



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Opolu

LOP – 4101-09-03/2012

P/12/038

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/12/038 – Obniżanie dochodów do opodatkowania o straty z działalności gospodarczej
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Opolu
Kontroler	Jarosław Pałęga, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 82218 z dnia 6 września 2012 r. (dowód: akta kontroli str. 1-2)
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Prudniku ¹ , ul. Kopernika 1A, 48-200 Prudnik
Kierownik jednostki kontrolowanej	Jarosław Sitek, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Prudniku (dowód: akta kontroli str. 3)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie² działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Ocenę pozytywną uzasadnia prawidłowa realizacja zadań dotyczących podatników wykazujących straty z tytułu działalności gospodarczej oraz dokonujących odliczeń strat z lat poprzednich, tj. zaliczanych do *obszaru ryzyka nr 2*³. Kontrole podatkowe poprzedzane były rzetelnymi analizami umożliwiającymi wytypowanie podmiotów z obszaru największego ryzyka wystąpienia nieprawidłowości, a sporządzane plany kontroli uwzględniały możliwości organizacyjne Urzędu, w tym przewidywały rezerwę na kontrole o charakterze doraźnym. W wyniku prawidłowego planowania kontroli, częstotliwość stwierdzania nieprawidłowości w badanym obszarze ryzyka kształtowała się na poziomie zbliżonym do średniej krajowej lub wyższym⁴. Czynności sprawdzające z udziałem podatnika, jak również kontrole podatkowe prowadzone były rzetelnie i zgodnie z przepisami prawa.

¹ Dalej: Urząd.

² Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

³ *Obszar ryzyka nr 2* obejmuje podatników wykazujących znaczne przychody i jednocześnie niskie dochody lub straty z działalności gospodarczej oraz dokonujących odliczeń strat z lat poprzednich.

⁴ 70,37 % w 2011 r. - średnia krajowa 72,8 %, 75 % w I półroczu 2012 r. – średnia krajowa 73,3 %.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

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

Opis stanu faktycznego

W strukturze Urzędu wyodrębniono komórkę organizacyjną odpowiedzialną za dokonywanie analiz obszarów ryzyka zewnętrznego i wewnętrznego, pod kątem możliwości wystąpienia nieprawidłowości w wykonywaniu zobowiązań podatkowych⁵. W ramach zarządzania ryzykiem zewnętrznym, pracownicy zatrudnieni w tej komórce analizowali m.in. wnioski innych komórek organizacyjnych Urzędu o przeprowadzenie kontroli, informacje zewnętrzne (skargi, informacje z różnych podmiotów, anonimowe doniesienia itp.), a także współpracowali z innymi jednostkami, pozyskując informacje o nieprawidłowościach w działalności podatników. Badane były też poszczególne obszary ryzyka z wykorzystaniem raportów Analizy grupowej, co wykazywano w sprawozdaniach o stwierdzonych zjawiskach i nieprawidłowościach. Zgodnie z Regulaminem Organizacyjnym Urzędu do zadań Samodzielnego Referatu Kontroli Podatkowej, Analiz i Planowania należało też typowanie podmiotów do kontroli podatkowej lub skarbowej oraz sporządzanie planów kontroli podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 6-32, 195-196, 205)

W ramach wdrażania systemu zarządzania jakością opartego na zarządzaniu procesami, w Urzędzie zidentyfikowano procesy podstawowe (stanowiące istotę jego funkcjonowania) i pomocnicze (dotyczące sterowania tą jednostką, procesy wspierające oraz procesy związane z dostawą niezbędnych zasobów).

Sposób planowania oraz przeprowadzania kontroli i czynności sprawdzających ustalony został przez Naczelnika Urzędu m.in. w kartach i mapach procesów *Planowanie kontroli (KP.01) Przeprowadzanie kontroli (KP.02) oraz Przeprowadzanie czynności sprawdzających (WP.02)*⁶. Dokumenty te określały m.in. cele, wskaźniki, zakresy przedmiotowe i podmiotowe (komórki organizacyjne), dane wejściowe i wyjściowe (działania, dokumenty itp.), zadania i zakres danego procesu, podstawy prawne oraz diagramy i karty wskaźników.

(dowód: akta kontroli str. 65-69, 146-154)

Obowiązujące w Urzędzie procedury planowania kontroli nie określały częstotliwości i terminów sporządzania planów kontroli. Jak wyjaśnił Naczelnik Urzędu *plany kontroli stanowią okresowe plany pracy komórki w zakresie przeprowadzanych kontroli podatkowych, które tworzy się w oparciu o wskazania indywidualne do kontroli wprowadzone do podsystemu KONTROLA*. Wyjaśnił też, że w podsystemie tym istnieje możliwość tworzenia planów: *miesięcznych, kwartalnych, półrocznych, rocznych, czy planów ad hoc. Decyzją Naczelnika Urzędu przyjęto, że plany te będą sporządzane w okresach kwartalnych. Plany te zatwierdza Naczelnik najpóźniej w ostatnim dniu okresu poprzedzającego okres, na który plan jest utworzony. W obowiązujących od 1 stycznia 2012 r. wytycznych Ministerstwa Finansów dot. wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA (ani w żadnych innych*

⁵ Wieloosobowe Stanowisko ds. Analiz i Planowania – § 8 Regulaminu Organizacyjnego wprowadzonego zarządzeniem Nr 33/2010 z 20 grudnia 2010 r. Od dnia 1 lutego 2012 r. Samodzielny Referat Kontroli Podatkowej, Analiz i Planowania – § 8 Regulaminu Organizacyjnego wprowadzonego zarządzeniem nr 1.2012 z dnia 27 stycznia 2012 r.

⁶ Sporządzone na podstawie Instrukcji I-003 *Identyfikowanie i mapowanie procesów*.

dokumentach zarówno prawa zewnętrznego, jak i wewnętrznego) nie narzucono jednoznacznie okresów planowania kontroli. W swoich wyjaśnieniach Naczelnik wskazał, iż dla Urzędu najbardziej racjonalne i uzasadnione jest sporządzanie planów kwartalnych, co zostało przyjęte za normę i jest przestrzegane, a określenie zadań i obowiązków związanych z typowaniem i planowaniem kontroli w regulaminie organizacyjnym Urzędu, w zakresach obowiązków pracowników oraz w zidentyfikowanych procesach, w tym m.in. procesie planowania kontroli, jest wystarczające.

(dowód: akta kontroli str. 6-32, 65-69, 146-154, 195-196)

W latach 2011-2012 Naczelnik Urzędu występował do Izby Skarbowej w Opolu⁷ z propozycją zorganizowania szkolenia dotyczącego analiz grupowych – typowania podmiotów do kontroli w ramach obsługi podsystemu KONTROLA⁸. W dniach 26 maja oraz 16 czerwca 2010 r. Izba Skarbowa przeprowadziła szkolenia w zakresie obsługi nowej funkcjonalności w tym podsystemie, tj. modułu Analiza grupowa, w których uczestniczyły trzy osoby (w tym osoba wyznaczona do analizy ryzyka zewnętrznego). Ponadto, w dniu 18 maja 2010 r. Izba Skarbowa zorganizowała seminarium z udziałem kierowników komórek kontroli podatkowej urzędów skarbowych w zakresie modułu Analiza grupowa. Poza składaniem corocznych propozycji do planu szkoleń organizowanych przez Izbę Skarbową Urząd nie występował o dodatkową pomoc do tej jednostki.

(dowód: akta kontroli str. 47-64)

Plany kontroli sporządzane były kwartalnie, w terminie do końca kwartału poprzedzającego kwartał objęty planem i podlegały zatwierdzeniu przez Naczelnika Urzędu najpóźniej w ostatnim dniu okresu poprzedzającego okres, na który plan był utworzony. Proces planowania, a także jego rezultaty były rzetelnie dokumentowane, m.in. wynikami Analizy grupowej z podsystemu KONTROLA, notatkami z weryfikacji otrzymanych wyników analizy grupowej, wnioskami o przeprowadzenie kontroli otrzymanych z innych komórek organizacyjnych Urzędu oraz z innych urzędów i Izby Skarbowej, dodatkowymi raportami z ww. podsystemu (m.in. Analiza ryzyka zewnętrznego oraz *Raport o podmiotach wskazanych do kontroli*), informacjami z Policji, jednostek administracji publicznej, czy od osób prywatnych.

(dowód: akta kontroli str. 127, 130-143, 216-217)

Selekcje podmiotów do kontroli przy użyciu narzędzia Analiza grupowa dokonywano zgodnie z wytycznymi Ministra Finansów, przynajmniej raz w danym półroczu⁹. Tak uzyskane raporty poddawane były dalszej, szczegółowej analizie pod kątem wytypowania podmiotów do kontroli podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 128-143)

W Urzędzie do automatycznej selekcji podmiotów do kontroli z badanego obszaru ryzyka nr 2, przyjęto kryteria i wagi zgodne z kryteriami i wagami określonymi w wytycznych Ministra Finansów w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej na dany rok.

(dowód: akta kontroli str. 130-145)

⁷ Dalej Izba Skarbowa.

⁸ Pismo z dnia 10 stycznia 2011 r. „Propozycje do Planu Szkoleń organizowanych przez Izbę Skarbową w Opolu na rok 2011” oraz pismo z 10 stycznia 2012 r. „Propozycje do Planu Szkoleń organizowanych przez Izbę Skarbową w Opolu na rok 2012”

⁹ Analizę grupową dokonano w dniach: 28 maja i 4 września 2010 r., 21 czerwca i 8 grudnia 2011 r. oraz 28 marca i 19 czerwca 2012 r.

W 2010 r. 428 podatników CIT i PIT złożyło deklaracje podatkowe za 2009 r., w których wykazali straty z działalności gospodarczej w łącznej wysokości 5 452 tys. zł, natomiast w deklaracjach za 2010 i 2011 rok liczba podatników wykazujących straty wyniosła odpowiednio 510 i 451, a łączna wysokość wykazanych przez nich strat wyniosła 10 786,2 tys. zł i 8 653,1 tys. zł. Liczba podatników odliczających straty z lat ubiegłych w zeznaniach za lata 2009, 2010 i 2011 wyniosła odpowiednio: 82, 97 i 115, natomiast wysokość odliczanych strat wyniosła odpowiednio 1 762,7 tys. zł, 5 712,7 tys. zł oraz 2 561,1 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 70)

W trakcie kontroli NIK Urząd oszacował liczbę podmiotów należących do *obszaru ryzyka nr 2* obejmujących podatników wykazujących straty z działalności gospodarczej oraz dokonujących odliczeń strat z lat poprzednich. I tak, ogólna liczba podmiotów z tego obszaru wynosiła: 788 w 2010 r., 907 w 2011 r. i 866 w 2012 r. W planach kontroli na lata 2010 - 2012 (I półrocze) do kontroli podatkowej wytypowano odpowiednio 8, 10 i 15 podmiotów należących do *obszaru ryzyka nr 2*, co stanowiło odpowiednio 1%, 1,1% i 1,7% ogółu podmiotów z tego obszaru.

(dowód: akta kontroli str. 70, 125-126)

W ww. obszarze w latach 2010-2012 r. (I połowa) Urząd przeprowadził odpowiednio 9, 27 (w tym 6 doraźnych) i 12 kontroli podatkowych, natomiast liczba czynności sprawdzających w tych okresach wyniosła odpowiednio: 10, 3 i 4. Wszystkie kontrole, które zostały ujęte w planach kontroli, zostały zrealizowane.

(dowód: akta kontroli str. 75-82, 109, 169-171)

Udział (w procentach) liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych i czynności sprawdzających w stosunku do ogólnej liczby podmiotów zidentyfikowanych w *obszarze ryzyka nr 2* wyniósł odpowiednio 2,4% za 2010 r., 3,3% za 2011 r. i 1,9% za I półrocze 2012 r.

Odnosząc się do powyższych danych Naczelnik Urzędu wyjaśnił, iż *Przedstawione dane odnośnie uzyskanego wskaźnika za lata 2010 i 2011 oraz za I półrocze 2012 r. ujęte jako ilość przeprowadzonych kontroli i czynności sprawdzających do ogólnej liczby podmiotów zidentyfikowanych w tym obszarze rzeczywiście można by uznać za niskie. Zauważalna jest jednak tendencja wzrostowa tego wskaźnika, 2010 - 2,4%, 2011 - 3,3%, na koniec 2012- 3,8%, przy założeniu, że w II półroczu uzyska się wskaźnik na poziomie I półrocza. Zważywszy na ograniczenia kadrowe urzędu oraz wykonywanie zadań kontrolnych również w innych obszarach ryzyka, trudno wyznaczyć zadawalający poziom wykonania. Pośrednio ocena tego zadania odbywa się poprzez miernik monitorujący wykonanie zadań przez naczelników urzędów skarbowych z obszaru kontroli podatkowej KP.AST (wskaźnik aktywności urzędu w zakresie kontroli podatników wykazujących straty z tytułu prowadzenia działalności gospodarczej). Na koniec 2011 r. wyniósł on w tut. urzędzie 52% przy medianie 32,2%, na 30 czerwca 2012 r. wyniósł on 43,33%, przy medianie 33,33%. W tym ujęciu porównując wykonanie zadania w zakresie przeprowadzania kontroli podatkowych w obszarze 2 do mediany wyliczonej na bazie wszystkich małych urzędów skarbowych w Polsce, można uznać ten wskaźnik za zadawalający. Należy również zauważyć, że liczba jednostek podlegających kontroli w trakcie roku w tut. Urzędzie kształtuje się zgodnie z danymi ze sprawozdania MF-9Ps (2010, 2011, 2012) w okolicach 3 500, podczas gdy populacja podatników w obszarze 2 (2010, 2011, 2012), to średnio liczba około 850 podatników, czyli prawie 25% wszystkich podlegających kontroli. Patrząc na liczbę kontroli ogółem przeprowadzonych w podatkach PIT i CIT w sprawozdaniach MF-9Ps (2010, 2011, 2012) zwraca uwagę fakt, że kontrole przeprowadzone w obszarze 2 stanowią prawie 73% przeprowadzonych kontroli ogółem (48/66), więc trudno w takim ujęciu mówić,*

że działania w zakresie kontroli podatkowej w tym obszarze są niskie. Potencjalne ograniczenia działań w tym obszarze to przede wszystkim zbyt mała liczba pracowników przeprowadzających kontrole podatkowe i czynności sprawdzające przy stale wzrastających zadaniach koniecznych do wykonania. Kolejnym ograniczeniem liczby przeprowadzanych kontroli w danym roku są limity czasu trwania kontroli u przedsiębiorcy wynikające z art. 83 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej ograniczające możliwość skontrolowania podatnika wykazującego straty podatkowe w kolejnych latach i korzystającego z odliczenia tych strat. Zważywszy na potencjalne ograniczenia działań w obszarze 2 (mała liczba etatów w komórce kontroli, unormowania prawne), których w obecnych uwarunkowaniach nie można wyeliminować, właściwym pozostaje tylko poprawa typowania podmiotów do kontroli i czynności sprawdzających.

(dowód: akta kontroli str. 125-126, 281-282)

Wszyscy podatnicy wytypowani do kontroli zostali ujęci w planach kontroli, a zaplanowane kontrole zostały zrealizowane. Pozostali podatnicy spełniający kryteria objęcia kontrolą z obszaru ryzyka nr 2, byli monitorowani m.in. poprzez indywidualne wskazania do kontroli w podsystemie KONTROLA, analizy źródeł i wysokości dochodów w poprzednich latach, sporządzanie i analizę raportów z ilości i efektywności kontroli u podmiotów oraz raportów analizy ryzyka zewnętrznego.

(dowód: akta kontroli str. 125-126, 216-218, 283-297)

Urząd był informowany przez Urząd Kontroli Skarbowej w Opolu o podjęciu kontroli podmiotu z obszaru ryzyka nr 2, w związku ze złożonym wnioskiem o weryfikację rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług. Wniosek złożony został w związku z podejrzeniem, że ww. podmiot mógł brać udział w tzw. oszustwie karuzelowym.

(dowód: akta kontroli str. 206-212)

Ustalone
nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

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

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

Opis stanu
faktycznego

Jak wskazano powyżej, liczba kontroli zrealizowanych w ramach Strategii Zarządzania Ryzykiem Zewnętrznym w obszarze ryzyka nr 2 w 2010 r., 2011 r. i w I półroczu 2012 r. wyniosła odpowiednio 9, 27 (w tym 6 doraźnych) i 12. Nieprawidłowości i błędy podatkowe stwierdzono w trakcie 37 kontroli (77%), a częstotliwość stwierdzania nieprawidłowości, mierzona relacją kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby kontroli ogółem¹⁰ wyniosła 100% w 2010 r.,

¹⁰ Kol. 5:4 sprawozdania MF-ZRZ.

70,4% w 2011 r. oraz 75% w I półroczu 2012 r. W wyniku stwierdzonych nieprawidłowości, uszczuplenia podatku wyniosły odpowiednio 82,2 tys. zł, 105,6 tys. zł oraz 6,6 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 159-160)

W 2011 r. kontrolą objęto 13 z 907 podmiotów (1,44%), którzy odliczyli bądź wykazali straty z działalności gospodarczej w łącznej kwocie 594,6 tys. zł, co stanowiło 4,8% ogólnej kwoty wykazanych i odliczonych strat z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej w zeznaniach za 2010 r.¹¹ W I półroczu 2012 r. kontrolą objęto 11 z 866 podmiotów (1,3%) wykazujących bądź odliczających straty z prowadzonej działalności w zeznaniach za 2011 r. w łącznej kwocie 449 tys. zł, tj. 3,5% ogólnej kwoty wykazanych i odliczonych strat za 2012 r.¹²

We wszystkich przypadkach, w których stwierdzono nieprawidłowości, podatnicy złożyli stosowne korekty, zgodne z ustalonymi wynikami kontroli.

(dowód: akta kontroli str. 75-82, 109, 169-171)

Wskaźnik aktywności w zakresie kontroli podatników wykazujących straty z tytułu działalności gospodarczej dla Urzędu w 2011 r. wyniósł 52%, natomiast w I półroczu 2012 r. 31,82 % i był wyższy od wartości mediany tego wskaźnika w grupie małych urzędów, który wynosił 32,2 % w 2011 r. i 30,4 % w I półroczu 2012 r.

(dowód: akta kontroli str. 165-168)

Najczęściej popełniane przez podatników¹³ błędy stwierdzone w wyniku kontroli podmiotów z *obszaru ryzyka nr 2*, polegały na:

- ewidencjonowaniu faktur zakupu niemających związku z osiąganym przychodem (21 przypadków u 13 podmiotów),
- dokonywaniu sprzedaży z pominięciem kasy rejestrującej (osiem przypadków u sześciu podmiotów),
- niewykazywaniu do opodatkowania przychodów wynikających z wystawionych faktur (cztery przypadki u czterech podmiotów),
- ewidencjonowaniu w koszty uzyskania przychodów zdarzeń gospodarczych niestanowiących kosztów uzyskania przychodów (20 przypadków u 15 podmiotów),
- nieprawidłowym ustalaniu odpisów amortyzacyjnych (sześć przypadków u czterech podmiotów),
- niewykazywaniu do opodatkowania przychodów wynikających z wystawionych faktur (cztery przypadki u dwóch podmiotów).

(dowód: akta kontroli str. 75-76, 86-87, 107-108)

Na obszarze objętym właściwością miejscową Urzędu nie występowali podatnicy prowadzący księgowość w formie elektronicznej, u których istniała techniczna możliwość zastosowania w kontroli programów ACL, IDEA¹⁴.

(dowód: akta kontroli str. 65-69)

W wyniku przeprowadzonych w okresie 2010-2012 (I półrocze) 17 czynności sprawdzających z udziałem podatnika, w ośmiu przypadkach stwierdzono

¹¹ Łączna kwota wykazanych i odliczonych strat w zeznaniach za 2010 rok wyniosła 16 502,6 tys. zł.

¹² Łączna kwota wykazanych i odliczonych strat w zeznaniach za 2011 rok wyniosła 12 314,3 tys. zł.

¹³ Podatników z *obszaru ryzyka nr 2*.

¹⁴ Urząd nie posiadał licencji na korzystanie z programów ACL i IDEA.

nieprawidłowości w zakresie odliczenia strat (po cztery w 2010 r. i I półroczu 2012 r., skutkujące uszczupleniem podatku w kwocie 2,6 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 79, 90, 111)

Jak wyjaśnił Kierownik Samodzielnego Referatu Obsługi Bezpośredniej, w ramach realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym, praktykuje się zasadę, zgodnie z którą już w momencie składania zeznania rocznego jest ono podawane wstępnym czynnościom sprawdzającym. Pracownik sprawdzający wysokość i zasadność odliczonej straty odnotowuje tę czynność na składanym dokumencie. Dodatkowo od II kwartału Urząd posiada uprawnienia do korzystania programu e ORUS, który pozwala m.in. na wydruk analizy prawidłowości dokonanych odliczeń strat. Tym samym czynności sprawdzające prowadzi się jedynie u podmiotów, które błędnie odliczyły stratę – w wysokości wyższej od możliwej lub z wynagrodzenia, a nie z prowadzonej działalności gospodarczej.

(dowód: akta kontroli str. 226-230)

Zakres kontroli i czynności sprawdzających podejmowanych w stosunku do podatników należących do obszaru ryzyka nr 2 zweryfikowano na podstawie badania próby obejmującej 60 zeznań podatkowych (po 30 podmiotów wykazujących straty¹⁵ oraz podmiotów dokonujących odliczeń straty z lat ubiegłych¹⁶ w zeznaniach podatkowych za lata 2010 i 2011), w wyniku którego stwierdzono, że:

- w 33 przypadkach wykazanej przez podatnika straty lub odliczenia straty z lat ubiegłych przeprowadzona została jedna kontrola podatkowa, która nie wykazała nieprawidłowości, a pozostałych przypadkach - czynności sprawdzające, w jednym przypadku skutkujące zmniejszeniem wysokości odliczenia straty z lat ubiegłych (o kwotę 1 772 tys. zł),
- w 27 przypadkach nie przeprowadzono kontroli, ani czynności sprawdzających, z czego: w 14 przypadkach odstąpiono od przeprowadzenia kontroli podatkowej z uwagi na fakt przeprowadzenia kontroli podatkowych za lata 2008-2010; w dwóch przypadkach podmiot zmienił właściwość miejscową; w jednym przypadku skierowano wniosek o przeprowadzenie kontroli przez Urząd Kontroli Skarbowej w Opolu¹⁷,
- kwota wykazanych i odliczonych strat w sprawach, w których w Urzędzie nie podjęto żadnych działań wynosiły odpowiednio 2 860,4 tys. zł i 123,4 tys. zł,
- żaden z 60 badanych podatników nieobjętych kontrolą i czynnościami sprawdzającymi nie znajdował się w Bazie Podmiotów Szczególnych¹⁸.

(dowód: akta kontroli str. 175-191, 302)

W ww. próbie dwa podmioty wykazujące znaczne straty z prowadzonej działalności gospodarczej (strata w dwóch kolejnych latach, kwoty odpowiednio 903 tys. zł i 111 tys. zł), nie zostały objęte kontrolą, ani czynnościami sprawdzającymi, uzyskując jednocześnie znaczną liczbę punktów w przeprowadzonej Analizie grupowej. W badanej próbie znalazł się również jeden podmiot, który w raportach sporządzanych przy pomocy modułu Analiza grupowa¹⁹ uzyskał 72 punkty (w tym 29 w obszarze ryzyka nr 2) i nie został objęty kontrolą, ani czynnościami sprawdzającymi.

¹⁵ Z tego 10 spraw wg kryterium najwyższej wykazanej straty, 10 wg kryterium najwyższego przychodu i jednocześnie niewielkiego przychodu, 10 spraw wybranych losowo.

¹⁶ Z tego 20 spraw wybranych wg kryterium najwyższej odliczonej straty oraz 10 sprawy wybranych losowo.

¹⁷ W dniu 2 listopada 2012 r. wpłynęło pismo o wszczęciu postępowania kontrolnego przez UKS w zakresie podatku VAT za okres od stycznia 2011 r. do sierpnia 2012 r.

¹⁸ Baza Podmiotów Szczególnych jest to lista podatników, u których wykryto błędy m.in. w czasie kontroli.

¹⁹ Raport AG nr 82.

Ponadto w przypadku pięciu podmiotów z badanej próby, Kierownik Samodzielnego Referatu Kontroli Podatkowej, Analiz i Planowania, zadeklarował przeprowadzenie kontroli podatkowych w IV kwartał 2012 r. i 2013 r.

(dowód: akta kontroli str. 283-297)

W trzech kontrolach (6%) czas ich prowadzenia przekroczył limit określony w art. 83 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej²⁰, który wynosi 12 dni.

W przypadku postępowania kontrolnego nr 1870 kontrolę prowadzono przez 17 dni, postępowanie kontrolne nr 1890 - 20 dni, a postępowanie kontrolne nr 1891 - 14 dni. We wszystkich przypadkach, przed upływem ważności upoważnienia do kontroli, stosownym zawiadomieniem poinformowano podatnika o niezakończeniu kontroli w wyznaczonym terminie. Przedłużenie czasu trwania kontroli następowało z przyczyn niezależnych od Urzędu (w pierwszym przypadku konieczne było rozpoczęcie kontroli w podatku VAT) lub wynikało z ujawnienia zawyżenia straty oraz zaniżenia zobowiązania podatkowego w podatku VAT w wysokości przekraczającej 10% kwoty zadeklarowanego zobowiązania lub straty. Zawiadomienia wskazywały również nowy termin zakończenia kontroli.

W przypadku dwóch z trzech postępowań (nr 1890 i 1891) w dokumentacji Urzędu brak było dowodów potwierdzających wskazanie kontrolowanemu przez organ zgromadzonego materiału dowodowego, o którym mowa w 83 ust. 3b ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, gdyż jak wyjaśnił Naczelnik Urzędu, w obu przypadkach czynności kontrolne prowadzone były w siedzibie Urzędu²¹, a wskazanie materiału dowodowego nastąpiło w formie ustnej, w dniu doręczenia zawiadomień odebranych osobiście przez kontrolowanych w Urzędzie.

(dowód: akta kontroli str. 192-195)

W przypadku dwóch kontroli, podatnicy wnieśli zastrzeżenia do protokołów kontroli. W postępowaniu nr 1750 zastrzeżeń podatnika nie uwzględniono²², natomiast w postępowaniu nr 1804 zastrzeżenie uwzględniono w części, tj. w zakresie podstawy i dokumentów potwierdzających prawo do zastosowania stawki amortyzacyjnej lokalu użytkowego na poziomie 10%.

Do złożonych zastrzeżeń i wyjaśnień podatnik dołączył dodatkowe dokumenty, wskazujące na zasadność dokonywania odpisów amortyzacyjnych lokalu użytkowego, tj. decyzję Urzędu Miasta i Gminy w Prudniku o przydziale lokalu oraz pismo ww. Urzędu w przedmiocie wyrażenia zgody na dołączenie do lokalu wynajmowanego lokalu użytkowego o powierzchni 24 m². W obu przypadkach podatnicy złożyli korekty deklaracji zgodne z ustaleniami kontroli.

(dowód: akta kontroli str. 169-171, 197-204)

Uwagi dotyczące
badanej działalności

W przypadku 10 z 60 objętych kontrolą zeznań złożonych przez podmioty należące do *obszaru ryzyka nr 2*, Urząd nie przeprowadził zarówno czynności sprawdzających, jak i kontroli podatkowych, pomimo tego, że podmioty te nie były objęte kontrolą w ostatnich trzech latach. Zważywszy na wysoką częstotliwość stwierdzania nieprawidłowości w badanym *obszarze ryzyka nr 2*, w działalności podmiotów należących do tego obszaru ryzyka, które nie zostały objęte kontrolą lub

²⁰ Dz. U. z 2010 r. Nr 220, poz. 1447 ze zm. dalej: *ustawa o swobodzie działalności gospodarczej*.

²¹ Podatnik nie zrezygnował z udziału w czynnościach kontrolnych.

²² Nie uznano za dowód przedłożony po zakończeniu kontroli spis z natury oraz protokół z ubytków i strat – w trakcie kontroli podatkowej pobrano od kontrolowanego oświadczenie o przedłożeniu kontrolującym wszystkich posiadanych dokumentów w sprawie.

czynnościami sprawdzającymi przez Urząd, istnieje znaczne prawdopodobieństwo wystąpienia nieprawidłowości.

Ustalone
nieprawidłowości

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

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

Opis stanu
faktycznego

W żadnym z 37 przypadków pozytywnych kontroli podatkowych podmiotów należących do *obszaru ryzyka nr 2*²³ nie było konieczności wszczęcia i prowadzenia postępowania podatkowego oraz wydawania decyzji, z uwagi na fakt, iż podatnicy po zakończonej kontroli złożyli korekty deklaracji na podstawie art. 81b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. *Ordynacja podatkowa*²⁴, zgodnie z ustaleniami kontroli.

W wyniku złożonych korekt podatnicy zmniejszyli wykazane straty o łączną kwotę 65,6 tys. zł, a kwota uszczuplenia podatku wyniosła łącznie 194,4 tys. zł. Po dokonaniu korekt, podatnicy uiścili należny podatek, w wysokości wynikającej ze skorygowanych deklaracji.

(dowód: akta kontroli str. 159-160,169-174)

Współpraca Urzędu z Izbą Skarbową w zakresie zarządzania ryzykiem zewnętrznym polegała w szczególności na przedstawianiu propozycji nowych obszarów ryzyka zewnętrznego oraz udziale w spotkaniach, w trakcie których przedstawiano i omawiano efekty działań przeprowadzanych przez urzędy skarbowe w województwie opolskim.

Urząd nie występował do Izby Skarbowej, ani do Ministerstwa Finansów o zajęcie stanowiska w sprawach związanych z przedmiotem niniejszej kontroli.

(dowód: akta kontroli str. 67-68)

W dniach 20-26 stycznia 2011 r. Izba Skarbowa przeprowadziła w Urzędzie kontrolę procedur prowadzenia kontroli podatkowej, terminów zakończenia kontroli, prawidłowości dokumentowania ustaleń, w tym sporządzania protokołu kontroli, która obejmowała lata 2009–2010. W wyniku tej kontroli stwierdzono dwa przypadki zakończenia kontroli w terminie późniejszym, niż określonym w upoważnieniu do kontroli, jeden przypadek rozpatrzenia zastrzeżeń pomimo przekroczenia terminu na ich wniesienie, jeden przypadek nie sporządzenia analizy dotyczącej zabezpieczenia na majątku podatnika w związku z ustalonym uszczupleniem podatkowym w kwocie 89,4 tys. zł, osiem przypadków rozbieżności danych pomiędzy protokołem kontroli, a danymi w podsystemie *KONTROLA*.

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie nie były prowadzone kontrole wewnętrzne obejmujące zagadnienia związane z zadań dotyczących podatników zaliczanych do *obszaru ryzyka nr 2*.

(dowód: akta kontroli str. 68, 208-218)

²³ Zakończonych w okresie 2010 – 2012 (I półrocze).

²⁴ Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.

Ustalone
nieprawidłowości

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

Ocena częściowa

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 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 Opolu.

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 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwagi w nim zawartej.

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.

Opole, dnia 11 grudzień 2012 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Opolu

Kontroler
Jarosław Pałęga
Specjalista kontroli państwowej

.....
Podpis

.....
podpis