



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Olsztynie

LOL – 4101-21-02/2012

P/12/038

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Olsztynie

ul. Artyleryjska 3e, 10-165 Olsztyn

T +48 89 678 82 00, F +48 89 678 82 30

lol@nik.gov.pl

Adres korespondencyjny: Skr. poczt. P-69, 10-950 Olsztyn

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 Olsztynie
Kontroler	Izabela Kowalska-Jasiecka – starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 82270 z 3 września 2012 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2)
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Elblągu („Urząd”), 82-300 Elbląg, ul. Mickiewicza 43, nr statystyczny REGON: 170057821.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Jarosław Orłowski, Naczelnik Urzędu Skarbowego („Naczelnik”) od 1 stycznia 2007 r. pełniący obowiązki, powołany na stanowisko od 19 lutego 2010 r. (nadal). (dowód: akta kontroli str. 3)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

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

Uzasadnienie
oceny ogólnej

Ocenę pozytywną uzasadniają, w szczególności:

- rzetelne analizy w procesie planowania kontroli z drugiego obszaru ryzyka², uwzględniające kryteria z Krajowego Planu Dyscypliny Podatkowej, w wyniku których typowano do kontroli i czynności sprawdzających podmioty z grupy największego ryzyka wystąpienia nieprawidłowości;
- zgodne z planem wykonywanie kontroli;
- prowadzenie kontroli i czynności sprawdzających zgodnie z obowiązującymi przepisami;
- właściwe i bez zbędnej zwłoki wykorzystywanie ustaleń kontrolnych w postępowaniach podatkowych.

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. Organizacja planowania kontroli w Urzędzie odbywała się zgodnie z procedurami wewnętrznymi oraz wytycznymi Ministra Finansów. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Elblągu Zarządzeniem nr 19/10 z dnia 28 października 2010 r. wprowadził zmiany w Regulaminie organizacyjnym Urzędu wynikające z zarządzenia nr 39 Ministra Finansów z dnia 21 września 2010 r.

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

w sprawie organizacji urzędów i izb skarbowych oraz nadania im statutów² (zarządzenie nr 39).

Utworzone od 1 stycznia 2011 r. Wieloosobowe Stanowisko Pracy ds. Analiz i Planowania (AP), objęło w szczególności:

- pozyskiwanie i gromadzenie informacji mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego oraz ustalenie zobowiązania podatkowego, w tym także z tytułu nieujawnionych źródeł dochodu,
- analizowanie ryzyka wewnętrznego,
- typowanie podmiotów do kontroli i czynności sprawdzających, w okresie wdrażania nowej struktury organizacyjnej, do 30 czerwca 2012 r. zadania te wykonywał Referat Czynności Sprawdzających,
- koordynowanie sprawozdań sporządzanych w urzędzie z zakresu zadań realizowanych przez różne komórki organizacyjne urzędu.

Ponadto AP objęła swoim zakresem realizację Strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym, głównie poprzez wykorzystywanie przy typowaniu podmiotów do kontroli podatkowych, narzędzia informatycznego moduł Analiza grupowa w systemie Poltax. Odpowiedzialnym za wykonywanie Analizy grupowej był pełnomocnik ds. ryzyka w Urzędzie – od 3 stycznia 2011 r. kierujący komórką AP. Do analizy grupowej przypisane były wszystkie kryteria, tj. 24-30, ujęte w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej (KPDP) dla obszaru ryzyka nr 2 – podmioty wykazujące znaczne przychody i jednocześnie niski dochód lub straty z tytułu działalności gospodarczej lub dokonujące odliczeń z tytułu strat z lat poprzednich.

W Urzędzie ustalone zostały w formie Instrukcji, procedury planowania, prowadzenia i ewidencjonowania kontroli podatkowej, wprowadzone w związku z wdrażaniem systemu zarządzania jakością. Instrukcja obowiązująca od 4 maja 2011 r. (poprzednia od 1 kwietnia 2010 r.) została dostosowana do wytycznych Ministra Finansów, określonych w KPDP oraz uwzględniła zmiany organizacyjne wprowadzone zarządzeniem nr 39.

Szkolenia z selekcji automatycznych wskazań do kontroli przygotowywała Izba Skarbowa w Olsztynie (IS) zazwyczaj wyprzedzając wdrożenie nowych funkcji w podsystemie KONTROLA. Okresowo IS również ponawiała szkolenia dla nowych pracowników urzędów skarbowych i wówczas Urząd zgłaszał telefonicznie swoje potrzeby w tym zakresie. Szkolenia odbyły się w 2002 r., 2004 r., 2008 r. i 2009 r.

(dowód: akta kontroli str. 4-42)

1.2. Planowanie i zatwierdzanie kontroli w Urzędzie odbywało się zgodnie z procedurami wewnętrznymi, tj. Instrukcjami wymienionymi w pkt 1.1. Sporządzano miesięczne plany kontroli, które opracowywano najczęściej w ostatnim tygodniu miesiąca poprzedniego. Przy opracowywaniu planów na początkowe miesiące roku przyjmowano założenia wynikające z wytycznych Ministra Finansów z roku poprzedniego.

Plany kontroli były zatwierdzane przez Naczelnika lub z-cę Naczelnika Urzędu. Wszystkie plany wprowadzane były do podsystemu Kontrola i posiadały status Z (zatwierdzone). Urząd nie szacował liczby pomiotów należących do drugiego obszaru ryzyka, ponieważ od 2010 r. nie był do tego zobowiązany.

Przygotowując plany kontroli na lata 2010-2012 (I półrocze) w drugim obszarze ryzyka wytypowano 13 podmiotów w 2010 r., 37 w 2011 r., 33 w 2012 r. (I półrocze).

² Dz. Urz. Min. Fin. nr 10, poz. 45

Podstawą planu kontroli były wyniki analizy grupowej, selekcje automatyczne podmiotów, wnioski z innych komórek Urzędu (np. Kontroli Podatkowej), analizy podsystemu CZM, E-ORUS od 2011 r., Ewidencja US oraz analiza informacji z Internetu.

Selekcje podmiotów do kontroli przy użyciu narzędzia Analiza grupowa przeprowadzano dwa razy w roku, w terminach czerwiec-lipiec oraz grudzień. Raporty uzyskane przy zastosowaniu tego narzędzia przenoszono do plików w formacie Excel i dokonywano dalszych weryfikacji podmiotów.

Analizy grupowe przeprowadzane były w warunkach znacznego obciążenia systemu POLTAX, stąd były wykonywane po godzinach pracy Urzędu. Stosowanie modułu Analiza grupowa, w kontrolowanym okresie było przedmiotem trzech szkoleń zorganizowanych przez IS w dniach: 08.06.2010 r., 17.06.2010 r., 15.03.2011 r., w których wzięło udział sześciu pracowników Urzędu.

Ponadto pełnomocnik ds. ryzyka w Urzędzie kilkakrotnie konsultował stosowanie Analiz grupowych z pracownikiem IS zajmującym się szkoleniami w zakresie podsystemu KONTROLA, który udzielał mu pomocy telefonicznie.

(dowód: akta kontroli str. 20, 43-45)

1.3. Do automatycznej selekcji podmiotów do kontroli dla drugiego obszaru ryzyka przyjmowano kryteria określone w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej, którym przypisywano wagi 2 i 3. Przyjęto wagę 2 do kryteriów 25 – wykazywanie straty podatkowej i 30 – wykazywanie straty albo niskiego dochodu z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej oraz jednocześnie nabywanie towarów i usług zaliczanych do środków trwałych. Do pozostałych kryteriów (24, 26-29) stosowano wagę 3.

(dowód: akta kontroli str. 20)

1.4. Skala strat wykazana w zeznaniach o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) CIT przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych przedstawiała się następująco:

- w zeznaniach za 2009 r. 140 podatników wykazało stratę w wysokości 41.108.497,72 zł, a 56 odliczyło ją w łącznej kwocie 2.437.096,58 zł,
- w zeznaniach za 2010 r. 143 podatników wykazało stratę w kwocie 28.746.304,30 zł, a 73 odliczyło (3.989.672,69 zł),
- w zeznaniach za 2011 r. 151 podatników wykazało stratę w kwocie 32.837.520,75 zł, a 64 odliczyło (2.948.313,03 zł).

W podatku dochodowym od osób fizycznych z działalności gospodarczej PIT wykazano:

- w zeznaniach za 2009 r. 1085 podatników wykazało stratę w wysokości 15.480.118,78 zł, a 269 odliczyło ją w łącznej kwocie 2.785.324,33 zł,
- w zeznaniach za 2010 r. 1136 podatników wykazało stratę w kwocie 17.849.546,45 zł, a 280 odliczyło (2.509.798,84 zł),
- w zeznaniach za 2011 r. 1081 podatników wykazało stratę w kwocie 17.040.398,42 zł, a 289 odliczyło (2.805.156,23 zł).

W latach 2010-2012 (I półrocze) przeprowadzono 84 kontrole w drugim obszarze ryzyka. W podatku dochodowym od osób prawnych przeprowadzono 36 kontroli, w tym dwie w 2010 r., 21 w 2011 r., 13 w I półroczu 2012 r. Stanowiło to 63% kontroli przeprowadzonych ogółem w tym podatku. W CIT przeprowadzono ponadto w tym okresie 95 czynności sprawdzających, w tym w poszczególnych latach: 52, 35, 8.

W podatku dochodowym od osób fizycznych przeprowadzono 48 kontroli, w tym 11 w 2010 r., 17 w 2011 r., 20 w I półroczu 2012 r. Stanowiło to 37,5% kontroli

ogółem w tym podatku. W PIT przeprowadzono ponadto 66 czynności sprawdzających, w tym w poszczególnych latach 24, 37, 5.

Urząd Kontroli Skarbowej przysyłał do Urzędu półroczne plany kontroli, które wprowadzano do podsystemu KONTROLA. Dane wszczętych kontroli UKS wprowadzał do zewnętrznej aplikacji EWIDENCJA KONTROLI. Informacje o kontrolach zakończonych przysyłano do Urzędu w formie kart na podstawie, których uzupełniane były dane w podsystemie KONTROLA.

W okresie objętym kontrolą nie prowadzono nieplanowanych kontroli w drugim obszarze ryzyka. W miesięcznych planach kontroli uwzględniano rezerwę na kontrole doraźne, które dotyczyły zazwyczaj zwrotów podatku VAT.

Tworząc miesięczne plany kontroli, analizowano możliwości objęcia kontrolą podatników, których wcześniej nie ujęto w planach kontroli, biorąc pod uwagę przewidywane zakończenie postępowań kontrolnych z drugiego obszaru ryzyka, jak również możliwości kadrowe do przeprowadzenia nowych kontroli w tym obszarze. Szczególnej analizie poddawane były m.in. składane przez podatników deklaracje VAT.

Analizy dokonywano na podstawie wydruków, zestawień, notatek osoby kierującej komórką AP. Do kontroli typowano przypadki, w których przeprowadzenie czynności sprawdzających nie wyczerpałoby pełnego zakresu weryfikowania prawidłowości w określaniu zobowiązań podatkowych. Do czynności sprawdzających typowano przypadki, w których badania wymagał tylko jakiś konkretny aspekt rozliczenia podatkowego.

Do objęcia kontrolą i czynnościami sprawdzającymi w drugim obszarze ryzyka na podstawie wskazań systemu ustalono:

- w 2011 r., 90 podmiotów, w tym 55 do kontroli, a 35 do czynności sprawdzających. W planach umieszczono odpowiednio 41 i 35 podmiotów.
- na I półrocze 2012 r. 64 podmioty, w tym 45 do kontroli, a 19 do czynności sprawdzających. W planach umieszczono odpowiednio 33 i 19.

W planach kontroli w poszczególnych latach nie ujęto odpowiednio 14 i 12 podmiotów, które uzyskały najniższą liczbę punktów przy ocenie według kryteriów wyboru. Plany kontroli nie były zmieniane w ciągu roku.

W I półroczu 2012 r. odstąpiono od przeprowadzenia pięciu kontroli, ponieważ podatnicy złożyli korekty zeznań po otrzymaniu zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli. Poprawność danych w złożonych korektach została zweryfikowana przez pracowników Urzędu.

(dowód: akta kontroli str. 46-54)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność Urzędu w badanym obszarze.

Opis stanu
faktycznego

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

2.1. W latach 2010-2012 (I półrocze) na 84 kontroli przeprowadzonych w drugim obszarze ryzyka w toku 63 (75%) wykryto nieprawidłowości i błędy podatkowe (kontrole z wynikiem pozytywnym). Kontrole skutkowały zmniejszeniem odliczonych strat o 1.329.288,58 zł, a także stwierdzeniem uszczupień podatku na kwotę 201.160 zł.

Z przeprowadzonych 36 kontroli zeznań podatkowych CIT, 22 kontrole zakończyły się wynikiem pozytywnym (61%), a z 48 kontroli zeznań PIT, 41 (85%) miało wynik pozytywny.

Stopień objęcia kontrolą strat (do 30.06.2012 r.) w CIT i PIT w Urzędzie przedstawiał się następująco:

- przeprowadzono 30 kontroli CIT (6,9% złożonych zeznań ze stratą za lata 2009-2011). Kontrole te skutkowały zmniejszeniem odliczonej straty o 140.141,49 zł, a także stwierdzeniem uszczuplenia podatku w wysokości 4.880 zł,
- przeprowadzono 35 kontroli PIT (1% złożonych zeznań). Kontrole te skutkowały zmniejszeniem odliczonej straty o 223.908,25 zł, a także stwierdzeniem uszczuplenia podatku w wysokości 17.074 zł.

W wyniku kontroli zakończonych w latach 2010 – 2012 (I półrocze) w zakresie strat wydano pięć decyzji ustalających uszczuplenia w podatku dochodowym od osób fizycznych w wysokości 7.560 zł.

W badanym okresie podatnicy złożyli 43 korekty, w których wykazali zmniejszenie straty w kwocie 1.320.543,72 zł, zmniejszenie odliczenia za lata poprzednie w wysokości 67.189,34 zł oraz podatek w wysokości 190.682 zł (kwota uszczuplenia).

(dowód: akta kontroli str. 53-87)

Wskaźnik aktywności Urzędu w zakresie kontroli podatników wykazujących straty z tytułu działalności gospodarczej (KP.AST) wynosił 34,83 za 2011 r. (mediana 33,21)³ oraz 19,35 za I półrocze 2012 r. (mediana 31,82).

Najczęściej popełnianymi przez podatników błędami było:

- ewidencjonowanie w koszty uzyskania przychodów, zdarzeń gospodarczych niestanowiących kosztów uzyskania przychodów,
- nieprawidłowe odliczanie straty z lat ubiegłych,
- ewidencjonowanie faktur zakupu niemających związku z osiąganym przychodem,
- dokonywanie czynności sprzedaży z pominięciem kasy rejestrującej,
- nieprawidłowe ustalanie odpisów amortyzacyjnych.

(dowód: akta kontroli str. 55-56, 67-68, 77-78, 88-90)

W 2011 r. przeprowadzono ogółem (CIT i PIT) 34 kontrole przy zastosowaniu programu ACL, w wyniku których ustalono uszczuplenia w kwocie 67.124 zł. Pięć z ww. kontroli przeprowadzono w drugim obszarze ryzyka. W ich wyniku ustalono uszczuplenia w PIT na kwotę 2.669 zł.

W I półroczu 2012 r. przy zastosowaniu programu ACL przeprowadzono 23 kontrole, w wyniku, których ustalono uszczuplenia w wysokości 81.276 zł. Pięć z ww. kontroli przeprowadzono w drugim obszarze ryzyka. W ich wyniku ustalono uszczuplenia w CIT w kwocie 621 zł.

(dowód: akta kontroli str. 91-102)

2.2. W latach 2010-2012 (I półrocze) wytypowano do czynności sprawdzających w drugim obszarze ryzyka 127 podmiotów (73 w 2010 r., 35 w 2011 r., 19 w I półroczu 2012 r.). Przeprowadzono 161 czynności sprawdzających, co stanowiło 8% czynności sprawdzających ogółem przeprowadzonych przez Urząd w podatku CIT i PIT. W efekcie 161 czynności ustalono niezasadne odliczenie strat w wysokości 83.613,21 zł oraz należny podatek w kwocie 9.950 zł (9% uszczupień ogółem).

³ Liczony jako stosunek procentowy liczby skontrolowanych okresów rozliczeniowych kontroli właściwych podatników wykazujących i odliczających straty z tytułu prowadzonej działalności według stanu na ostatni dzień okresu sprawozdawczego do liczby skontrolowanych okresów rozliczeniowych kontroli właściwych w podatku dochodowym (PIT, PPL, CIT, PPE, KP) ogółem według stanu na ostatni dzień okresu sprawozdawczego

W 2010 r. przeprowadzono 76 czynności sprawdzających, co stanowiło 7% czynności sprawdzających ogółem w CIT i PIT. Udział ustaleń wynosił 8,6%. W 2011 r. przeprowadzono 72 czynności (10,1% liczby przeprowadzonych czynności i 3,2% kwoty ustaleń). W I połowie 2012 r. przeprowadzono 13 czynności (5,3% liczby czynności), w wyniku których nie ustalono uszczupień w podatku.

(dowód: akta kontroli str. 103-112)

2.3. Analiza 60 zeznań podatkowych (CIT i PIT) złożonych za 2010 i 2011 r. wykazała m.in.:

- z 10 zeznań CIT z wykazaną stratą lub niskim dochodem na łączną kwotę przychodu 84.327.913,61 zł, w tym czterech z wykazaną stratą w wysokości 39.194.309,61 zł oraz sześciu z dochodem w kwocie 293.127,34 zł:
 - o w jednym przypadku przeprowadzono czynności sprawdzające,
 - o w jednym kontrolę, która wykazała zawyżenie straty o 60.079,36 zł (41% kwoty wykazanej straty). Postępowanie podatkowe nie zostało wszczęte z uwagi na złożenie korekty w całości uwzględniającej ustalenia kontrolne.
 - o w dwóch przypadkach zaplanowano kontrole, które wszczęto zgodnie z planem, w styczniu oraz październiku 2012 r. Obie są w toku.
- z 12 zeznań CIT z odliczoną stratą z lat ubiegłych w wysokości 2.212.584,73 zł oraz wykazanym przychodem w kwocie 87.456.454,47 zł:
 - o w ośmiu przypadkach (z wykazaną stratą w wysokości 1.491.636,49 zł – 67% ogółu) przeprowadzono czynności sprawdzające. Wszystkie zakończone wynikiem negatywnym.
 - o w trzech przypadkach przeprowadzono kontrole (wszczęto zgodnie z planem), dwie z wynikiem negatywnym a w jednym przypadku zwiększono kwotę straty do odliczenia o 36.302,75 zł.

Z sześciu podmiotów nieobjętych czynnościami oraz kontrolą w zakresie drugiego obszaru ryzyka, wszystkie zostały objęte kontrolami w latach 2009-2012 w zakresie podatku od towarów i usług. Dodatkowo dwa podmioty podlegały kontroli w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych za lata wcześniejsze.

- z 20 zeznań PIT z wykazaną stratą lub niskim dochodem na łączną kwotę przychodu 33.441.421,90 zł, w tym 10 z wykazaną stratą w wysokości 4.012.714,51 zł oraz 10 z dochodem w kwocie 81.507,36 zł:
 - o w jednym przypadku przeprowadzono czynności sprawdzające, w związku z niewpisaniem do zeznania kwot wpłaconych zaliczek za rok podatkowy. W wyniku czynności podatnik złożył korektę deklaracji.
 - o w jednym przypadku zaplanowano kontrolę, którą wszczęto zgodnie z planem w październiku 2012 r.
- z 18 zeznań PIT z odliczoną stratą z lat ubiegłych w wysokości 931.396,20 zł oraz przychodem w kwocie 61.623.197,97 zł:
 - o w pięciu przypadkach (z wykazaną stratą w wysokości 379.490,17 zł – 40,7% ogółu) przeprowadzono czynności sprawdzające. W ich wyniku czterech podatników złożyło korekty zeznań, a w jednym przypadku podatnik dokonał korekty na zeznaniu pierwotnym (zmiana dotyczyła kwoty zaliczek).
 - o sześć podmiotów (w tym podmiot, który został poddany czynnościom sprawdzającym) ujęto w planach kontroli (strata 125.069,88 zł – 13,4% ogółu).

Z sześciu ww. podmiotów zaplanowanych do kontroli podatkowej:

- w trzech przypadkach postępowanie kontrolne wykazało zawyżenie straty o 12.902,43 zł oraz nieuzasadnione wykazanie straty w wysokości 6.722,23 zł.

W związku ze złożeniem korekt deklaracji w całości uwzględniających ustalenia Urząd nie wszczynał postępowań wymiarowych.

- w jednym przypadku z wykazaną do odliczenia stratą w kwocie 35.000 zł kontrolę rozpoczęto 5 października 2012 r. – kontrola w toku.
- w dwóch przypadkach (ze stratą 30.878,25 zł) odstąpiono od przeprowadzenia kontroli, ponieważ podatnicy po otrzymaniu zawiadomień o zamiarze ich wszczęcia złożyli korekty deklaracji.

Z 26 podmiotów 19 nie objęto czynnościami sprawdzającymi ani kontrolą w zakresie drugiego obszaru ryzyka, ponieważ były one kontrolowane w latach 2008-2012 w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych, podatku od towarów i usług oraz rzetelności wypełniania obowiązków płatnika.

Co do pozostałych siedmiu podmiotów to nie podjęto kontroli lub czynności sprawdzających, ponieważ zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu podmioty te objęte były analizą, w wyniku której nie stwierdzono konieczności podejmowania takich działań w tym okresie. Dwa spośród tych podmiotów wykazywały przychody w łącznej kwocie 1.170.881,28 zł oraz dochód w wysokości 6.685,55 zł, natomiast pięć przychód w kwocie 28.226.603,27 zł i stratę do odliczenia z lat poprzednich w wysokości 170.570,76 zł.

Dwóch z siedmiu ww. podatników znajdowało się w bazie podmiotów szczególnych:

- podatnik wykazujący przychód w kwocie 472.684,73 zł oraz stratę do odliczenia w wysokości 30.064,14 zł, został umieszczony w bazie w związku z wnioskiem o zwrot niektórych wydatków związanych z budownictwem mieszkaniowym,
- podatnik wykazujący przychód w kwocie 27.066.493,84 zł oraz stratę do odliczenia w wysokości 108.507,10 zł, został umieszczony w bazie w związku z uzyskaniem informacji o funkcjonowaniu w obrocie prawnym zakwestionowanych przez niego faktur. W dniu 22.11.2006 r., w Urzędzie przeprowadzono czynności sprawdzające z udziałem podatnika. Podatnik oświadczył, że faktury te nie zostały wystawione przez jego firmę i najprawdopodobniej zostały podrobione. W dniu 08.12.2006 r., na podstawie art. 304 par. 2 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego Urząd zawiadomił Prokuraturę Rejonową o podejrzeniu popełnienia przestępstwa.

(dowód: akta kontroli str. 41-42, 113-130)

2.4. Czas trwania kontroli zakończonych w 2011 r. i I półroczu 2012 r. był zgodny z wymogami art. 83 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej⁴, tj. w jednym roku kalendarzowym nie przekraczał 12 dni roboczych w odniesieniu do mikroprzedsiębiorców i 18 dni w stosunku do małych przedsiębiorców.

Badanie próby pięciu postępowań kontrolnych w wyniku, których zmniejszono stratę podatkową o 88.155,80 zł, wykazało, że były one przedłużane o czym każdorazowo informowano podatnika. Przedłużenie postępowań wynikało z przyczyn niezależnych od Urzędu, a ich uzasadnieniem była m.in. konieczność przeprowadzenia dowodu z przesłuchania podatniczki w związku z zakresem i przedmiotem kontroli, przeprowadzenie dowodów z przesłuchań świadków, brak odpowiedzi na żądanie o przedłożenie dokumentów i wyjaśnień, brak odpowiedzi od naczelników urzędów skarbowych właściwych miejscowo dla kontrahentów kontrolowanego w sprawie przeprowadzenia czynności sprawdzających, brak

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

odpowiedzi z banków w zakresie historii obrotów i stanów na rachunku bankowym kontrolowanego.

Na 71 kontroli zakończonych w 2011 i I półroczu 2012 r. w dwóch przypadkach złożono zastrzeżenia do protokołu kontroli. Zastrzeżenia nie zostały uwzględnione.

(dowód: akta kontroli str. 131-135)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność w badanym obszarze.

Opis stanu
faktycznego

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

3.1. Urząd wszczynał postępowania podatkowe w terminie określonym w art. 165b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁵, (O.p.) tj. do sześciu miesięcy od zakończenia kontroli.

W wyniku przeprowadzonych w 2011 r. 38 kontroli w drugim obszarze ryzyka, w tym 25 zakończonych z wynikiem pozytywnym, w 24 sprawach podatnicy złożyli korekty deklaracji (17 dotyczyło strat). W jednym przypadku wszczęto postępowanie podatkowe w terminie 35 dni od zakończenia kontroli (postępowanie nie jest zakończone).

Z zakończonych w I połowie 2012 r. 33 kontroli, w tym 26 z wynikiem pozytywnym:

- w 24 sprawach podatnicy złożyli korekty, które w całości uwzględniały ustalenia kontroli (w tym 20 dotyczących strat),
- w jednym przypadku Urząd wszczął postępowanie podatkowe w terminie 137 dni od zakończenia kontroli (wszczęcie postępowania nastąpiło w II połowie 2012 r.).
- w jednym przypadku do dnia zakończenia kontroli NIK nie wszczęto postępowania. Nie upłynął termin wskazany w art. 165b § 1 O.p. (kontrola zakończyła się 6 czerwca 2012 r.).

Analiza postępowań wykazała, że Urząd w przypadku niezakończonych sprawy w terminie określonym w art. 139 § 1 O.p. każdorazowo informował stosownie do wymogu określonego w art. 140 § 1 O.p. podatnika o przyczynach niedotrzymania terminu.

W wyniku kontroli zakończonych w 2011 i I połowie 2012 r., do 30.06.2012 r. jedno postępowanie wszczęto 1 grudnia 2011 r. Było ono pięciokrotnie przedłużane z powodu m.in.: konieczności uzupełniania materiału dowodowego w związku ze składanymi przez podatnika wnioskami, obowiązkiem zapoznawania strony z materiałem dowodowym.

(dowód: akta kontroli str. 136-142)

3.2. Z kontroli przeprowadzonych w okresie 2011 - 2012 (I połowa) 50 zakończyło się złożeniem korekt deklaracji, w których wykazano zmniejszenie straty w łącznej wysokości 1.255.509,07 zł oraz zmniejszenia odliczenia strat z lat poprzednich w wysokości 67.189,34 zł. Z 11 przypadków, w których wystąpiło uszczuplenie podatku, w dziewięciu przypadkach podatnicy dokonali wpłaty wynikającej z korekty zeznania w wysokości 17.358 zł. W dwóch przypadkach podatnicy nie dokonali wpłaty kwoty 64.204 zł. Skutkowało to wystawieniem przez Urząd tytułów wykonawczych.

⁵ Dz. U. z 2012 r., poz. 749

3.3 W 2011 i I połowie 2012 r., w zakresie drugiego obszaru ryzyka, wydano pięć decyzji określających wysokość straty na kwotę 678.821,94 zł, jedną określającą wysokość dochodów na 36.992,07 zł oraz jedną określającą wysokość zobowiązania na 5.207 zł.

W przypadku dwóch decyzji (z ww.) określających wysokość straty w kwocie 38.924,16 zł (5,7% ogółu) podatnicy nie wnieśli odwołań. Odwołania wniesiono od pięciu decyzji, w tym czterech określających stratę w kwocie 639.897,78 zł (94,3% ogółu) oraz jednej określającej dochód w kwocie 36.992,07 zł (100%). Zaskarżone decyzje zostały utrzymane w mocy przez Dyrektora IS.

W okresie objętym kontrolą na skutek uchylecia przez Dyrektora IS decyzji Urzędu i przekazania sprawy do ponownego rozpatrzenia – ponownie wydano decyzję określającą zobowiązanie. Dyrektor IS w uzasadnieniu swojej decyzji stwierdził, że materiał dowodowy zgromadzony przez organ I instancji nie pozwolił na merytoryczne rozpatrywanie sprawy, bowiem rozstrzygnięcie kwestii spornych wymagało uzupełnienia tego materiału w znacznej części. Uchylona decyzja określała dochód w wysokości 16.592,38 zł, niepowodujący powstania zobowiązania podatkowego (podatnik w zeznaniu wykazał stratę w wysokości 70.217,59 zł). Po ponownym rozpatrzeniu sprawy Urząd wydał decyzję określającą zobowiązanie w kwocie 5.207 zł, która stała się ostateczna.

W ww. postępowaniu przestrzegane były przepisy O.p., m.in. dotyczące informowania podatnika o niezalutwieniu sprawy w terminie oraz możliwości zapoznania się z materiałem dowodowym.

(dowód: akta kontroli str. 145-147)

3.4 Pełnomocnik ds. ryzyka w Urzędzie współpracował z koordynatorem ds. ryzyka zewnętrznego w IS. W latach 2010 – 2012 zakres współpracy obejmował identyfikację nowych obszarów ryzyka, podejmowanie działań w obszarach zidentyfikowanych ryzyk oraz sprawozdawczość (Sprawozdania o działaniach przeprowadzonych przez urzędy skarbowe w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym MF-ZRZ). Efektem współpracy było lepsze wykorzystanie zasobów kontroli, właściwe sporządzanie sprawozdania MF-ZRZ.

W okresie 2011- 2012 (I półrocze) Urząd nie występował do IS w sprawach związanych z przedmiotem niniejszej kontroli odnośnie wątpliwości interpretacyjnych.

W dniach od 22 listopada do 10 grudnia 2010 r. Urząd został skontrolowany przez pracowników IS w zakresie poprawności postępowań kontrolnych i obsługi podsystemu KONTROLA oraz sprawdzenie działań podejmowanych wobec podatników, płatników podatku dochodowego – niedokonujących wpłat zaliczek w ciągu roku natomiast wykazujących obroty w deklaracjach VAT. Kontrolą objęto I półrocze 2010 r.

W ramach kontroli IS ustalono, że liczba dni kontrolnych jest inna niż umieszczana w protokołach oraz podsystemie kontrola. W informacji z dnia 17.01.2011 r. zalecono m.in. zamieszczanie w aktach kontroli podatkowej danych o dniach roboczych i statusie przedsiębiorcy oraz o zastosowaniu wyłączeń dni trwania kontroli z limitów określonych w art. 83 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Zalecenia zostały wykonane.

Nie przeprowadzano kontroli wewnętrznych w zakresie obniżania przychodów o straty z działalności gospodarczej.

(dowód: akta kontroli str. 148-150)

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność w badanym obszarze.

IV. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Zgodnie z art. 54 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli⁶ 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 Olsztynie.

Olsztyn, dnia 23 listopada 2012 r.

Kontroler
Izabela Kowalska-Jasiecka
Starszy inspektor kontroli państwowej

Wicedyrektor Delegatury NIK w Olsztynie
Wojciech Przywieczerski

⁶ Dz. U. z 2012 r., poz.82