



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Poznaniu

LPO-4101-27-01/2012

P/12/038

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Poznaniu

ul. Dożynkowa 9H, 61-662 Poznań

T +48 61 655 62 00, F +48 61 655 62 01

lpoc@nik.gov.pl

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 Poznaniu
Kontroler	Agnieszka Hofman, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 83412 z dnia 24 września 2012 r.
Jednostka kontrolowana	Izba Skarbowa w Poznaniu, pl. C. Ratajskiego 5, 61-726 Poznań
Kierownik jednostki kontrolowanej	Przemysław Bzdok, pełniący obowiązki Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Uzasadnienie
oceny ogólnej

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonej nieprawidłowości¹ działalność kontrolowanej jednostki w zakresie nadzoru nad urzędami skarbowymi oraz wypełnianie zadań organu odwoławczego w badanych obszarach.

Formułując powyższą ocenę, NIK uwzględniła prawidłowe realizowanie przez Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu zadań dotyczących nadzoru nad urzędami skarbowymi, w zakresie rozliczania wykazywanych i odliczanych przez podatników strat z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej, w tym zwłaszcza monitorowanie działalności kontrolnej podległych jednostek.

W ocenie NIK, Izba Skarbowa w Poznaniu prawidłowo wypełniała zadania organu odwoławczego. Stwierdzono jednak przypadki opieszałego podejmowania niektórych czynności w toku postępowania odwoławczego.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

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

Opis stanu
faktycznego

1.1. Dane statystyczne o liczbie podmiotów wykazujących i odliczających straty za lata podatkowe 2009-2011, ustalone zostały w trakcie kontroli NIK, na podstawie danych dostępnych w hurtowni WHTAX i SPR. Według tych danych:

— za rok podatkowy 2009, straty ogółem wykazało: w CIT - 8 849 podmiotów, w PIT (PIT 36 i PIT 36L) - 27 746 podmiotów oraz straty ogółem odliczyło: w CIT - 1 878 podmiotów, w PIT (PIT 36 i PIT 36L) - 8 115 podmiotów;

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

- za rok podatkowy 2010, straty ogółem wykazało: w CIT - 9 318 podmiotów, w PIT (PIT 36 i PIT 36L) - 28 641 podmiotów oraz straty ogółem odliczyło: w CIT - 2 492 podmiotów, w PIT (PIT 36 i PIT 36L) - 9 442 podmiotów;
- za rok podatkowy 2011, straty ogółem wykazało: w CIT – 9 026 podmiotów, w PIT 36L – 3 797 (brak danych o liczbie podmiotów wykazujących straty w PIT 36) oraz odliczyło straty ogółem: w CIT – 2 664 podmiotów, w PIT 36L – 2 489 (brak danych o liczbie podmiotów odliczających straty w PIT 36); Brak danych w powyższym zakresie jest spowodowany niezamieszczeniem, do 21 listopada 2012 r., tego rodzaju informacji w hurtowni SPR-PIT.

[dowód: akta kontroli, str. 20-24 i 797]

W 2010 r., 39 urzędów skarbowych z terenu województwa wielkopolskiego przeprowadziło w obszarze ryzyka nr 2 – „Wykazywanie znacznych przychodów i jednocześnie niskich dochodów lub strat z tytułu działalności gospodarczej oraz dokonywanie odliczeń strat z lat poprzednich” – łącznie 487 kontroli, u 467 podatników. Nieprawidłowości stwierdzono w 308 kontrolach (63,2 % kontroli w tym obszarze), które polegały m.in. na uszczupleniu podatku w łącznej kwocie 1 676 476 zł. W wyniku kontroli wydano 38 decyzji (stwierdzono w nich m.in. uszczuplenie podatku na kwotę 653 841 zł) oraz złożonych zostało 325 korekt (w których kwota uszczuplenia podatku wyniosła łącznie 583 612 zł).

W 2011 r., w stosunku do roku 2010, znacząco wzrosła liczba kontroli w obszarze ryzyka nr 2. Urzędy przeprowadziły łącznie 833 kontrole, u 784 podatników. Nieprawidłowości stwierdzono w 559 kontrolach (69,1%), które polegały m.in. na uszczupleniu podatku w łącznej kwocie 6 805 300,55 zł. W ich wyniku wydano 44 decyzje (stwierdzono w nich m.in. uszczuplenie podatku na kwotę 1 039 881 zł) oraz złożone zostały 562 korekty (w których kwota uszczuplenia podatku wyniosła łącznie 2 242 368,78 zł).

W I półroczu 2012 r., urzędy skarbowe przeprowadziły łącznie 457 kontroli, u 435 podatników. Nieprawidłowości stwierdzono w 315 kontrolach (68,9%). Polegały one m.in. na uszczupleniu podatku w łącznej kwocie 3 561 223,34 zł. W ich wyniku wydano 12 decyzji (stwierdzono w nich m.in. uszczuplenie podatku na kwotę 390 262 zł) oraz złożonych zostało 308 korekt (w których kwota uszczuplenia podatku wyniosła 582 278,57 zł).

Wyspecjalizowane urzędy (Pierwszy Wielkopolski Urząd Skarbowy w Poznaniu, zwany dalej PWUS i Drugi Wielkopolski Urząd Skarbowy w Kaliszu, zwany dalej DWUS), w obszarze ryzyka nr 2, przeprowadziły w badanym okresie, odpowiednio: w 2010 r. - 92 kontrole (u 92 podatników), w 2011 r. - 98 kontroli (u 98 podatników) i w I półroczu 2012 r. – 71 kontroli (u 71 podatników). W 2010 r., nieprawidłowości stwierdzono w 50 kontrolach (54,35 %), które polegały m.in. na uszczupleniu podatku w łącznej kwocie 103 946 zł (w ich wyniku wydano 3 decyzje oraz złożonych zostało 39 korekt). W 2011 r., nieprawidłowości stwierdzono w 68 kontrolach (69,39%). Polegały one m.in. na uszczupleniu podatku w łącznej kwocie 990 299,67 zł (w ich wyniku wydano 7 decyzji oraz złożonych zostało 57 korekt). W I połowie 2012 r., nieprawidłowości stwierdzono w 43 kontrolach (60,56%). Polegały one m.in. na uszczupleniu podatku na kwotę 480 441 zł (w ich wyniku wydano 1 decyzję oraz złożonych zostało 39 korekt).

[dowód: akta kontroli str. 20-37]

1.2. W 2010 r., 3 urzędy skarbowe (w tym 2 wyspecjalizowane) posiadały 16 licencji na użytkowanie ACL - informatycznego narzędzia wspomagającego typowanie podmiotów do kontroli. W 2011 r. i w I półroczu 2012 r., 9 urzędów skarbowych (w tym 2 wyspecjalizowane), posiadało 24 licencje na użytkowanie ACL. Licencję na użytkowanie narzędzia wspomagającego typowanie podmiotów do kontroli – IDEA, posiadał tylko PWUS.

Udział kontroli przeprowadzonych przez wyspecjalizowane urzędy skarbowe z wykorzystaniem ww. narzędzi informatycznych, w stosunku do kontroli ogółem w obszarze ryzyka nr 2, wyniósł: w 2010 r. - 8,7%, w 2011 r. - 34,7%, zaś w I półroczu 2012 r. - 21,1%. Pozostałe urzędy skarbowe, w 2010 r., nie przeprowadziły w obszarze ryzyka nr 2 kontroli z wykorzystaniem ACL. W 2011 r. przeprowadziły takich kontroli 14 (1,7%), natomiast w I półroczu 2012 r. - 18 (3,8%). Efekty finansowe kontroli z wykorzystaniem ACL w 2011 r. wyniosły 0,1 % (8 016 zł), w I półroczu 2012 r. wyniosły 0,4% (13 975 zł) ogółu efektów finansowych kontroli w obszarze 2.

[dowód: akta kontroli str. 36-38, 277-283]

Izba Skarbowa w Poznaniu wspierała proces wdrażania ww. informatycznych narzędzi analitycznych, organizując m.in. szkolenia i warsztaty, na których przedstawiano możliwości i korzyści wynikające z zastosowania narzędzi ACL i IDEA. Osoby biorące udział w wymienionych szkoleniach miały obowiązek przeprowadzenia szkoleń kaskadowych w urzędach skarbowych. Ponadto, Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu organizował spotkania robocze m.in. na temat wykorzystania informatycznych narzędzi wspomagających kontrole oraz ustalonego przez Ministerstwo Finansów współczynnika kontroli z wykorzystaniem ACL i IDEA. Izba Skarbowa nie formułowała żadnych ogólnych zaleceń dotyczących kontroli przy użyciu informatycznych narzędzi analitycznych dla urzędów skarbowych.

[dowód: akta kontroli str. 39- 56, 284-288, 304-307]

1.3. W okresie objętym kontrolą, Izba Skarbowa w Poznaniu analizowała dane z urzędów skarbowych, dotyczące liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych i czynności sprawdzających m.in. w obszarze ryzyka nr 2 oraz oceniała efektywność tych działań. Wyniki analiz, w ujęciu półrocznym i rocznym, znajdowały odzwierciedlenie w „Informacji o wynikach działań przeprowadzonych przez urzędy skarbowe województwa wielkopolskiego w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym”. Informacje te, za lata 2010-2011 i I półrocze 2012 r., opracowała Ilona Mandziak, komisarz skarbowy w Samodzielnym Oddziale Skarg i Wniosków Izby Skarbowej w Poznaniu (zwanym dalej Oddziałem SW).

W 2011 r., w stosunku do 2010 r., nastąpił wzrost liczby i efektywności kontroli (rozumianej jako stosunek kontroli pozytywnych do kontroli ogółem) w obszarze ryzyka nr 2 oraz nastąpił wzrost kwoty ustaleń tych kontroli. Jednocześnie, w powyższym okresie, nastąpił spadek liczby czynności sprawdzających w obszarze ryzyka nr 2. Spadła ich efektywność i kwoty ustaleń.

Oceny działań urzędów skarbowych, dokonane przez Izbę Skarbową w Poznaniu, prezentowane były także podczas narad, cyklicznych spotkań roboczych z naczelnikami, pracownikami komórek analiz i planowania, osobami wyznaczonymi ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym, czy kierownikami komórek kontroli podatkowej. Na spotkaniach tych omawiano zgłaszane problemy, przekazywano zalecenia dotyczące realizacji zadań określonych w KPDP, czy też zalecenia

dotyczące poprawy efektywności kontroli podatkowej. Odbывała się także wymiana informacji i doświadczeń, mająca na celu popularyzację dobrych praktyk. W celu przeciwdziałania nieprawidłowościom, Izba kierowała do urzędów skarbowych, również w formie pisemnej, ogólne zalecenia dotyczące strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym². Ponadto, jak pisał Wacław Budziński, Naczelnik Wydziału Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi, Analiz i Sprawozdawczości Izby Skarbowej w Poznaniu (dalej Naczelnik Wydziału Nadzoru): „wielokrotnie w trakcie rozmów telefonicznych przeprowadzanych z pracownikami komórek analiz i planowania oraz innych komórek organizacyjnych w urzędach skarbowych, zwracano uwagę na wyniki analiz dokonywanych przez Izbę Skarbową, w celu poprawy efektywności działań”.

Wdrażanie zaleceń (przekazanych w formie ustnej lub pisemnej) monitorowane było przez Izbę na kolejnych spotkaniach organizowanych po zakończeniu okresu sprawozdawczego, podczas których omawiane były trudności i problemy merytoryczne zgłaszane przez urzędy skarbowe.

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu, zlecił naczelnikom urzędów skarbowych (pismem z dnia 29 lutego 2012 r.³), przeprowadzenie szczegółowej, merytorycznej analizy działań z zakresu zarządzania ryzykiem, wynikających ze sprawozdań MF-ZRZ oraz dokonanie oceny ich efektywności. Wyniki tych analiz wykorzystane zostały na spotkaniu w dniu 19 marca 2012 r., zorganizowanym przez Izbę Skarbową, w celu wypracowania jednolitych procedur i określenia założeń służących realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym. Opracowany projekt „Instrukcji w sprawie zarządzania ryzykiem zewnętrznym”, nie wszedł jednak w życie, z uwagi na trwające w Ministerstwie Finansów prace nad nową strategią zarządzania ryzykiem zewnętrznym.

W celu unifikacji i popularyzacji dobrych praktyk w urzędach skarbowych, w ramach nadzoru nad funkcjonowaniem komórek kontroli w urzędach skarbowych oraz koordynowania działań w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym, Izba Skarbowa w Poznaniu opracowała „Zalecenia dotyczące typowania podmiotów do kontroli”, przekazane urzędom skarbowym pismem z dnia 12 czerwca 2012 r. W związku z różnicami w strukturze organizacyjnej poszczególnych urzędów skarbowych, Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu pozostawił jednak decyzję, co do zakresu stosowania zaleceń kierownictwu urzędów⁴.

Przejawem działań mających na celu poprawę skuteczności urzędów było pismo z 15 czerwca 2011 r.⁵, w którym Dyrektor Izby zwracał się o przekazanie informacji o trudnościach i problemach merytorycznych występujących w pracy komórek analiz i planowania. Ponadto, Dyrektor Izby dokonał przeglądu⁶ stanu zatrudnienia w komórkach analiz i planowania urzędów skarbowych oraz dodatkowych zadań realizowanych przez te komórki, ponad zadania określone w § 2 ust. 2 pkt 3 Statutu

² M.in. pismo nr SW/015-0035/11 z 28.11.2011 r. w sprawie intensyfikacji przez naczelników urzędów skarbowych działań w zakresie zarządzania ryzykiem zewnętrznym, w szczególności w zakresie identyfikacji i oceny ryzyka; pismo nr SW/015-0025/11 z 31.08.2012 r., w którym Dyrektor Izby skarbowej w Poznaniu zaleca objąć stałym nadzorem m.in. podmioty, które prowadząc działalność gospodarczą podejmują działania zmierzające do zmniejszenia lub uniknięcia obciążenia podatkowego poprzez zaniżenie przychodów bądź zawyżenie kosztów uzyskania przychodów, co w efekcie skutkuje wykazywaniem niskich dochodów lub strat.

³ Pismo nr SW/015-0007/2012 z 29.02.2012 r.

⁴ Nr SW/015-0016/12.

⁵ Nr SW/015-0017/12.

⁶ Pismo nr SW/015-0021/12 z 1 sierpnia 2012 r.

Urzędu Skarbowego⁷. Uzyskane informacje skutkowały zorganizowaniem szkoleń merytorycznych dla pracowników komórek analiz i planowania.

[dowód: akta kontroli str. 64-97, 141-151, 284-302, 313-335 i 364-365]

1.4. W okresie objętym kontrolą, urzędy skarbowe nie zwracały się do Izby Skarbowej w Poznaniu, z prośbą o pomoc w zakresie selekcji automatycznej⁸.

W zakresie analizy grupowej, urzędy skarbowe wystąpiły o pomoc w 12 przypadkach. Zgłaszane problemy dotyczyły najczęściej długiego czasu działania aplikacji, a także występujących błędów (np. niewłaściwego sumowania punktów, braku możliwości utworzenia analizy, mimo prawidłowego wprowadzenia danych). Na zgłoszonych 12 problemów, odpowiedzi udzielono w 10 przypadkach (w 1 – Izba Skarbowa w Poznaniu, w 9 – Ministerstwo Finansów), w 2 przypadkach rozwiązano problem w inny sposób.

W okresie objętym kontrolą, w zakresie analizy grupowej, Help Desk Ministerstwa Finansów przesłał do wszystkich izb skarbowych w kraju 5 informacji o występujących problemach. W Izbie Skarbowej w Poznaniu, informacje te wpływały na specjalne konto mailowe, z którego były niezwłocznie rozsyłane do wszystkich urzędów skarbowych województwa wielkopolskiego oraz do odpowiednich komórek Izby.

W okresie objętym kontrolą, Izba Skarbowa w Poznaniu organizowała dla urzędów skarbowych szkolenia dotyczące funkcjonowania modułu Analiza grupowa oraz wskazujące możliwości i korzyści, jakie daje wykorzystanie selekcji automatycznej i analizy grupowej do typowania podmiotów do kontroli. W zakresie tym, odbywały się też cykliczne spotkania robocze, m.in. kierowników komórek analiz i planowania.

[dowód: akta kontroli str. 209-257]

1.5. Koordynatorem wojewódzkim ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym, od dnia 1 marca 2011 r., była Ilona Mandziak (poprzednio funkcję tę pełnił Marcin Czaiński⁹).

Do zadań Ilony Mandziak, komisarza skarbowego w Oddziale SW, należały m.in.: realizacja zadań związanych z zarządzaniem ryzykiem zewnętrznym, sporządzanie informacji i analiz dotyczących strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym, koordynacja działań oraz współpraca, w ramach dobrych praktyk, z właściwymi komórkami urzędów skarbowych, w zakresie metod typowania podmiotów do kontroli, a także inicjowanie i organizowanie szkoleń w tym zakresie.

Pismami z dnia 4 października 2010 r. i 4 marca 2011 r.¹⁰, Dyrektor Izby Skarbowej zwrócił się do naczelników urzędów o wskazanie osób odpowiedzialnych za realizację strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym. W wyniku tych działań, opracowany został wykaz pełnomocników ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym w urzędach skarbowych województwa wielkopolskiego. Każdorazowa zmiana zgłoszonych osób, dokonana przez urzędy skarbowe, była nanoszona na liście osób kontaktowych i umieszczana na serwerze.

Działania wojewódzkie związane z zarządzaniem ryzykiem zewnętrznym polegały na organizowaniu spotkań dla pełnomocników ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym oraz osób kierujących komórkami analiz i planowania, na których omawiana była

⁷ Załącznik nr 2 do zarządzenia 39 Ministra Finansów z 21 września 2010 r. w sprawie organizacji urzędów i izb skarbowych oraz nadania im statutów.

⁸ Wyjaśniła w tej sprawie złożyła Danuta Woźniak, p.o. kierownika Oddziału NU-2.

⁹ Informacja w tej sprawie przekazana do MF pismem z dnia 9 stycznia 2009 r.

¹⁰ Nr N-1/015-0006/10, Nr SW/015-0012/11.

strategia zarządzania ryzykiem zewnętrznym, problemy zgłaszane przez komórki AP, czy też błędy ujawnione w sprawozdaniach MF-ZRZ. Organizowano szkolenia z zakresu analizy grupowej, e-ORUS, ACL, e-handel. Spotkania robocze dla osób kierujących pracą komórek analiz i planowania dotyczyły bieżących zagadnień, w szczególności z zakresu typowania podmiotów do kontroli oraz analizy ryzyka, a także wykorzystywania narzędzi informatycznych w procesie typowania podmiotów do kontroli.

Współpraca z osobami kontaktowymi ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym w urzędach skarbowych polegała także na rozmowach telefonicznych lub wymianie e-maili. W ten sposób rozwiązywano zgłaszane problemy oraz przekazywano pisemne zalecenia (o których mowa w punkcie 1.3 niniejszego wystąpienia).

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu powołał siedmioosobowy zespół ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym. W skład zespołu wchodził zarówno pracownicy Izby Skarbowej, jak i pracownicy urzędów skarbowych (pełnomocnicy ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym oraz kierownicy komórek analiz i planowania). Powołanie zespołu miało na celu ujednolicenie procedur związanych z pozyskiwaniem, gromadzeniem i analizowaniem informacji związanych z zarządzaniem ryzykiem zewnętrznym, które będą mogły stanowić źródło kontroli (opracowanie procedur i wytycznych związanych z realizacją zadań jakie nałożone zostały na komórki analiz i planowania urzędów skarbowych). Wyniki tych prac omówiono w punkcie 1.3 niniejszego wystąpienia.

Współpracę pomiędzy Dyrektorem Urzędu Kontroli Skarbowej w Poznaniu, a Dyrektorem Izby Skarbowej w Poznaniu i naczelnikami urzędów skarbowych województwa wielkopolskiego (z wyłączeniem US w Wolsztynie i US w Międzychodzie), polegającą na wzajemnej pomocy merytorycznej oraz technicznej, a także na wymianie informacji, regulowało porozumienie z dnia 30 lipca 2012 r. (uchylające poprzednio obowiązujące porozumienie z dnia 26 lutego 2009 r.).

[dowód: akta kontroli str. 152-208, 258-318]

1.6. Główną przeszkodą intensyfikacji działań w obszarze ryzyka nr 2, jaką wskazała Irena Paszak, p.o. kierownika Oddziału SW, jest wielość zadań realizowanych przez urzędy skarbowe w zakresie wszystkich obszarów ryzyka oraz poza nimi. Zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów, większość kontroli podatkowych i czynności sprawdzających dotyczy sprawdzenia prawidłowości wykazywanych do zwrotu kwot VAT. Dodatkową przeszkodą jest ustawowe ograniczenie czasu trwania kontroli podatkowych, co w przypadku większych podmiotów, utrudnia szczegółową weryfikację dokumentów podatników za cały rok podatkowy. Ponadto, zasoby kadrowe (liczebność, przygotowanie oraz doświadczenie zawodowe) w komórkach kontroli oraz analiz i planowania, nie sprzyjają osiągnięciu wymiernych efektów.

[dowód: akta kontroli str. 270 i 319]

W kwestii barier utrudniających osiągnięcie lepszych wyników w ograniczaniu nieprawidłowości w obszarze strat z działalności gospodarczej, Naczelnik Wydziału Nadzoru podał, że do najistotniejszych z nich należą ograniczenia etatowe, przy jednoczesnym zwiększeniu ilości i złożoności zadań nakładanych na organy podatkowe. Ponadto, wskazał na: tempo zmian przepisów regulujących zasady, zadania i obowiązki podatników, które są niedostosowane do dynamiki zdarzeń gospodarczych, brak możliwości motywowania pracowników komórek analiz i planowania (w ocenie Izby Skarbowej, strategicznych komórek urzędów

skarbowych), rozbieżności legislacyjne (np. dotyczące definicji miejsca zamieszkania i siedziby oraz przepisów ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym w zakresie wykreślenia lub zmiany siedziby przez podmioty gospodarcze).

Wymienione problemy sygnalizowano wielokrotnie na spotkaniach organizowanych przez Ministerstwo Finansów dla dyrektorów i wicedyrektorów izb skarbowych oraz zgłaszano, przy okazji składania sprawozdań MF-ZRZ (w okresach półrocznych), propozycje ograniczeń lub eliminacji stwierdzonych nieprawidłowości.

[dowód: akta kontroli str. 309-311]

1.7. W sprawozdaniach MF-ZRZ o działaniach przeprowadzonych w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym, w obszarze ryzyka nr 2, urzędy skarbowe wykazywały kontrole i ich efekty w zakresie podatku VAT.

Bernard Trzebniak, Wicedyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu podał, że aktywne pola w formularzu MF-ZRZ pozwalają na zapisanie w nich danych, a powyższe praktyki nie były dotąd kwestionowane. Szczegółowe wytyczne do wprowadzania danych do podsystemu „Kontrola” zostały opracowane dopiero w grudniu 2011 r. Wcześniej nie wynikało wprost w jaki sposób prawidłowo ewidencjonować obszary ryzyka. Poprawność wprowadzania danych do podsystemu „Kontrola” jest przedmiotem analizy i kontroli ze strony komórek nadzoru Izby. Z uwagi na ograniczenia czasowe i kadrowe, nie wszystkie urzędy zostały skontrolowane w ww. zakresie. W związku z wątpliwościami, sprawozdania te zostaną objęte kontrolą i analizą.

[dowód: akta kontroli str. 25-32, 766-768]

2. Funkcjonujący w ramach Wydziału Nadzoru nad Urzędami Skarbowymi, Oddział Nadzoru (NU-1) przeprowadził: w 2010 r. - 4 kontrole urzędów skarbowych, których zakres obejmował m.in. działania urzędu w odniesieniu do obszaru ryzyka nr 2, w 2011 r. - 7 takich kontroli i w I połowie 2012 r. - jedynie 1 kontrolę sprawdzającą realizację zaleceń pokontrolnych z poprzednio przeprowadzonej kontroli, dotyczącej m.in. strat.

[dowód: akta kontroli, str.336-353]

W trakcie 7 z ww. kontroli, przedmiotem badania przez Izbę było prowadzenie przez urzędy skarbowe kontroli i czynności sprawdzających w zakresie wykazywania lub odliczania strat, ale jedynie pod kątem ich ilości.

W wyniku powyższych kontroli sformułowane zostało jedno zalecenie pokontrolne, dotyczące obszaru ryzyka nr 2. W wystąpieniu pokontrolnym z dnia 23 sierpnia 2012 r.¹¹, skierowanym do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Kaliszu, Dyrektor Izby Skarbowej zalecił koordynację działań między komórkami organizacyjnymi, w zakresie weryfikacji podatników prowadzących działalność gospodarczą, którzy wykazują straty oraz podejmowanie wobec nich kontroli podatkowych. Sprawdzenie zaleceń miało się odbyć w trakcie kolejnej kontroli.

[dowód: akta kontroli str. 279-281,291, 336-337, 374-380]

W planie kontroli na 2010 r., Izba Skarbowa w Poznaniu ujęła 5 urzędów skarbowych. Wybrano do kontroli urzędy (według przyjętych w Izbie zasad), w których nie przeprowadzono kontroli kompleksowych w okresie od 4 do 6 lat oraz które osiągnęły najniższe mierniki za 3 kwartały 2009 r. W 2010 r. przeprowadzone zostały 4 z ww. kontroli. Zaplanowana kontrola US w Gnieźnie, zrealizowana została w 2011 r.

¹¹ Nr NU-1/093-0015/11.

W planie kontroli na 2011 r. ujęte zostały 4 urzędy skarbowe, które osiągnęły najsłabsze mierniki za 3 kwartały 2010 r. Nie ujęto w planie kontroli US Poznań-Wilda, mimo słabych mierników, z uwagi na zmianę zasięgu terytorialnego tego urzędu oraz zaproponowano przeprowadzenie w nim kontroli w 2012 r. W 2011 r. zrealizowano wszystkie kontrole zaplanowane w urzędach skarbowych.

W planie kontroli na 2012 r. ujętych zostało 15 urzędów skarbowych, z tego 10, które osiągnęły najsłabsze mierniki w poszczególnych obszarach. W zasadach typowania urzędów skarbowych do kontroli na 2012 r., obok wartości mierników uzyskiwanych w poszczególnych obszarach, wskazano także takie kryteria, jak: termin ostatniej kontroli kompleksowej, częstotliwość i tematykę przeprowadzanych kontroli problemowych, informacje o uchybieniach i nieprawidłowościach, efekty przeprowadzonych analiz i ilość zaleceń pokontrolnych z wcześniej prowadzonych kontroli.

[dowód: akta kontroli str. 378-445]

3. Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu nie występował pisemnie do Ministerstwa Finansów o zajęcie stanowiska w sprawach związanych z niniejszą kontrolą (wykazywanie lub odliczanie strat z tytułu działalności gospodarczej w kontekście planowanych i prowadzonych kontroli), czy też w związku z wątpliwościami interpretacyjnymi, co do przebiegu prowadzonych postępowań.

[dowód: akta kontroli str. 378-380, 446]

Ustalone
nieprawidłowości

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

Uwagi dotyczące
badanej działalności

1. Zgodnie z wytycznymi zawartymi w KPDP na lata 2011-2012, podstawą typowania podmiotów do przeprowadzenia czynności sprawdzających i kontroli podatkowych w obszarze ryzyka nr 2, powinny być wyniki selekcji automatycznej.

Izba Skarbowa w Poznaniu nie kontrolowała w podległych urzędach typowania podmiotów do kontroli przy pomocy narzędzi informatycznych, jak selekcji automatycznej, czy analizy grupowej.

W wyjaśnieniach Naczelnik Wydziału Nadzoru podał, że wyniki przeprowadzonej analizy grupowej, w oparciu o kryteria selekcji automatycznej, nie stanowiły podstawowego kryterium do planowania kontroli podatkowych dla obszaru ryzyka nr 2, gdyż jednostkowa analiza podmiotów wykazujących straty, w prostym ujęciu analitycznym, przy jednoczesnej analizie jednostkowej, opartej o wskazane dane rachunkowo-deklaracyjne i złożone zeznania podatkowe, daje, w przypadku wielu urzędów, lepsze rezultaty, od „systemów automatycznych”, obliczonych na podmioty funkcjonujące w bardziej zunifikowanej rzeczywistości, o charakterze jednorodnym. Urzędy skarbowe, w miarę możliwości, korzystały z dostępnych narzędzi informatycznych (m.in. POLTAX, P2B, CZM) tworząc raporty, które następnie były analizowane i na ich podstawie typowano podmioty do kontroli oraz do przeprowadzania czynności sprawdzających.

[dowód: akta kontroli str. 336-337, 365-373]

2. Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu nie analizował danych o liczbie podatników wykazujących lub odliczających stratę z działalności gospodarczej, w odniesieniu do poszczególnych urzędów skarbowych. Dane statystyczne w tym zakresie, ustalone zostały w trakcie kontroli NIK, na podstawie danych dostępnych w hurtowni WHTAX i SPR.

Jolanta Chyleńska, Wicedyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu, działająca z upoważnienia Dyrektora wyjaśniła, że zakres stałych zadań i obowiązków poszczególnych komórek oraz innych zadań nakładanych *ad hoc* w stosunku do liczby posiadanych etatów jest niewystarczający do prowadzenia tak szczegółowej i szerokiej analizy na poziomie województwa, z uwagi na pracochłonność tego zagadnienia i brak uzasadnienia dla powielania danych z systemów informatycznych.

Zdaniem NIK, brak analiz w powyższym zakresie, w odniesieniu do poszczególnych urzędów, ogranicza możliwość monitorowania obszaru ryzyka nr 2, np. poprzez kierowanie do urzędów skarbowych, wykazujących znaczną liczbę ww. podmiotów lub znaczny wzrost kwot wykazywanych strat, zaleceń dotyczących przeprowadzenia kontroli podatkowej.

[dowód: akta kontroli str. 20-22, 277-283, 354-367]

Ocena częściowa

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

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

Opis stanu faktycznego

W okresie objętym kontrolą, do Izby Skarbowej w Poznaniu (Wydział Podatków Dochodowych) wpłynęło łącznie 12 odwołań od decyzji organu I instancji w sprawach dotyczących wykazywania lub odliczania strat z tytułu działalności gospodarczej. W 2010 r. wpłynęły 3 odwołania (wszystkie dotyczyły decyzji dyrektora UKS), w 2011 r. - 8 (4 od decyzji Dyrektora UKS i 4 od decyzji naczelników US), a w I połowie 2012 r. - 1 odwołanie (dotyczyło decyzji naczelnika US).

W latach 2010-2012 (I półrocze) rozstrzygnięto w postępowaniu odwoławczym 13 spraw w badanym zakresie (8 dotyczących decyzji Dyrektora UKS i 5 naczelników US), w tym: utrzymano w mocy 4 decyzje (2 - Dyrektora UKS i 2 - naczelników US), uchylono 6 decyzji organów I instancji i orzeczono w sprawie co do istoty w 6 przypadkach (4 decyzje Dyrektora UKS i 2 - naczelników US), w 2 przypadkach uchylono decyzje i przekazano sprawy do ponownego rozpatrzenia (1 - dyrektora UKS i 1 - naczelnika US), z kolei 1 decyzję Dyrektora UKS uchylono i umorzono postępowanie.

Termin rozpatrywania odwołań od decyzji podatkowych organów pierwszej instancji w zakresie strat z działalności gospodarczej, w powyższych 13 sprawach, wyniósł średnio 4,8 miesiąca (łącznie czas rozpatrywania spraw podzielony przez liczbę spraw). W terminie do 2 miesięcy rozpatrzono 1 z ww. spraw, w okresie od 2 do 3 miesięcy - 2 sprawy. Pozostałe 10 spraw rozpatrzono w terminie powyżej 3 miesięcy, w tym najdłużej, tj. od 7 do 9 miesięcy, rozpatrywano 3 sprawy.

[dowód: akta kontroli, str. 451-453]

Odwołania od decyzji organów pierwszej instancji, wpływające do Wydziału Podatków Dochodowych, dekretowane były na poszczególne oddziały, a następnie przydzielane pracownikom, z uwzględnieniem bieżącego obciążenia, a także stopnia samodzielności danego pracownika oraz złożoności sprawy. W kwestii monitorowania terminowości wydawania decyzji w postępowaniu odwoławczym, Naczelnik Wydziału Nadzoru podał, że obowiązek ten spoczywa przede wszystkim

na osobie rozpatrującej daną sprawę. Ponadto, kierownicy oddziałów prowadzą własne rejestry, w których odnotowana jest data wpływu sprawy i termin jej załatwienia.

W Izbie Skarbowej obowiązywały instrukcje („Podstawowe zasady prowadzenia postępowań podatkowych wszczętych wniesionym odwołaniem/ zażaleniem oraz po złożeniu skargi do WSA”), które wyznaczały m.in. termin wstępnej weryfikacji odwołania przez pracownika i termin przedłożenia przełożonemu sprawozdania z wstępnej weryfikacji sprawy. Wskazywały również, w jakim terminie pracownik prowadzący sprawę był zobowiązany przedłożyć do akceptacji bezpośrednio przełożonemu pismo, o którym mowa w art. 140 ustawy Ordynacja podatkowa¹², wraz z notatką służbową uzasadniającą powody przedłużenia oraz projekt rozstrzygnięcia. Komórki organizacyjne pionu P były zobowiązane składać sprawozdania ze spraw prowadzonych powyżej 4 i 12 miesięcy, wraz z wyjaśnieniem przyczyn przedłużenia się załatwienia sprawy. W sprawach prowadzonych powyżej 9 miesięcy, prawo podpisywania pism określonych w art. 140 Ordynacji podatkowej, zastrzegł sobie Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu, a w sprawach prowadzonych powyżej 6 miesięcy, prawo takie posiadał także wicedyrektor. Dokumentem, którego celem była poprawa terminowości wydawania orzeczeń przez Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu było „Studium wykonalności działalności Izby Skarbowej w Poznaniu”. Ponadto, w związku z obowiązkiem publikowania informacji dotyczącej stanu załatwianych spraw, na stronach BIP Izby Skarbowej w Poznaniu, w układzie kwartalnym, monitorowana była ilość spraw przeterminowanych.

[dowód: akta kontroli, 282-283, 356- 357, 455-483]

Według stanu na dzień 8 listopada 2012 r., w Izbie Skarbowej w Poznaniu nie rozpatrzono 3 odwołań, które wpłynęły w II połowie 2012 r. Termin wynikający z art. 139 § 3 ustawy Ordynacja podatkowa upłynął w 2 z ww. spraw (wysłano w tych sprawach postanowienia o przedłużeniu terminów zakończenia postępowań odwoławczych). Naczelnik Wydziału Nadzoru podał, że pracownicy niezwłocznie po wpływie odwołania sprawdzają termin przedawnienia zobowiązania podatkowego, sprawdzeniu podlega również sposób wykonania decyzji (dobrowolna zapłata, nadanie rygoru, czynności egzekucyjne). Ponadto, komórki organizacyjne pionu P składają comiesięczne sprawozdanie ze spraw o ustawowym terminie przedawnienia krótszym niż 6 miesięcy wraz z wyjaśnieniami przyczyn zagrożenia przedawnieniem oraz informacją o podjętych czynnościach zarządczych.

[dowód: akta kontroli str. 354-367, 455-483]

Spośród 13 rozpatrzonych w badanym okresie spraw, do szczegółowego badania wybrano 7, o najdłuższym czasie rozpatrywania. Na długotrwałość postępowania¹³ prowadzonego 9 miesięcy (od 9 marca 2010 r., tj. daty wpływu wyroku WSA uchylającego decyzję Dyrektora Izby Skarbowej), wpływ miały rozbieżności orzecznicze i w doktrynie, co do możliwości zastosowania do straty podatkowej, zasad przedawnienia właściwych dla zobowiązań podatkowych. W momencie wpływu wyroku WSA, Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu stał na stanowisku, że do straty podatkowej nie stosuje się zasad przedawnienia, właściwych dla zobowiązań podatkowych. Zmiana stanowiska w tym zakresie, wiązała się ze zmianą planowanego sposobu rozstrzygnięcia i koniecznością podjęcia kolejnych czynności w postępowaniu (włącznie z uzyskaniem opinii radcy prawnego w tym zakresie).

¹² Dz. U. z 2012 r., poz. 749, ze zm.

¹³ PDP/4218-0010/10.

Decyzja Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu, uchylająca decyzję Dyrektora UKS i umarzająca postępowanie wydana została w dniu 30 grudnia 2010 r.

W pozostałych sprawach na długotrwałość postępowań wpływ miała obszerność i wielowątkowy charakter spraw, ale także w 4 z nich przewlekłe podejmowanie przez pracowników niektórych czynności zmierzających do załatwienia sprawy¹⁴.

[dowód: akta kontroli str. 354-367]

2. W latach 2010-2012 (I połowa) do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu wpłynęły 4 skargi na decyzje Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu w sprawach dotyczących strat z działalności gospodarczej (co stanowi 33% decyzji wydanych w badanym okresie w zakresie strat). Jedna z ww. skarg dotyczyła decyzji wydanej w I instancji przez Dyrektora UKS, pozostałe – przez naczelników urzędów skarbowych.

W okresie objętym kontrolą, WSA wydał następujące rozstrzygnięcia w badanym zakresie:

- w 2 sprawach odrzucił skargi z uwagi na nieuiszczenie należnego wpisu sądowego (kwota sporu wynosiła łącznie 36 628 zł);

- w 2 sprawach oddalił skargi, stwierdzając, że zaskarżone decyzje odpowiadają prawu (kwota sporu wynosiła łącznie 14 090 zł, w tym z decyzji Dyrektora UKS 12 940 zł);

- w 2 sprawach uchylił decyzje Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu¹⁵. Powodem takiego rozstrzygnięcia, w obu przypadkach, było wydanie przez NSA wyroków uchylających orzeczenia WSA, które utrzymywały w mocy zaskarżone przez strony decyzje Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu w sprawie wysokości strat w podatku dochodowym od osób prawnych. W ponownie prowadzonym postępowaniu odwoławczym, Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu, w obu przypadkach, uchylił decyzje organu podatkowego I instancji i orzekł co do wysokości straty (strona nie wniosła skargi na to rozstrzygnięcie).

W latach 2010-2012 (I połowa), do NSA złożono 1 skargę kasacyjną od wyroku WSA dotyczącego strat z działalności gospodarczej (w I instancji decyzję wydał naczelnik US). W orzeczeniu z dnia 12 maja 2011 r., NSA wskazał, że w trakcie postępowania odwoławczego nie uwzględniono wszystkich okoliczności faktycznych oraz nie przesłuchano świadka, co skutkowało uchyleniem zaskarżonego wyroku w całości i przekazaniem sprawy do ponownego rozpatrzenia przez WSA.

W dniu 19 lipca 2012 r. wpłynęła kolejna skarga kasacyjna w tym zakresie (w I instancji decyzję wydał Dyrektor UKS). Do czasu zakończenia kontroli (30 listopada 2012 r.) nie zapadło rozstrzygnięcie w tej sprawie.

[dowód: akta kontroli str.605-606, 609-630, 678-721, 770-784]

Ustalone
nieprawidłowości

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

W aktach badanych spraw stwierdzono przypadki zwłoki w podejmowaniu pierwszej lub kolejnych czynności w toku postępowania. W ocenie NIK, przejawem braku należytej staranności było:

¹⁴ Nr PDP/4218-0010/10, Nr PD-2/4117-0063/11, Nr PD-2/4218-0024/11, Nr PD-2/4117-0037/12.

¹⁵ Nr PBP/4218-0003/08, Nr PD-2/4218-0024/11 i Nr PBP/4218-0004/08, Nr PD-2/4218-0019/11.

– skierowanie pisma do pełnomocnika podatnika na podstawie art. 123 ustawy Ordynacja podatkowa (informujące o toczącym się postępowaniu odwoławczym i możliwości zapoznania się z zebraniem w sprawie materiałem) dopiero w dniu 7 kwietnia 2010 r., podczas gdy wyrok WSA w tej sprawie wpłynął do Izby w dniu 9 marca 2010 r. (była to pierwsza udokumentowana czynność po wpływie wyroku WSA). Postępowanie łącznie trwało 9 miesięcy¹⁶;

– wezwanie na przesłuchanie świadków (pismem z 3 lutego 2012 r.) po upływie niemal 3 miesięcy od dnia wpływu odwołania (9 listopada 2011 r.). Wcześniej, jednak po upływie niemal miesiąca, skierowano do podatnika pismo z 6 grudnia 2011 r. na podstawie art. 123 ustawy Ordynacja podatkowa (informujące o toczącym się postępowaniu odwoławczym i możliwości zapoznania się z zebraniem w sprawie materiałem). Postępowanie łącznie trwało 7 miesięcy¹⁷;

– wezwanie (pismem z dnia 27 listopada 2011 r.) o nadesłanie pełnomocnictwa do działania przed Izłą Skarbową, po upływie niemal miesiąca od wpływu do Izby wyroku WSA (doręzonego w dniu 28 października 2011 r.). Wcześniej, 23 listopada 2011 r. skierowano do prokuratury wnioski o udzielenie informacji w sprawie. Postępowanie trwało łącznie ponad 5 miesięcy¹⁸;

– wezwanie (pismem z dnia 6 sierpnia 2012 r.) o nadesłanie pełnomocnictwa do działania przed Izłą Skarbową, po upływie miesiąca od wpływu odwołania do Izby (5 lipiec 2012 r.)¹⁹;

W ocenie NIK, udzielone w tym zakresie wyjaśnienia nie stanowią uzasadnienia dla ww. nieprawidłowości. Opóźnienia w podejmowaniu czynności dotyczyły często formalnych, technicznych pism w sprawie (formułowanych np. na podstawie art. 123 lub 200 ustawy Ordynacja podatkowa).

[dowód: akta kontroli str.453, 595-598]

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonej nieprawidłowości, działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym obszarze.

IV. 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 Kontroli²⁰, wnosi o podjęcie działań w celu skrócenia czasu rozpatrywania spraw w postępowaniach odwoławczych, w tym poprzez niezwłoczne podejmowanie poszczególnych czynności.

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

¹⁶ Nr PBP/4218-10/10.

¹⁷ Nr PD-2/4117-0063/11.

¹⁸ Nr PD-2/4218-0024/11.

¹⁹ PD-2/4117-0037/12.

²⁰ Dz. U. z 2012 r., poz. 82, ze zm.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Poznaniu.

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosku pokontrolnego oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Poznań, dnia 14 grudnia 2012 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Poznaniu

Kontroler

Dyrektor

Agnieszka Hofman
Starszy inspektor kontroli państwowej

z up. Krzysztof Matuszek
Wicedyrektor