36L).

W wyniku przeprowadzonej analizy stwierdzono, co następuje:

- w 40 sprawach przeprowadzono czynności sprawdzające (z tego w 11 przypadkach z udziałem podatnika). Czynności sprawdzające przeprowadzono we wszystkich 30 sprawach dotyczących odliczania strat z lat ubiegłych oraz w 10 sprawach w których podatnicy wykazali: przychody w łącznej wysokości 954.768.336,87 zł (w tym: 211.128.639,90 zł – CIT-8 oraz 743.639.696,97 zł – PIT-36 i PIT-36L), w siedmiu sprawach wykazali dochód w łącznej wysokości 3.348.009,22 zł (w tym: w czterech sprawach w podatku CIT na łączną kwotę 624.867,80 zł oraz w trzech sprawach w podatku PIT w łącznej wysokości 2.723.141,42 zł), w trzech sprawach wykazali stratę w łącznej wysokości 2.283.535,96 zł (wszystkie w podatku CIT). W toku przeprowadzonych czynności sprawdzających nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie: odliczania strat z lat ubiegłych lub wykazania przez podatnika dochodu/straty;

- w stosunku do podatników objętych analizą nie przeprowadzono kontroli podatkowych w zakresie wykazywania lub odliczania straty za okres, którego dotyczyły analizowane deklaracje podatkowe;

- w 20 sprawach nie przeprowadzono czynności sprawdzających oraz kontroli podatkowych¹³. W 14 przypadkach podmioty nie wystąpiły w analizach grupowych przeprowadzonych po roku podatkowym, którego dotyczyły deklaracje, w dwóch przypadkach podmioty wystąpiły nie uzyskując punktów w ramach OR/2, w pozostałych czterech przypadkach podmioty wystąpiły uzyskując odpowiednio (w nawiasach pozycja podmiotu pod względem łącznej liczby punktów): 86/308 pkt (46/50), 145/392 pkt (2/19), 123/402 pkt (10/19) oraz 113/387 pkt (17/94). Zeznania podatkowe dotyczyły: 2010 r. – w dziewięciu przypadkach oraz 2011 r. w 11 przypadkach. W sprawach tych podatnicy wykazali przychody w łącznej wysokości 109.871.667,10 zł (w tym: w trzech sprawach w podatku CIT na kwotę 16.828.039,14 zł, w 17 sprawach w podatku PIT na kwotę 93.043.627,96 zł 128.385.148,76 zł), w dwóch sprawach wykazali dochód w łącznej wysokości 88.160,22 zł (w podatku PIT) oraz w 18 sprawach wykazali stratę w łącznej wysokości 13.069.792,23 zł (w tym: w trzech sprawach w podatku CIT na sumę 7.436.899,51 zł oraz w 15 sprawach w podatku PIT na sumę 5.632.892,72 zł);

- spośród 20 ww. spraw, w jednym przypadku podatnik znajdował się w Tablicy T-10 Bazy Podmiotów Szczególnych (podatnik wykazał przychód w wysokości 957.675,92 zł oraz stratę w wysokości 465.290,69 zł);

- w jednym na 20 ww. przypadków, podatnika wytypowano do przeprowadzenia czynności sprawdzających w 2012 r. (podatnik wykazał przychody w wysokości 1.042.651,80 zł oraz stratę w wysokości 522.983,82 zł);

¹³ Podatników wytypowano w oparciu o: kryterium wielkości wykazanej straty – 10, kryterium najwyższego przychodu i niskiego dochodu lub straty – 3 oraz osąd kontrolera – 7.

- podatników, w stosunku do których nie przeprowadzono kontroli podatkowych ani czynności sprawdzających, nie ujmowano w planach kontroli podatkowych do II półrocza 2012 r.,

- w stosunku do sześciu spośród 20 ww. podatników nie przeprowadzano dotychczas kontroli podatkowych. Pozostałych 14 podatników objęto kontrolami podatkowymi za inne okresy podatkowe¹⁴.

W stosunku do 20 podmiotów nieobjętych kontrolą podatkową lub czynnościami sprawdzającymi zastępca Naczelnika US wyjaśniła, iż na dzień 15.10.2012 r. nie podjęto decyzji o odstąpieniu od przeprowadzenia kontroli podatkowej lub czynności sprawdzających oraz poinformowała, że 13 zeznań podatkowych złożonych za rok 2011 zostanie ujętych w analizie grupowej, która zostanie przeprowadzona do końca 2012 r.

W kwestii nieprzewodzenia dotychczas kontroli podatkowych w stosunku do sześciu podatników Naczelnik US wyjaśniła, że spośród ww. podmiotów dwa podmioty wystąpiły w przeprowadzanych dotychczas analizach grupowych. I tak:

- pierwszy podatek wystąpił w analizie grupowej przeprowadzonej 3 grudnia 2010 r. uzyskując 81 pkt na 362 pkt możliwych do uzyskania (pozycja 129 na 414 pod względem łącznej liczby punktów oraz pozycja 96 na 357 pod względem liczby punktów w ramach OR/2);

- drugi podatek wystąpił w analizach grupowych przeprowadzonych: 2 grudnia 2010 r. uzyskując 68 pkt na 358 możliwych do uzyskania (pozycja 135 na 166 pod względem łącznej liczby punktów oraz pozycja 21 na 157 pod względem sumy punktów w ramach OR/2), 15 kwietnia 2011 r. uzyskując 41 pkt na 135 możliwych do uzyskania (pozycja 83 na 604 pod względem łącznej liczby punktów oraz pozycja 67 na 74 pod względem liczby punktów w ramach OR/2), 8 listopada 2011 r. uzyskując 82 pkt na 308 możliwych do uzyskania (pozycja 63 na 83 podmioty względem łącznej liczby punktów oraz pozycja dziewiąta na 75 podmiotów względem liczby punktów w ramach OR/2) oraz 19 marca 2012 r. uzyskując 86 pkt na 308 możliwych do uzyskania (pozycja 46 na 50 pod względem łącznej liczby punktów oraz pozycja piąta na 47 pod względem liczby punktów w ramach OR/2).

Pozostałe cztery podmioty nie wystąpiły w analizach grupowych przeprowadzonych przez Urząd w latach 2010-2012 (I półrocze). W stosunku do wszystkich sześciu podatników przeprowadzano czynności sprawdzające.

(dowód: akta kontroli str. 160-198, 331-345, 349)

1.8. W wyniku wstępnej analizy akt kontroli podatkowych przeprowadzonych w ramach obszaru ryzyka nr 2 stwierdzono, że Urząd nieprawidłowo wykazał w Dziale I sprawozdań MF-ZRZ za I i II półrocze 2010 r. oraz za I i II półrocze 2011 r. ilość kontroli podatkowych przeprowadzonych w ramach OR/2. W sprawozdaniach tych wykazano odpowiednio: 14 zamiast 13, 22 zamiast 21, 18 zamiast 17 oraz 31 zamiast 29 kontroli, przeprowadzonych w ramach OR/2¹⁵.

Badanie akt 53 kontroli podatkowych¹⁶ przeprowadzonych w ramach OR/2 wykazało, że przekroczenie terminu wynikającego z art. 83 ust. 1 pkt 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej miało miejsce w jednym przypadku.

¹⁴ W 9 przypadkach kontrole dotyczyły podatku od towarów i usług, w 3 przypadkach podatku dochodowego od osób fizycznych (kontrole pozytywne), w 1 przypadku podatków: VAT i CIT (kontrola pozytywna) oraz w 1 przypadku wywiązywania się z obowiązków płatnika.

¹⁵ Szczegółowy opis nieprawidłowości zawarto w części „Ustalone nieprawidłowości” w ramach obszaru: „Kontrola podatkowa i czynności sprawdzające u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej”.

¹⁶ Spośród 58 kontroli wykazanych w sprawozdaniach MF-ZRZ, do analizy wyłączono trzy kontrole dotyczące podatku VAT oraz dwie kontrole dotyczące podatku dochodowego z papierów wartościowych i instrumentów finansowych.

W kontroli podatkowej wszczętej na podstawie upoważnienia nr KP/505-7/10 Naczelnik US wydał w dniu 18 stycznia 2010 r. postanowienie (wysłane 19.01.2010 r., odebrane 25.01.2010 r.) którym poinformował podatnika o przesunięciu terminu zakończenia kontroli z dnia 20.01.2010 r. na dzień 05.02.2010 r. Przesunięcie terminu zakończenia kontroli Naczelnik US uzasadnił, iż w związku z zalaniem pomieszczeń podatnika dokumentacja księgowa była niedostępna. W kontroli tej Naczelnik US wydał w dniu 2.02.2010 r. kolejne postanowienie (odebrane osobiście 3.02.2010 r.), którym przesunął termin zakończenia kontroli na dzień 19.02.2010 r. Przesunięcie terminu Naczelnik US uzasadnił ujawnieniem w toku kontroli zawyżenia straty o 55,12% w stosunku do kwoty deklarowanej w zeznaniu PIT-36L, co wypełniło dyspozycję art. 83 ust. 3a ustawy o swobodzie działalności gospodarczej.

W trzech innych przypadkach od daty wszczęcia kontroli podatkowej do dnia doręczenia protokołu z tej kontroli upłynęło więcej niż 12 dni roboczych. W kontroli wszczętej w dniu 22.07.2010 r., z której protokół doręczono podatnikowi w dniu 24.08.2010 r., wskazano osiem dni kontroli. W kontroli wszczętej w dniu 6.10.2010 r., której protokół doręczono podatnikowi w dniu 26.10.2010 r., wskazano osiem dni kontroli. W kontroli wszczętej w dniu 31.05.2011 r., której protokół doręczono podatnikowi w dniu 4.07.2011 r., wskazano pięć dni kontroli.

W zakresie sposobu liczenia dni kontroli podatkowych kierownik DKP złożył wyjaśnienia o treści: „(...) sposób liczenia dni kontroli wskazanych w protokołach kontroli wynika z podręcznika użytkownika aplikacji POLTAX – KONTROLA. W podręczniku tym wskazano, że jako liczbę dni kontroli należy wprowadzić faktyczną liczbę dni efektywnej kontroli. W związku z powyższym w protokołach kontroli podatkowej także podaje się efektywną liczbę dni kontroli podatkowej”. Do złożonych wyjaśnień załączono wydruk z ww. aplikacji.

W opisanych czterech kontrolach podatkowych podatnicy nie składali zastrzeżeń do protokołu kontroli.

Stwierdzono ponadto, że w kontroli wszczętej w dniu 6 października 2010 r. na podstawie upoważnienia Nr KP/505-464/2010 pobrania dokumentacji księgowej dokonano w dniu 30 września 2010 r. tj. sześć dni przed wszczęciem kontroli. W protokole pobrania komisarz skarbowy prowadzący kontrolę powołał się na ww. upoważnienie. Pracownik urzędu dokonał pobrania dokumentacji księgowej od osoby, która nie została upoważniona do reprezentowania podatnika objętego ww. kontrolą podatkową. W protokole z przedmiotowej kontroli zapisano, iż została przeprowadzona w siedzibie organu podatkowego pomimo, iż w dokumentacji zgromadzonej w toku kontroli nie stwierdzono pisemnej zgody podatnika o której mowa w art. 285b ustawy Ordynacja podatkowa. W złożonych w toku kontroli wyjaśnieniach komisarz skarbowy DKP oświadczył, że dokumenty zostały przywiezione do Urzędu przez żonę podatnika. Dokumenty zostały przywiezione przez ww. osobę po konsultacji z mężem, który pracował jako kierowca w transporcie międzynarodowym. Pracownik Urzędu oświadczył, iż po pobraniu dokumenty zostały złożone do szafy w pok. 42 i tam czekały na faktyczne rozpoczęcie kontroli. Z uwagi na charakter pracy podatnika w dniu 6 października 2010 r. podatnik zjawił się w tut. Urzędzie „na chwilę”, w trakcie której skutecznie wszczęto kontrolę podatkową oraz rozpoczęto analizę złożonych wcześniej dokumentów księgowych.

W dniu 22 listopada 2010 r. starszy inspektor DKP upoważniona do przeprowadzenia przedmiotowej kontroli dokonała pobrania od kontrolowanego dokumentacji księgowej. W protokole z pobrania pracownik Urzędu powołał się na upoważnienie do kontroli podatkowej pomimo, iż w dniu 26 października 2010 r.

przedmiotowa kontrola została skutecznie zakończona doręczenie protokołu kontroli. Osoba ta wyjaśniła, że: „(...) Datę 22.11.2010 r. w protokole pobrania akt wpisałam pomyłkowo, zamiast miesiąc październik wpisałam listopad (...)”.

W okresie objętym kontrolą w dwóch przypadkach, podatnicy złożyli zastrzeżenia do protokołu, z kontroli podatkowej przeprowadzonej w ramach OR/2. I tak:

- w ramach kontroli podatkowej wszczętej w dniu 10.10.2011 r., zakończonej w dniu 25.10.2011 r., zastrzeżenia w dniu 8.11.2011 r. złożył radca prawny obsługujący kontrolowanego podatnika. Pismem z dnia 21.11.2011 r. Naczelnik US poinformował zgłaszającego zastrzeżenia, iż nie zostały one uwzględnione. W piśmie Naczelnik US podnosi, iż radca prawny wskazuje jedynie przypuszczenia co do ustaleń zawartych w protokole kontroli nie przedstawiając nowych dowodów, na poparcie swoich tez. Ponadto, Naczelnik US przywołał przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych uzasadniając swoje stanowisko;

- w ramach kontroli podatkowej wszczętej w dniu 23.08.2011 r., zakończonej w dniu 7.09.2011 r., zastrzeżenia w dniu 23.09.2011 r. (data nadania 21.09.2011 r.) złożył pełnomocnik kontrolowanego podatnika. Pismem z dnia 5.10.2011 r. Naczelnik US poinformował pełnomocnika strony o sposobie rozpatrzenia zastrzeżeń. W dwóch przypadkach Naczelnik US uznał wyjaśnienia pełnomocnika strony, co skutkowało uznaniem za koszt uzyskania przychodu kwoty 39.500 zł. Pozostałe cztery wnioski strony dotyczące uznania niektórych wydatków za koszty uzyskania przychodów, nie zostały uwzględnione przez Naczelnika US. W uzasadnieniu swojego pisma Naczelnik US wskazał przepisy prawne potwierdzające stanowisko organu podatkowego. Stwierdzono, że wraz ze złożeniem zastrzeżeń do protokołu kontroli pełnomocnik podatnika nie wskazał stosownych wniosków dowodowych, o których mowa w art. 291 § 1 Ordynacji podatkowej. W kwestii uznania argumentów pełnomocnika podatnika bez wskazania wniosków dowodowych Naczelnik US opisała działania Urzędu podjęte w toku kontroli podatkowej, zmierzające do ustalenia stanu faktycznego. Konkludując, Naczelnik US stwierdziła, że: *(...) uwagi zawarte w piśmie z dnia 19.09.2011 r. (zastrzeżenia do protokołu kontroli – przyp. Wojciech Niemyski) były pierwszymi wyjaśnieniami, jakie złożył kontrolowany Podatnik, związanymi z tematem kontroli. Gdyby wyjaśnienie te zostały złożone w toku kontroli, również zasłużyłyby na uwzględnienie (...)”.*

W opisanych powyżej przypadkach podatnicy nie złożyli korekt deklaracji uwzględniających ustalenia kontroli. Po przeprowadzeniu postępowań podatkowych Naczelnik US wydała w stosunku do kontrolowanych podatników decyzje podatkowe, od których podatnicy nie odwołali się.

(dowód: akta kontroli str. 199-203, 212-279, 321-345)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. Nierzetelne sporządzenie sprawozdań MF-ZRZ za I i II półrocze 2010 r. oraz za I i II półrocze 2011 r.

Ad. 1. Objasnienia (instrukcja) wypełniania sprawozdania MF-ZRZ o działaniach przeprowadzonych przez urzędy skarbowe w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym określały m. in. że:

- do danego obszaru ryzyka w Dziale I będą zliczane tylko te kontrole, w których występuje ten obszar ryzyka i jest on zaznaczony jako główny (główny obszar ryzyka to obszar ryzyka, z którego wytypowano podmiot do kontroli),
- w sprawozdaniu należy wykazywać czynności sprawdzające przeprowadzone z udziałem podatnika (płatnika).

W Dziale I sprawozdań MF-ZRZ za I i II półrocze 2010 r. oraz I i II półrocze 2011 r. Urząd wykazał odpowiednio 14, 22, 18 i 31 kontroli, przeprowadzonych w ramach obszaru ryzyka nr 2. Badanie kontrolne NIK wykazało, że spośród ww. kontroli błędnie wykazano odpowiednio: 7,1%, 4,5%, 5,55% oraz 6,45% kontroli przeprowadzonych w ramach OR/2. Stwierdzono, że wśród wykazanych kontroli, trzy dotyczyły podatku VAT. Kontrola wszczęta w dniu 16 czerwca 2010 r. (kwota błędu: 3.992 zł) została błędnie ujęta w sprawozdaniach MF-ZRZ za I i II półrocze 2010 r. Kontrola wszczęta w dniu 12 stycznia 2011 r. (kwota błędu: 3.189 zł) została błędnie ujęta w sprawozdaniach MF-ZRZ za I i II półrocze 2011 r. Kontrola wszczęta w dniu 4 października 2011 r. (kwota błędu: - 1.918 zł) została błędnie ujęta w sprawozdaniu MF-ZRZ za II półrocze 2011 r.

W Dziale III sprawozdania MF-ZRZ za I półrocze 2010 r. Urząd wykazał 11 czynności sprawdzających przeprowadzonych w OR/2 na łączną kwotę 9.634 zł, w tym cztery czynności pozytywne na kwotę 9.634 zł (47 zł – CIT, 9.587 zł – PIT). W sprawozdaniu MF-ZRZ za II półrocze 2010 r. Urząd wykazał przeprowadzenie 48 czynności sprawdzających w OR/2 na łączną kwotę 10.425 zł w tym pięć czynności pozytywnych na kwotę 10.425 zł (838 zł – CIT, 9.587 zł – PIT). Analiza dokumentacji z przeprowadzonych w latach 2010-2012 (I półrocze) czynności sprawdzających w OR/2 wykazała, że w 2010 r. przeprowadzono siedem czynności sprawdzających z udziałem podatnika z czego: sześć w I półroczu 2010 r. (łącznie ustalenia: 9.586,71 zł – niezasadne odliczenie strat, 1.405,24 zł – uszczuplenie należnego podatku) oraz jedna w II półroczu 2010 r. (ustalenia: 790,21 zł – uszczuplenie należnego podatku). W pozostałych 41 przypadkach czynności sprawdzających, wykazanych w sprawozdaniach MF-ZRZ za 2010 r. stwierdzono, że czynności te zostały przeprowadzone bez udziału podatnika (płatnika). W sprawozdaniach MF-ZRZ za I i II półrocze 2010 r. błędnie wykazano odpowiednio: 45,4% oraz 85,4% czynności sprawdzających, przeprowadzonych w ramach OR/2.

Zgodnie z Regulaminem organizacyjnym Urzędu koordynacja sprawozdań sporządzanych w Urzędzie należy do zadań kierownika Referatu Analiz i Planowania natomiast zatwierdzanie sprawozdań do zadań Naczelnika US.

Naczelnik US złożyła wyjaśnienia w zakresie:

- nieprawidłowego wykazania kontroli VAT o treści: *„Kontrolowani w złożonych rocznych zeznaniach o wysokości dochodu wykazywali straty, bądź niski dochód (Załącznik nr 4), w związku z czym zostali zakwalifikowani do obszaru ryzyka nr 2. W kontrolach tych jednak przez pomyłkę obszar ryzyka nr 2 został oznaczony jako „Główny”, w związku z czym kontrole te zostały uwzględnione w Dziale I sprawozdania MF-ZRZ. Ponadto, w jednym przypadku w 2010 r. przeprowadzono kontrolę w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych PIT, a następnie w wyniku ustaleń dokonanych w podatku PIT, wszczęto kontrolę w podatku od towarów i usług VAT”;*

- nieprawidłowego wykazania czynności sprawdzających o treści: *„W sprawozdaniu MF-ZRZ za I półrocze 2010 r. wykazano 11 czynności sprawdzających w obszarze ryzyka nr 2. W analogicznym sprawozdaniu za II półrocze 2010 r. wykazano 48 czynności sprawdzających. Za 2010 r. w powyższym sprawozdaniu winno być wykazane odpowiednio: 6 i 1. Przyczyną rozbieżności był błąd powstały przy przenoszeniu danych z rejestru czynności sprawdzających na druk sprawozdania. (...) Błąd ten (ilość czynności) nie miał wpływu na wykazaną kwotę uszczuplenia należnego podatku (...).”*

Błędy popełnione przy sporządzaniu sprawozdań MF-ZRZ za I i II półrocze 2010 r. oraz za I i II półrocze 2011 r. skutkowały przekazaniem Izbie Skarbowej w Lublinie oraz Ministerstwu Finansów danych dotyczących działalności US Biała Podlaska w obszarze ryzyka nr 2 niezgodnych ze stanem faktycznym. Dla wyeliminowania takich sytuacji konieczne jest przestrzeganie przygotowanych przez MF instrukcji do sprawozdań z zakresu zarządzania ryzykiem zewnętrznym.

NIK zauważa ponadto, że w stosunku do sześciu podmiotów, których zeznania podatkowe objęto próbą badaną przez NIK (60 zeznań za lata 2010 i 2011), Urząd nie przeprowadzał dotychczas żadnych kontroli podatkowych. Cztery z tych podmiotów w badanych zeznaniach podatkowych wykazały znaczne straty (łącznie 1.107,6 tys. zł) natomiast dwóch podatników, pomimo uzyskiwania wysokich przychodów z prowadzonej działalności gospodarczej (40.518,9 tys. zł oraz 33.568,9 tys. zł), w rozliczeniach rocznych wykazały do opodatkowania niewielkie dochody (24,7 tys. zł oraz 63,5 tys. zł).

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie prowadzenie przez Urząd kontroli podatkowych i czynności sprawdzające u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej. Błędy stwierdzone przy sporządzaniu sprawozdań MF-ZRZ nie miały wpływu na prawidłowe wykonywanie zasadniczych zadań objętych kontrolą.

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

Opis stanu
faktycznego

1.9. Wśród 53 kontroli objętych badaniem w 45 przypadkach kontrole wykazały nieprawidłowości (84,9%). Podatnicy złożyli korekty deklaracji uwzględniające w całości ustalenia kontroli w 37 przypadkach, w sześciu przypadkach nieprawidłowości wykazane w toku kontroli nie wymagały złożenia korekty deklaracji podatkowej¹⁷, natomiast w dwóch przypadkach podatnicy nie złożyli deklaracji korygujących. Osiem kontroli objętych badaniem nie wykazało nieprawidłowości.

W okresie 2010-2012 (I półrocze) w Urzędzie wszczęto trzy postępowania podatkowe związane z przedmiotem kontroli NIK (jedno w 2010 r. oraz dwa w 2012 r.). Postępowania podatkowe wszczęte na podstawie upoważnień: KP/505-519/11 i KP/505-382/11 Naczelnik US wszczęła w trybie art. 165b ustawy Ordynacja podatkowa tj. w związku z niezłożeniem przez podatnika korekty deklaracji uwzględniającej w całości nieprawidłowości ujawnione w toku kontroli podatkowej. Postępowania zostały wszczęte po upływie odpowiednio: 77 oraz 130 dni od daty zakończenia kontroli podatkowej tj. z zachowaniem sześciomiesięcznego terminu, wynikającego z art. 165b ww. ustawy.

Ponadto, na podstawie upoważnienia KP/505-7/10 Naczelnik US wszczęła w dniu 29 lipca 2010 r. postępowanie podatkowe w trybie art. 165 § 1 i 2 ustawy Ordynacja podatkowa. Postępowanie zostało wszczęte po kontroli podatkowej, po której podatnik złożył korektę deklaracji w całości uwzględniającą ustalenia kontroli. Po zakończeniu kontroli podatkowej Naczelnik US pozyskał informacje, o które zwrócił się do innych podmiotów w trakcie trwania kontroli, mające wpływ na ustalenie stanu faktycznego oraz uzasadniające wszczęcie postępowania podatkowego w ww. trybie. Postępowanie podatkowe wszczęto po upływie 161 dni od daty zakończenia kontroli podatkowej.

¹⁷ Brak lub błędnie sporządzona inwentaryzacja (trzy przypadki), brak polityki rachunkowości, niezłożenie sprawozdań finansowych za 2009 r. oraz zaksięgowanie kosztu na niewłaściwym koncie analitycznym.

Wszystkie trzy opisane postępowania podatkowe nie zostały zakończone w terminie dwóch miesięcy od daty ich wszczęcia. Każdorazowo, przed upływem jednego miesiąca od daty wszczęcia postępowania Naczelnik US wydawał postanowienie o którym mowa w art. 140 ustawy Ordynacja podatkowa, wskazując nowy termin załatwienia sprawy oraz uzasadniając zmianę terminu. W dwóch przypadkach (dot. postępowań wszczętych w 2012 r.) Naczelnik US dwukrotnie przedłużał termin załatwienia sprawy. W obydwu przypadkach, Naczelnik US wydał postanowienie o którym mowa w art. 140 ustawy Ordynacja podatkowa, przed upływem terminu określonego w poprzednim postanowieniu o przedłużeniu terminu postępowania. Jako uzasadnienie przyczyny przedłużenia postępowania podatkowego Naczelnik US wskazała:

- konieczność zgromadzenia materiału dowodowego w sprawie (dwa przypadki),
- potrzebę przesłuchania strony, która zobowiązała się do stawiennictwa w Urzędzie po upływie terminu załatwienia sprawy,
- konieczność umożliwienia stronie wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego,
- obowiązek przeprowadzenia dodatkowej analizy w stosunku do dokumentów pozyskanych przez Naczelnika US.

(dowód: akta kontroli str. 202-204)

1.10. Dane dotyczące liczby kontroli zakończonych złożeniem przez podatnika deklaracji korygującej zawarto w pkt 1.9 wystąpienia pokontrolnego. Deklaracje korygujące opiewały na kwoty:

- zmniejszenie wykazanej straty: 658.440,95 zł z tego 179.717,03 zł w 2010 r., 179.477,92 zł w 2011 r. oraz 299.246 zł w I połowie 2012 r.;
- zmniejszenie odliczenia straty z lat poprzednich: 35.865,25 zł z tego 882,66 zł w 2010 r. oraz 34.982,59 zł w 2011 r.;
- zwiększenie należnego podatku: 32.208 zł z tego 7.032 zł w 2010 r. oraz 25.176 zł w 2011 r.

Pośród 13 przypadków, w których na skutek przeprowadzonych kontroli podatkowych stwierdzono uszczuplenie należnego podatku, w 12 przypadkach podatnicy uiszcili podatek wg skorygowanej deklaracji. W jednym przypadku (dot. kontroli podatkowej nr KP/505-23/10) po wystawieniu przez Naczelnika US upomnienia a następnie tytułu wykonawczego, egzekucję należności przekazano Komornikowi Sądowemu przy Sądzie Rejonowym w Radzynie Podlaskim, w związku ze zbiegiem egzekucji administracyjnej i sądowej.

Liczbę oraz kwotę decyzji wydanych przez Naczelnika US w ramach OR/2 w latach 2010-2012 (I półrocze) opisano w pkt 1.5 wystąpienia pokontrolnego. Różnice pomiędzy ustaleniami kontroli podatkowej (ujętych w protokole kontroli) a kwotą decyzji wydanej przez Naczelnika US wystąpiły w trzech przypadkach. Każdorazowo, przyczyną różnic były nowe dowody, zgromadzone w trakcie trwania postępowania podatkowego. Nowe dowody zostały pozyskane od innych podmiotów (kontrahentów, innych urzędów skarbowych), o które Naczelnik US zwrócił się w trakcie trwania kontroli podatkowych. Ponadto, w postępowaniu podatkowym wszczętym w dniu 16.01.2012 r. przesłuchano w charakterze świadków pracowników podatnika, który po zakończeniu kontroli podatkowej zwrócił się o uznanie delegacji pracowników jako koszty uzyskania przychodów. W wyniku przeprowadzonych przesłuchań potwierdzono fakt wyjazdów pracowników.

(dowód: akta kontroli str. 125-127, 202-210)

1.11. W okresie objętym kontrolą Naczelnik US wydał trzy decyzje dotyczące obszaru ryzyka nr 2, z czego: jedna decyzja w 2010 r. oraz dwie decyzje w I połowie

2012 r. Powyższymi decyzjami Naczelnik US zmniejszył wykazaną stratę podatników w łącznej wysokości 50.847,49 zł oraz ustalił należny podatek w łącznej wysokości 6.981 zł (kwota wynikająca ze stwierdzonych uszczupień podatku). Podatnicy nie odwołali się od decyzji wydanych przez Naczelnika US.

Analiza postępowań podatkowych poprzedzających wydanie ww. decyzji potwierdziła prawidłowość stosowania przepisów ustawy Ordynacja podatkowa.

(dowód: akta kontroli str. 125-127, 204)

1.12. W toku kontroli Naczelnik US wyjaśniła, iż współpraca Urzędu w zakresie zarządzania ryzykiem zewnętrznym polegała m. in. na: „(...) pisemnych wystąpieniach Izby Skarbowej w Lublinie do podległych urzędów o identyfikację obszarów ryzyka, ustalenie lub oszacowanie skali zjawisk mogących stanowić potencjalne ryzyko na terenie działania tut. Urzędu (...)”. W ramach współpracy Izba Skarbowa w Lublinie przekazuje corocznie wytyczne Ministerstwa Finansów „(...) zawierające Krajowy Plan Dyscypliny Podatkowej, Kryteria typowania podmiotów w obszarach ryzyka oraz karty informacyjne obowiązujące w danym roku w KPDP (...) Współpraca polega również na organizacji spotkań w Izbie Skarbowej w Lublinie dla osób kontaktowych ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym w urzędach oraz dla kierowników komórek kontroli podatkowej. Kontakty osób ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym odbywa się również często telefonicznie oraz mailowo. Kontakty te umożliwiają na bieżąco rozwiązywanie problemów dotyczących np. sporządzania sprawozdań”.

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie przeprowadzono jedną kontrolę zewnętrzną. Kontrolę przeprowadzili pracownicy Izby Skarbowej w Lublinie. Po przeprowadzeniu ww. kontroli w wystąpieniu pokontrolnym skierowanym do tut. Urzędu w dniu 8 lutego 2012 r. Izba Skarbowa w Lublinie sformułowała m. in. zalecenia: na bieżąco zatwierdzać plany kontroli w podsystemie kontrola, przestrzegać procedury określonej w Ordynacji podatkowej oraz ustawie o swobodzie działalności gospodarczej, wykazywać należyta staranność przy wprowadzaniu danych do podsystemu Kontrola, zwrócić szczególną uwagę na prawidłowe sporządzanie sprawozdania MF-ZRZ o działaniach przeprowadzonych przez urzędy skarbowe w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym w zakresie danych uzupełnianych ręcznie. Pozostałe zalecenia pokontrolne Izby Skarbowej w Lublinie nie dotyczyły obszaru objętego kontrolą Najwyższej Izby Kontroli. Pismem z dnia 2 marca 2012 r. Naczelnik US poinformowała Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie o wdrożeniu zaleceń pokontrolnych, opisując podjęte działania.

W latach 2010-2012 (I półrocze) w Urzędzie nie przeprowadzano kontroli wewnętrznych w zakresie objętym kontrolą NIK. W złożonych wyjaśnieniach Naczelnik US stwierdziła, że: „(...) Z bieżących analiz nie wynikała żadna taka szczególna okoliczność wskazująca na potrzebę przeprowadzenia takiej kontroli” oraz że: „Urząd Skarbowy w Białej Podlaskiej nie występował do Izby Skarbowej w Lublinie (ani do Ministerstwa Finansów) w sprawach związanych z przedmiotem niniejszej kontroli”.

(dowód: akta kontroli str. 211, 301-320)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność w obszarze wykorzystania informacji o przypadkach zawyżenia lub niezasadnego odliczenia strat w postępowaniach podatkowych.

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 Kontroli¹⁸, wnosi o:

1. Sporządzanie sprawozdań MF-ZRZ zgodnie z objaśnieniami wydanymi przez Ministerstwo Finansów.
2. Przeanalizowanie potrzeby przeprowadzenia kontroli podatkowych w zakresie obszaru ryzyka nr 2 w stosunku do sześciu podmiotów, o których mowa w końcowej części ppkt 1.7 niniejszego wystąpienia, wobec których Urząd nie prowadził dotychczas kontroli podatkowych i podjęcie takich kontroli w przypadku oszacowania wysokiego ryzyka wystąpienia nieprawidłowości podatkowych.

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 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych 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/Kontrolerzy

Wojciech Niemyski
specjalista kontroli państwowej

Krzysztof Kępa
doradca ekonomiczny

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Lublinie

Dyrektor
Adam Pęziol

¹⁸ Dz. U. z 2012 r., poz.82