



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Poznaniu

LPO-4101-27-02/2012

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 Poznaniu

Kontrolerzy

1. Aneta Karska, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 83452 z dnia 29 października 2012 r.
2. Ewa Kruszyńska, inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 83423 z dnia 3 października 2012 r.

Jednostka
kontrolowana

Urząd Skarbowy Poznań-Winogrody, ul. Wojciechowskiego 3/5, 60-685 Poznań (zwany dalej Urzędem)

Kierownik jednostki
kontrolowanej

Mariusz Hełkowski, Naczelnik Urzędu Skarbowego Poznań-Winogrody

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości,¹ działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie, dotyczącym prowadzonych kontroli podatkowych i czynności sprawdzających, wobec podatników wykazujących straty z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej oraz dokonujących odliczeń strat z lat poprzednich.

Uzasadnienie
oceny ogólnej

W latach 2010-2012 (I półrocze), w większości poprawnie wykonywano w Urzędzie zadania objęte kontrolą. Stwierdzono jednak nieprawidłowości, polegające na niedostosowaniu procedur dotyczących typowania podmiotów do kontroli, do zmienionego modelu analizy ryzyka oraz nierzetelnym wykazywaniu danych w sprawozdaniach MF–ZRZ.

Urząd nie przeprowadził kontroli wobec 52 zeznań objętych badaniem przez kontrolerów NIK, a wybranych według m.in. kryterium wielkości wykazywanej oraz odliczanej straty. Urząd osiągnął jednak wysoką skuteczność w typowaniu podmiotów do kontroli, gdyż częstotliwość stwierdzania nieprawidłowości w przeprowadzonych kontrolach była wyższa od średniej w województwie i średniej krajowej.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

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

Opis stanu
faktycznego

1.1. W regulaminie organizacyjnym Urzędu, stanowiącym załącznik do zarządzenia nr 44/2010 z dnia 20 grudnia 2010 r., powołany został Samodzielny Referat Analiz i Planowania (referat AP), do którego zadań należało m.in. analizowanie ryzyka zewnętrznego i wewnętrznego oraz typowanie podmiotów do kontroli.

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

Do zadań Działu Kontroli Podatkowej (dział KP), zgodnie z ww. regulaminem należało m.in. sporządzanie projektów planów kontroli podatkowej.

Pismem z dnia 9 marca 2011 r., Naczelnik Urzędu poinformował Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu, że osobą wyznaczoną do kontaktów w zakresie realizacji strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym jest w Urzędzie Robert Zaleski, kierownik referatu AP, a osobą odpowiedzialną za obsługę modułu „Analiza grupowa” w podsystemie „Kontrola” – Paweł Bartol, kierownik działu KP.

[Dowód: akta kontroli str. 5-16 i 29-30]

W okresie objętym kontrolą, analizowanie ryzyka zewnętrznego w obszarze nr 2 „Wykazywanie znacznych przychodów i jednocześnie niskich dochodów lub strat z tytułu działalności gospodarczej oraz dokonywanie odliczeń strat z lat poprzednich”, realizował dział KP. W ramach tych zadań, zajmował się on typowaniem podmiotów do kontroli i prowadzeniem kontroli.

Referat AP, w zakresie analizy ryzyka w obszarze nr 2, zajmował się jedynie analizowaniem doniesień zewnętrznych, pod względem ich użyteczności do typowania podmiotów do kontroli. W latach 2010-2012 (I półrocze), nie skierował on do działu KP wniosków o kontrolę w zakresie obszaru ryzyka nr 2.

[Dowód: akta kontroli str. 86 i 95-96]

1.2. Procedury dotyczące typowania podmiotów do kontroli i zatwierdzania planów kontroli podatkowej uregulowane zostały w zarządzeniu nr 22/2008 Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Winogrady z dnia 12 sierpnia 2008 r. Do dnia zakończenia kontroli NIK, regulacja ta nie uległa zmianie.

Zgodnie z tymi procedurami: kierownicy komórek organizacyjnych Urzędu występują do kierownika działu KP z wnioskami (do 25-tego dnia danego miesiąca), zawierającymi propozycje włączenia podmiotu do planu kontroli, opracowanego na miesiąc następny. Dział KP segreguje informacje stanowiące źródła kontroli. Weryfikacji otrzymanych wniosków dokonuje kierownik działu KP, który sporządza propozycje planu kontroli. Do propozycji tych mogą zostać włączone również wyniki selekcji podmiotów przeprowadzone przy wykorzystaniu danych z podsystemu „Kontrola”. Kierownik działu KP przedkłada plan kontroli do zatwierdzenia Naczelnikowi Urzędu, najpóźniej do ostatniego dnia miesiąca, przed miesiącem, na który dany plan kontroli ma obowiązywać.

W sytuacjach nadzwyczajnych oraz w sytuacjach wynikających z zakresu realizowanych zadań przez Naczelnika Urzędu (w szczególności zwroty podatku VAT), na pisemny wniosek właściwego kierownika komórki organizacyjnej, skierowany do działu KP, kontrolę można przeprowadzić u podatnika, który nie został ujęty w planie kontroli (plany *ad hoc*). Plany *ad hoc* przedkładane są do zatwierdzenia Naczelnikowi Urzędu, najpóźniej do 15-tego dnia, po zakończeniu miesiąca, na który plan ten został sporządzony.

[Dowód: akta kontroli str. 17-21]

1.3. W związku z wnioskami Urzędu (z dnia 23 marca 2011 r. i 1 lipca 2011 r.) o zorganizowanie szkolenia w zakresie dokonywania analiz w podsystemie „Kontrola”, w Izbie Skarbowej w Poznaniu odbyły się jednodniowe szkolenia w dniach: 8 i 12 grudnia 2011 r. Obejmowały one swoim zakresem ogólne informacje o podsystemie, analizie grupowej, selekcjach oraz raportowaniu z podsystemu „Kontrola”.

Ponadto, Urząd wnioskował o szkolenia w ww. zakresie (w lutym 2011 r. i marcu 2012 r.), w tzw. resortowych ankietach badania potrzeb szkoleniowych, realizowanych na poziomie Ministerstwa Finansów. W zakresie tworzenia selekcji automatycznych wskazań do kontroli, Urząd nie występował do Izby Skarbowej w Poznaniu o udzielenie pomocy w innej niż ww. formie.

[Dowód: akta kontroli str. 154-157]

2. W Urzędzie przestrzegano obowiązujących procedur wewnętrznych dotyczących planowania i zatwierdzania planów kontroli. Sporządzane plany kontroli obejmowały okresy miesięczne. Każdy z tych planów został, w wymaganym terminie, zatwierdzony przez Naczelnika Urzędu.

[Dowód: akta kontroli str. 174]

W latach 2010-2012 (I półrocze) nie oszacowano w Urzędzie liczby podmiotów należących do obszaru ryzyka nr 2.

Kierownik działu KP, Paweł Bartol wyjaśnił, że nie ustalał takich danych, gdyż nie widział potrzeby szacowania liczby wszystkich podmiotów wykazujących stratę. W sferze zainteresowania Urzędu pozostawały podmioty, które wykazywały stratę znaczną lub wykazywały stratę przez np. kolejne trzy lata.

Zdaniem Mariusza Hełkowskiego, Naczelnika Urzędu, możliwość uzyskania w dowolnym momencie rzeczywistej liczby podmiotów należących do obszaru ryzyka nr 2, dają funkcjonujące w Urzędzie system „Poltax” i podsystem „Kontrola”. Objęcie kontrolą podatkową podmiotów należących do tego obszaru ryzyka jest jednym z wielu zadań, które ciąży na urzędzie skarbowym. Do prawidłowego wytypowania podatników wystarczyły wykorzystywane w Urzędzie narzędzia analityczne: selekcje automatyczne, analizy grupowe lub inne raporty przewidziane w podsystemie „Kontrola”. W świetle powyższego, nie było potrzeby szacowania ogólnej liczby podatników należących do obszaru ryzyka nr 2.

[Dowód: akta kontroli str. 86-87, 96 i 154, 157]

Propozycje do planów kontroli przygotowywane były w Urzędzie w oparciu o źródła wewnętrzne (wnioski o kontrolę komórek organizacyjnych Urzędu oraz analizy prowadzone przez dział KP na podstawie raportów dostępnych w systemie „Poltax” i podsystemie „Kontrola” oraz – sporadycznie – na podstawie informacji, w posiadanie których weszli pracownicy KP) i źródła zewnętrzne (m.in. wnioski UKS).

[Dowód: akta kontroli str. 168-173]

2.1. W latach 2011-2012 (I półrocze), kierownik działu KP wykonał 3 selekcje automatyczne w obszarze ryzyka nr 2, w tym w 2011 r. – 2 selekcje (jedna dotycząca podatników składających zeznania roczne CIT-8, a druga PIT-36L) i w I półroczu 2012 r. - 1 selekcja dotycząca podatników składających zeznania roczne CIT-8.

Dokonując powyższych selekcji zastosowano kryteria dotyczące: wykazywania niskiego udziału dochodu w przychodzie oraz wykazywanie straty podatkowej. Jak wyjaśnił kierownik działu KP Paweł Bartol: „pozostałe kryteria określone w KPDP brane były pod uwagę sporadycznie. Podmioty wykazujące odliczenia strat z lat ubiegłych, według mojej wiedzy, były przedmiotem czynności sprawdzających wykonywanych przez Dział Obsługi Bezpośredniej”.

[Dowód: akta kontroli str. 96-107, 164]

2.2. W latach 2011-2012 (I półrocze), kierownik działu KP, wykonał łącznie 7 analiz grupowych (1 w 2011 r., a 6 w 2012 r.) dla obszaru ryzyka nr 2.

W 2011 r. wykonano analizę grupową tylko dla osób fizycznych, za okres od 1 stycznia 2009 r. do 30 października 2010 r. Dotyczyła ona wszystkich 6 obszarów ryzyka. W jej wyniku zaakceptowanych zostało (spełniło kryteria) 51 podmiotów, w tym 14 z obszaru ryzyka nr 2.

Z 6 analiz grupowych z I półrocza 2012 r., 3 – wykonane w marcu i kwietniu 2012 r. - dotyczyły okresu od 1 stycznia 2011 r. do 31 grudnia 2011 r. (4 kwartały). Z tego dwie utworzono dla organizacji, w odniesieniu do wszystkich 6 obszarów ryzyka. W ich wyniku zaakceptowanych zostało (spełniło kryteria) 4 935 podmiotów, w tym 1 548 z obszaru nr 2, a w drugim przypadku 29 podmiotów, w tym 25 z obszaru nr 2. Trzecia analiza, wykonana w kwietniu 2012 r. tylko dla obszaru ryzyka nr 2, dotyczyła osób fizycznych. W jej wyniku żaden podmiot nie został zaakceptowany.

Kolejne 3 analizy wykonane zostały w maju i czerwcu 2012 r. dla organizacji, w odniesieniu tylko do obszaru ryzyka nr 2. Analizy te dotyczyły okresu od 1 stycznia 2012 r. do 8 i 31 maja 2012 r. W wyniku jednej z nich zaakceptowane zostały 44 podmioty, a w kolejnych – żaden.

[Dowód: akta kontroli str. 108-143, 158-163]

Kierownik działu KP, Paweł Bartol, podał, że nie dysponuje wiedzą co oznacza pojęcie „liczba podmiotów zaakceptowanych”, który jest użyty w raportach z analiz grupowych. Nie potrafił też wyjaśnić, dlaczego pomimo prawidłowo zadanych kryteriów, liczba podmiotów zaakceptowanych w oparciu o ustalone przez wykonującego analizę parametry wyniosła 0, podczas gdy liczba podmiotów spełniających minimalne, ustalone parametry wynosiła odpowiednio: 222, 2, 207. Ponadto, kierownik działu KP wyjaśnił, że w 2011 r. przeprowadzono szereg innych analiz możliwych do wykonania w module „Kontrola”. W ich wyniku wytypowano do kontroli grupy podmiotów, u których sukcesywnie realizowano działania kontrolne. W związku z dużą ilością wytypowanych podatników, za pomocą innych narzędzi, odstąpiono od wykonania drugiej analizy grupowej.

[Dowód: akta kontroli str. 167-169]

Wyniki przeprowadzonych selekcji, analiz grupowych, ze względu na dużą liczbę wykazanych podmiotów, stosowano do wstępnej selekcji podmiotów (nigdy nie stanowiły bezpośredniej podstawy ujęcia podmiotu w planie kontroli). Uzyskane w ten sposób wyniki, kierownik działu KP poddawał dalszej, szczegółowej analizie, w celu zawężenia liczby podmiotów wytypowanych i ujętych w planach kontroli. Analizę wytypowanych, za pomocą ww. narzędzi, podmiotów, dokonywano również pod względem okresu prowadzenia działalności gospodarczej, wyników poprzednich kontroli, wieku podatników lub udziałowców, rodzaju prowadzonej działalności gospodarczej, itp. Analizowanie wytypowanych podmiotów pod tak różnymi aspektami przyczyniało się do większej trafności typowania, a tym samym, do lepszej efektywności prowadzonych kontroli.

[Dowód: akta kontroli str. 167-169]

Wykonywane w Urzędzie analizy grupowe w 2010 r., z uwagi na nowe rozwiązanie, napotykały szereg trudności, związanych m.in. z obciążeniem systemu Poltax oraz czasem, przez który analiza była tworzona. Jak wyjaśnił Mariusz Hełkowski, Naczelnik Urzędu, w ramach współpracy z Izbą Skarbową w Poznaniu,

a w szczególności na organizowanych pod patronatem Izby naradach kierowników działów kontroli, we współpracy z twórcami tego oprogramowania, rozwiązano wszelkie dostrzeżone problemy. Od 2011 r. analizę grupową można wykonać bez wcześniejszych trudności.

[Dowód: akta kontroli str. 154 i 157]

3. Dokonując typowania podmiotów do kontroli przy pomocy narzędzia Analiza grupowa, przyjęto w Urzędzie kryteria szczegółowe do oceny ryzyka (przypisane do obszaru nr 2 i kryteria pomocnicze) zgodne z wytycznymi Ministerstwa Finansów. Zastosowane wagi dla poszczególnych kryteriów (w obszarze ryzyka nr 2) odpowiadały wartościom zaproponowanym w wytycznych (z wyjątkiem kryterium pomocniczego nr 56 „Wiek podatnika”, gdzie proponowana waga wynosi „3”, a zastosowana w Urzędzie waga wynosi „2”).

[Dowód: akta kontroli str. 158-163]

4.1 W deklaracjach podatkowych złożonych w 2010 r. (za rok podatkowy 2009), stratę wykazało ogółem 2 092 podatników (w CIT–350, w PIT–1 742) w kwocie łącznej 68 143 193,12 zł. Stratę z lat ubiegłych odliczyło ogółem 658 podatników (w CIT–69, w PIT–589), w kwocie łącznej 13 413 834,33 zł.

W deklaracjach podatkowych złożonych w 2011 r. (za rok podatkowy 2010), stratę wykazało ogółem 2 484 podatników (w CIT–442, w PIT–2 042) w kwocie łącznej 91 942 959,52 zł. Stratę z lat ubiegłych odliczyło ogółem 892 podatników (w CIT–133, w PIT–759), w kwocie łącznej 24 352 953,86 zł.

W deklaracjach podatkowych złożonych w I półroczu 2012 r. (za rok podatkowy 2011), stratę wykazało ogółem 2 437 podatników (w CIT–446, w PIT–1 991) w kwocie łącznej 83 298 537,18 zł. Stratę z lat ubiegłych odliczyło ogółem 1 002 podatników (w CIT–155, w PIT–847) w kwocie łącznej 23 365 960,96 zł.

[Dowód: akta kontroli str. 82]

Liczba podmiotów wytypowanych do kontroli w Urzędzie w obszarze ryzyka nr 2, w badanym okresie, była taka sama jak liczba podmiotów ujętych w planach kontroli (wykazach kontroli pozaplanowych) oraz taka sama jak liczba skontrolowanych podmiotów (w 2010 r. – 11 podmiotów, w 2011 r. – 22 podmioty oraz w I półroczu 2012 r. – 12 podmiotów).

Liczba przeprowadzonych kontroli w obszarze ryzyka nr 2, z ww. wytypowanych przez Urząd, wyniosła: w 2010 r. – 11, w 2011 r. – 22 oraz w I półroczu 2012 r. – 13 (przeprowadzono dwie kontrole u jednego podatnika).

W 2010 r., podstawą ujęcia wszystkich ww. 11 kontroli w planie kontroli były wnioski innych komórek organizacyjnych Urzędu, skierowane do działu KP.

W 2011 r., 5 z ww. 22 kontroli, ujętych zostało w planie na podstawie wniosków innych komórek organizacyjnych Urzędu, 1 kontrola ujęta została w planie na podstawie źródła zewnętrznego, tj. wniosku innego urzędu skarbowego, a 16 – na podstawie rozpoznania własnego. W trakcie kontroli NIK, w stosunku do tych 16 kontroli, nie przedłożono dokumentów źródłowych pozwalających jednoznacznie stwierdzić, w wyniku jakich działań (analiza grupowa, selekcja automatyczna, czy też inny raport z podsystemu Kontrola), podmiot został ujęty w planie kontroli.

W I połowie 2012 r., 1 kontrola ujęta została w planie na podstawie wniosku innej komórki organizacyjnej Urzędu, 1 kontrola na podstawie wyników analizy grupowej

nr 37, 1 kontrola na podstawie analizy postępowania oraz 10 kontroli na podstawie raportu o podmiotach z podsystemu „Kontrola” z dnia 14 października 2011 r.

Kontrole w obszarze ryzyka nr 2 stanowiły: w 2010 r. 28,9%, w 2011 r. 46,8% i w I półroczu 2012 r. 59,1%, przeprowadzonych ogółem kontroli rozliczeń CIT i PIT.

W okresie objętym kontrolą, przeprowadzono łącznie 33 czynności sprawdzające z udziałem podatnika w obszarze ryzyka nr 2 (w 2010 r. – 23, w 2011 r. – 6 oraz w I połowie 2012 r. – 4).

[Dowód: akta kontroli str. 83-85, 170-171]

4.2. Liczba wskazań uzyskana w wyniku selekcji automatycznej, wykonanej w celu typowania podmiotów do kontroli w obszarze ryzyka nr 2, wyniosła: w 2011 r. 93 osoby prawne (selekcja nr 175) i 235 osób fizycznych (selekcja nr 179), a w I połowie 2012 r. 66 osób prawnych (selekcja nr 182).

Wskazania powstałe na podstawie selekcji automatycznej nie były automatycznie zapisywane w podsystemie „Kontrola”. Wskazania dla wytypowanych podmiotów ewidencjonowano ręcznie i w odniesieniu tylko do tych podmiotów, które miały się znaleźć w planach kontroli.

Wyniki analiz grupowych, wykonanych w latach 2011-2012 (I półrocze), wykazały, że minimalne parametry ustalone przez wykonującego analizę spełniało i jednocześnie zostało zaakceptowanych przez system:

- w 2011 r. - 14 podmiotów (AG nr 22 dla osób fizycznych),
- w I połowie 2012 r. - 1 548 podmiotów (AG nr 32 dla organizacji), 25 podmiotów (AG nr 35 dla organizacji), 222 podmioty (AG nr 37 dla osób fizycznych), 647 podmiotów (AG nr 38 dla organizacji), 2 podmioty (AG nr 39 dla organizacji), 207 podmiotów (AG nr 40 dla organizacji).

[Dowód: akta kontroli str. 98-152, 158-164]

4.3. Zgodnie z wytycznymi do wprowadzania danych do podsystemu „Kontrola” z grudnia 2011 r. „Plany z okresem realizacji A-*Ad hoc* i N-Niezdefiniowany nie są planami kontroli, należy je traktować jako robocze rejestry kontroli pozaplanowych”.

Z 46 kontroli przeprowadzonych w obszarze ryzyka nr 2 w latach 2010-2012 (I półrocze), 45 kontroli ujętych zostało w planach *ad hoc* (wykazach kontroli pozaplanowych).

W wyjaśnieniach kierownik działu KP Paweł Bartol podał, że kontrole te nie były ujmowane w miesięcznych planach kontroli, gdyż były uruchamiane w miarę możliwości kadrowych działu KP. W miesięcznych planach kontroli, w 95%, ujmowane były kontrole dotyczące zwrotu podatku VAT.

[Dowód: akta kontroli str. 96-97]

Plany kontroli *ad hoc* (wykazy kontroli pozaplanowych) i w jednym przypadku miesięczny plan kontroli, w których ujęte zostały kontrole z obszaru ryzyka nr 2, nie podlegały zmianom. Wszystkie, z wytypowanych i ujętych w ww. planach, kontrole zostały zrealizowane, przy czym 6 - w 2010 r. (z 11), 6 - w 2011 r. (z 22) i 3 - w I połowie 2012 r. (z 13) przeprowadzone zostały w kolejnych miesiącach, niż te, na które były ujęte w planach (wykazach kontroli pozaplanowych).

W wyjaśnieniach, kierownik działu KP podał, że „wynikało to z braku możliwości kadrowych, aby te kontrole przeprowadzić w danym miesiącu lub braku możliwości

ustalenia miejsca pobytu podatnika. Nie zmienialiśmy planów kontroli w tym zakresie, gdyż nie widziałem takiej potrzeby i panowałem nad tym, które kontrole zostały zrealizowane, a które nie. Taka sytuacja mogła mieć miejsce również z powodu wystawienia upoważnienia na przełomie dwóch miesięcy”.

[Dowód: akta kontroli str. 97, 174]

W objętym kontrolą NIK okresie, Urząd skierował do UKS, 1 wniosek o przeprowadzenie kontroli z zakresu obszaru ryzyka nr 2 (wniosek z dnia 12 sierpnia 2011 r.). Wniosek był motywowany m.in. rodzajem działalności, ogromną ilością dokumentacji oraz transakcjami dotyczącymi tych samych środków trwałych po znacząco różnych cenach z podmiotami znajdującymi się we właściwości miejscowej innych US. UKS nie uwzględnił tego wniosku ze względu na bieżące obciążenie prowadzonymi postępowaniami. Tutejszy Urząd także nie przeprowadził tej kontroli ze względu na kontrole zwrotu podatku VAT. W związku z podpisaniem nowego porozumienia pomiędzy Dyrektorem UKS w Poznaniu, a Dyrektorem Izby Skarbowej w Poznaniu, Urząd ponowi wniosek o objęcie tych podmiotów kontrolą UKS.

[Dowód: akta kontroli str. 179, 182]

W wyjaśnieniu, czy i ewentualnie w jaki sposób w Urzędzie byli monitorowani podatnicy z obszaru ryzyka nr 2, spełniający kryteria objęcia kontrolą, a niezakwalifikowani do planu kontroli, Mariusz Hełkowski, Naczelnik Urzędu podał, że monitoring podatników rozpoczyna się od momentu zarejestrowania w bazie Poltax. Wśród działań monitorujących należy wyróżnić takie jak: analizę wszystkich składanych dokumentów, analizę kart kontowych i rozliczeń z budżetem państwa, analizę zadłużeń, analizy grupowe i selekcje automatyczne, czynności sprawdzające i kontrole podatkowe. Jak wskazał Naczelnik Urzędu, wyniki analizy grupowej lub innych selekcji podmiotów nie wskazują podatników spełniających kryteria objęcia kontrolą podatkową. W wyniku analizy powstaje lista podmiotów, które spełniają określone w niej kryteria. Wyniki te poddawane są następnie żmudnej analizie, której efektem jest wyselekcjonowanie grupy podmiotów, które mogą (nie muszą) zostać skontrolowane przez pracowników działu KP.

[Dowód: akta kontroli str. 178, 182]

*Ustalone
nieprawidłowości*

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

- Urząd nie dostosował procedur dotyczących typowania podmiotów do kontroli określonych w zarządzeniu nr 22/2008 z dnia 12 sierpnia 2008 r., do wytycznych Ministerstwa Finansów. W Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej (KPDP) na 2010 r. zmieniono model analizy ryzyka i typowania podmiotów do kontroli (zakładał on szeregowanie podmiotów w oparciu o ogólny wskaźnik ryzyka). W konsekwencji, w Urzędzie dokonano zmian organizacyjnych, polegających na utworzeniu referatu AP, któremu powierzono zadania w zakresie analizowania danych o podmiotach i typowania podmiotów do kontroli.

W wyjaśnieniach Mariusz Hełkowski, Naczelnik Urzędu podał, iż regulacje zawarte w ww. zarządzeniu są nadal aktualne. Analizę celowości i zasadności przeprowadzenia kontroli, zgodnie z ww. zarządzeniem, dokonują tak pracownicy, jak i kierownicy wszystkich działów wymiarowych Urzędu, bez szczegółowego określenia, czy jest to dział PP, OB., czy komórka AP. Wszystkie te komórki, po dokonaniu analizy, zgodnie z zarządzeniem, mają możliwość skierowania do działu

KP wniosku o przeprowadzenie kontroli. Zmiany organizacyjne Urzędu (utworzenie komórki AP) i zmiany zawarte w KPDP na 2010 r. nie wpłynęły na aktualność regulacji określonych w ww. zarządzeniu.

W ocenie NIK, nie można zgodzić się z powyższym stanowiskiem, gdyż rola komórki AP, w zakresie typowania podmiotów do kontroli – zgodnie z zarządzeniem nr 39 Ministra Finansów z dnia 21 września 2010 r.², regulaminem organizacyjnym Urzędu, zakresem czynności kierownika AP, KPDP i wytycznymi Izby Skarbowej w Poznaniu – nie jest równorzędna z innymi komórkami organizacyjnymi Urzędu. Ta szczególna rola referatu AP, nie znajduje swojego odzwierciedlenia w procedurach w zakresie typowania podmiotów do kontroli.

Zaznaczyć należy, że od 2011 r., do zadań AP należała m.in. analiza wpływających do Urzędu donosów i typowanie na tej podstawie podmiotów do kontroli. Ponadto jak wyjaśnił Robert Zaleski, kierownik referatu AP „obecnie komórka AP dokonuje analiz i ewentualnych typowań we wszystkich obszarach ryzyka, z wyjątkiem obszaru nr 3 i 4. Zaznaczyć jednak należy, że gros działań związanych z typowaniem w obszarach ryzyka nr 1 i 2 skupione jest w innych komórkach Urzędu”.

[Dowód: akta kontroli str. 17-21, 153-154, 156, 165-167]

- zdaniem NIK, wbrew regulacjom wewnętrznym, tj. treści regulaminu organizacyjnego, zakresów czynności kierownika działu KP i kierownika referatu AP, typowaniem podmiotów do kontroli w obszarze ryzyka nr 2 zajmował się dział KP, a nie powołany do tego referat AP.

W wyjaśnieniach Mariusz Hełkowski, Naczelnik Urzędu, podał, że wyznaczenie Pawła Bartola – kierownika działu KP – jako osoby odpowiedzialnej za obsługę modułu „Analiza grupowa” w podsystemie „Kontrola” i w konsekwencji wykonywanie analiz grupowych przez ww. kierownika, podyktowane było kilkoma względami, tj. wieloletnim doświadczeniem (tak w zakresie prowadzenia czynności kontrolnych, jak i analizach prowadzących do typowania podmiotów do kontroli), a także szeroką wiedzą w zakresie obsługi podsystemu „Kontrola” (był on wojewódzkim konsultantem w zakresie wdrażania i eksploatacji tego podsystemu). Natomiast komórka AP powstała 1 stycznia 2011 r. Zatrudnieni w niej pracownicy nie zajmowali się zagadnieniami związanymi z planowaniem i typowaniem oraz nie pracowali z podsystemem „Kontrola”. Docelowo, po odbyciu stosownych szkoleń, całość prac związanych z modułem „Analiza grupowa” zostanie powierzona i będzie wykonywana w komórce AP. Ponadto, zdaniem Naczelnika Urzędu, proces tworzenia projektów planów kontroli (zadanie działu KP) należy rozumieć szeroko. Proces ten nie obejmuje tylko stworzenia papierowego projektu planu, ale również przeanalizowanie (za pomocą dostępnych środków – m.in. selekcji automatycznej, czy analizy grupowej), które podmioty powinny zostać skontrolowane i w konsekwencji ujęte w projekcie planu.

[Dowód: akta kontroli str. 153, 155-156]

Ocena częściowa

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

² W sprawie organizacji urzędów i izb skarbowych oraz nadania im statutów.

Opis stanu
faktycznego

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

2.1. W okresie objętym kontrolą, w obszarze ryzyka nr 2, przeprowadzonych zostało 46 kontroli wytypowanych przez Urząd (w 2010 r. – 11, w 2011 r. - 22 i w I półroczu 2012 r. - 13). Liczba kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości lub błędy podatkowe stanowiła odpowiednio: w 2010 r. – 8 kontrole, w 2011 r. - 19 i w I połowie 2012 r. – 12 kontroli. Częstotliwość stwierdzania nieprawidłowości, mierzona relacją kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości, do liczby przeprowadzonych kontroli ogółem, kształtowała się w 2010 r. na poziomie 72,73%, w 2011 r. - 86,36%, a w I półroczu 2012 r. - 92,31 %. Stwierdzone nieprawidłowości polegały na zawyżeniu wykazanej straty lub na uszczupleniu podatku łącznie o kwoty odpowiednio: 178 132,06 zł i 2 065 zł w kontrolach przeprowadzonych w 2010 r., 482 550,27 zł i 137 368 zł w kontrolach przeprowadzonych w 2011 r. oraz 151 338,60 zł i 237 026 zł w kontrolach przeprowadzonych w I półroczu 2012 r.

W latach 2010-2012 (I półrocze), w Urzędzie nie przeprowadzono kontroli dotyczących strat z działalności gospodarczej, odliczonych za lata ubiegłe, w zeznaniach za rok podatkowy 2009, 2010 i 2011.

[Dowód: akta kontroli str. 183, 184]

W latach 2010-2012 (I połowa), po kontrolach podatkowych w obszarze ryzyka nr 2, przeprowadzone zostały dwa postępowania podatkowe, w wyniku których wydano decyzje. W decyzji wydanej w 2011 r. Naczelnik Urzędu określił wysokość zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych z pozarolniczej działalności gospodarczej za miesiąc luty 2011 r. w kwocie 3 431 zł (przed wszczęciem kontroli podatkowej według podatnika zaliczka nie wystąpiła). W decyzji wydanej w 2012 r. Naczelnik Urzędu określił wysokość zobowiązania w podatku dochodowym od osób prawnych za 2010 r. w kwocie o 74 317 zł wyższej od zadeklarowanej przez podatnika.

[Dowód: akta kontroli str. 288, 319]

W wyniku przeprowadzonych w latach 2010-2012 (I połowa) kontroli podatkowych złożonych zostało przez podatników łącznie 36 korekt, w których wykazana strata zmniejszona została o łączną kwotę 812 023,93 zł, a podatek zwiększony o kwotę 147 716 zł, z czego w 2010 r. złożono 9 korekt, w 2011 r. - 13, a w I połowie 2012 r. 14 korekt.

[Dowód: akta kontroli str. 183, 184]

Wskaźnik aktywności Urzędu w zakresie kontroli podatników wykazujących straty z tytułu działalności gospodarczej wyniósł w 2011 r. 29,79%, a w I półroczu 2012 r. 4,55% i był niższy od porównywalnego okresu I półrocza 2011 r., w którym wyniósł 32,14%. Spadek powyższego wskaźnika spowodowany był przeprowadzeniem w I półroczu 2012 r. kontroli podatkowych w innych tematach i obszarach, przy tej samej liczbie zatrudnionych pracowników.

Naczelnik Urzędu Mariusz Hełkowski nadzorował i kontrolował realizację zadań, w zakresie objęcia kontrolą podatkową i czynnościami sprawdzającymi podatników należących do obszaru ryzyka nr 2, poprzez zobowiązanie osób sprawujących bezpośredni nadzór nad działalnością komórek organizacyjnych Urzędu, do przeprowadzenia, nie rzadziej niż raz na pół roku, kontroli podległej im komórki. Ponadto, sprawozdania z realizacji planów pracy i kontroli podległych komórek, były

następnie analizowane, oceniane i omawiane na spotkaniach z kierownikami komórek. Każde złożone sprawozdanie było parafowane przez Naczelnika Urzędu.

[Dowód: akta kontroli str. 175-182c, 187, 188]

Według sprawozdania MF-ZRZ za 2010 r., w 2010 r. w Urzędzie nie prowadzono żadnych działań informacyjnych w obszarze ryzyka nr 2.

W latach 2011 – 2012 (I półrocze), wobec podatników należących do obszaru ryzyka nr 2, Urząd prowadził – według sprawozdań MF-ZRZ - działania informacyjne polegające na zaopatrzeniu punktu informacyjnego oraz wywieszeniu na tablicy informacyjnej, m.in. informacji dotyczących przepisów podatkowych regulujących zagadnienie strat, konsekwencji ciążących na podatnikach, w przypadku nieprawidłowego sposobu odliczania strat (tj. konieczność uiszczania odsetek za zwłokę oraz sankcje z ustawy kodeks karny skarbowy) oraz o możliwości uzyskania dodatkowych informacji z Krajowej Informacji Podatkowej lub ze stron internetowych Ministerstwa Finansów.

[Dowód: akta kontroli str. 175-182c, 341, 351, 361]

Według danych wykazanych w sprawozdaniach MF-ZRZ za poszczególne lata 2010, 2011 i 2012 (I połowa), podatnicy należący do obszaru ryzyka nr 2 popełniali najczęściej następujące rodzaje błędów: ewidencjonowanie faktur zakupu niemających związku z osiąganym przychodem, ewidencjonowanie w koszty uzyskania przychodów zdarzeń gospodarczych niestanowiących kosztów uzyskania przychodów i nieuwzględnienie w rozliczeniu różnicy remanentów (początkowego i końcowego).

[Dowód: akta kontroli str. 333-361]

2.2. W Urzędzie nie ustalono podatników prowadzących księgowość w formie elektronicznej, u których byłoby technicznie możliwe zastosowanie w kontroli podatkowej, informatycznych narzędzi analitycznych takich jak program ACL, IDEA.

Jak wyjaśnił Naczelnik Urzędu Mariusz Hełkowski, w Urzędzie nie korzystano nigdy z ww. narzędzi wspomagających przeprowadzanie kontroli podatkowych. Istniejący w Polsce system ewidencji podatników nie przewiduje obowiązku wskazania przez podatników, jaki program finansowo – księgowy będzie wykorzystywany w celu księgowego ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych. W związku z powyższym, funkcjonująca baza podatników POLTAX nie zawiera danych umożliwiających pozyskanie informacji na ten temat. Od dnia 1 stycznia 2012 r. w protokołach z przeprowadzonych kontroli znajdują się informacje dotyczące wykorzystywanego przez kontrolowanego programu finansowo-księgowego. Informacje te po zakończeniu kontroli są umieszczane w zakładce DOWODY w podsystemie KONTROLA.

Naczelnik Urzędu nie występował o licencję na użytkowanie narzędzi informatycznych: ACL lub IDEA, ponieważ na terenie objętym właściwością miejscową tut. Urzędu nie rozliczają się duże podmioty gospodarcze. Sensowne wykorzystanie drogiego oprogramowania analitycznego było zatem mało prawdopodobne.

[Dowód: akta kontroli str. 175-182, 189, 190]

2.3. W Urzędzie nie typowano podatników z obszaru ryzyka nr 2 do przeprowadzenia czynności sprawdzających. Przeprowadzaniem czynności sprawdzających zajmowali się pracownicy Referatu I Czynności Sprawdzających Działu Obsługi Bezpośredniej

Urzędu. Czynności sprawdzające były przeprowadzane w przypadku ujawnienia w zeznaniu błędów merytorycznych lub rachunkowych, a także w przypadku wykazania przez podatnika w zeznaniu, kwoty nadpłaty podatku, w wysokości wynikającej z uregulowań wewnętrznych. Jak wyjaśnił Naczelnik Urzędu Mariusz Helkowski: „sam fakt wykazania straty podatkowej, bądź jej odliczenie w zeznaniu rocznym, nie jest wystarczającą przesłanką, uzasadniającą objęcie tych rozliczeń czynnościami sprawdzającymi z udziałem podatnika”.

[Dowód: akta kontroli str. 175-182]

W latach 2010-2012 (I półrocze), w Urzędzie przeprowadzono 33 czynności sprawdzające z udziałem podatników, należących do obszaru ryzyka nr 2 (w 2010 r. - 23 czynności, w 2011 r. - 6 czynności i w I połowie 2012 r. - 4 czynności). W wyniku tych działań stwierdzono zawyżenie odliczenia kwoty straty z lat ubiegłych (w przypadku 2 zeznań) na łączną kwotę 14 396,59 zł oraz w 1 przypadku, podatnik dokonał poprawek zeznania, polegających na zwiększeniu kwoty straty do odliczenia z lat ubiegłych o 920,89 zł i zmniejszeniu kwoty podatku o 238 zł.

[Dowód: akta kontroli str. 193-195]

2.4. Szczegółowe badanie stopnia objęcia kontrolą podatkową i czynnościami sprawdzającymi podatników należących do obszaru ryzyka nr 2, przeprowadzono na próbie 60 zeznań, 55 podatników (30 zeznań za rok podatkowy 2010 i 30 zeznań za rok podatkowy 2011), z czego 20 zeznań dotyczyło podatku dochodowego od osób prawnych, a 40 od osób fizycznych. Próba do badania wybrana została m.in. według kryterium wielkości wykazywanej oraz odliczanej straty.

[Dowód: akta kontroli str. 212-214]

Czynnościami sprawdzającymi z udziałem podatnika objęto 8 zeznań (5 za 2010 r. i 3 za 2011 r.), z tego w 2 zeznaniach podatnicy wykazali stratę, w 5 zeznaniach dokonali odliczenia straty z lat ubiegłych, a w 1 zeznaniu podatnik wykazał dochód stanowiący 0,91% przychodu.

W przypadku 7 zeznań, powodem przeprowadzenia czynności sprawdzających była wykazana przez podatnika kwota nadpłaty podatku, w wysokości ustalonej przez Naczelnika Urzędu, jako zobowiązującej, do przeprowadzenia czynności sprawdzających przed dokonaniem jej wypłaty podatnikowi³. Podjęte czynności nie przyniosły efektów finansowych (korekta zeznania złożona w 1 przypadku, polegała na uzupełnieniu poz. 25, 56 i 58 zeznania o kwotę zaliczki na podatek dochodowy).

W przypadku 1 zeznania, podatnik został wezwany do jego korekty, wobec stwierdzenia, że nie może się on rozliczać w sposób przewidziany dla osób samotnie wychowujących dzieci. Podatnik, w związku z ww. wezwaniem, dokonał w dniu 3 kwietnia 2012 r. poprawek w zeznaniu, w wyniku których wysokość straty do odliczenia z lat ubiegłych została zwiększona o 920,89 zł, a wysokość podatku zmniejszona o 238 zł. Następnie, w dniu 26 kwietnia 2012 r. podatnik z własnej inicjatywy złożył korektę zeznania, w wyniku której wysokość straty do odliczenia z lat ubiegłych została zwiększona o 31 781,05 zł, a wysokość podatku została

³ Obowiązek przeprowadzenia czynności sprawdzających dotyczących zeznań z wykazaną nadpłatą podatku dochodowego w wysokości równej lub powyżej 10 000 zł wynikał w okresie od dnia 7 lutego 2011 r. do dnia 19 marca 2012 r. z zarządzeń Naczelnika Urzędu: nr 8/2011 z dnia 7 lutego 2011 r., nr 1/2012 z dnia 9 stycznia 2012 r., a od dnia 20 marca 2012 r. obowiązek przeprowadzenia czynności sprawdzających dotyczących zeznań z wykazaną nadpłatą podatku dochodowego w wysokości równej lub powyżej 20 000 zł wynikał z zarządzenia nr 13/2012 z dnia 20 kwietnia 2012 r.

zmniejszona o 714 zł i wyniosła 0 zł (w odniesieniu do zeznania pierwotnego złożonego przed przeprowadzeniem czynności sprawdzających).

[Dowód: akta kontroli str. 215-222, 234-254, 269]

W latach 2011-2012 (I półrocze), Urząd nie objął kontrolą żadnego z podatników z wybranej do badania próby.

W przypadku 1 podatnika, który od dnia 6 maja 2011 r. został wyrejestrowany z terenu właściwości miejscowej Urzędu, zwrócono się pismem z dnia 21 lipca 2011 r. o przeprowadzenie kontroli podatkowej do Urzędu Skarbowego w Krośnie Odrzańskim (urząd właściwy miejscowo dla podatnika). Pismem z dnia 2 sierpnia 2011 r., Urząd Skarbowy w Krośnie Odrzańskim poinformował o braku możliwości przeprowadzenia kontroli podatkowej do końca 2011 r., z uwagi na przekroczenie limitu czasu trwania kontroli u przedsiębiorcy.

[Dowód: akta kontroli str. 215-222]

Według stanu na dzień 15 listopada 2012 r., podatnicy nieobjęci kontrolą podatkową i dla których właściwy miejscowo pozostawał Urząd (57 zeznań, 52 podatników), nie zostali ujęci w planie kontroli na następny okres, nie zostali zgłoszeni do kontroli przez UKS i nie byli typowani do czynności sprawdzających na następny okres, choć w okresie wcześniejszym (nieobjętym kontrolą NIK) skontrolowany przez Urząd, w obszarze ryzyka nr 2, był tylko 1 z ww. podatników. Kontrola ta przeprowadzona została w 2009 r., w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych za 2008 r. (kontrola z wynikiem pozytywnym – zmniejszenie straty).

W zakresie podatku dochodowego przeprowadzone zostały kontrole podatkowe tylko 4 podatników (nie zaliczone do kontroli w obszarze ryzyka nr 2), z czego 3 kontrole przeprowadził Urząd (w 2005 r., 2009 r., 2010 r.), a jedną UKS (w 2009 r./2010 r.). Ponadto, u 4 podatników, Urząd przeprowadził kontrole podatkowe w zakresie wywiązywania się z obowiązków płatnika podatku dochodowego. Natomiast 43 podatników nie zostało w ogóle skontrolowanych przez Urząd, czy też UKS, w zakresie podatku dochodowego.

[Dowód: akta kontroli str. 215-222]

Spośród objętych szczegółowym badaniem, w bazie podmiotów szczególnych znajdowało się 5 podatników. Wykazani oni byli tylko w tablicy nr 10 pn. wykaz faktur i wartości poniesionych wydatków (VZM).

[Dowód: akta kontroli str. 215-222]

2.5. W wyniku szczegółowego badania terminowości prowadzenia przez Urząd kontroli podatkowych, stwierdzono (na próbie 5 kontroli), że w przypadku 3, u mikroprzedsiębiorców, czas ich trwania u podatników przekroczył 12 dni roboczych⁴ i wyniósł: 19 dni roboczych (kontrola nr 4013), 16 dni roboczych (nr 4581) i 14 dni roboczych (nr 4486). W odniesieniu do kontroli podatkowej nr 4013, zgodnie z art. 83 ust. 2 pkt 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej⁵, ograniczenie to nie miało zastosowania, gdyż – jak zapisano w protokole kontroli -

⁴ W myśl art. 83 ust 1 pkt 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2010 r., Nr 220, poz. 1447), czas trwania wszystkich kontroli u przedsiębiorcy w jednym roku kalendarzowym nie może przekraczać w odniesieniu do mikroprzedsiębiorców – 12 dni roboczych.

⁵ Zgodnie z art. 83 ust. 2 pkt 2 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, ograniczenia czasu kontroli nie stosuje się, w przypadkach gdy przeprowadzenie kontroli jest niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia.

przeprowadzenie kontroli było niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia. W przypadku pozostałych 2 kontroli, stosownie do art. 83 ust. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, Urząd zawiadomił pisemnie podatników o przedłużeniu czasu kontroli uzasadniając to ujawnionym w toku kontroli: zawyżeniem straty podatkowej w wysokości przekraczającej równowartość 10% kwoty straty zadeklarowanej (nr 4581) i zaniżeniem zobowiązania podatkowego w wysokości przekraczającej równowartość 10% kwoty zadeklarowanego (nr 4486)⁶.

Ponadto, badanie w ww. zakresie wykazało, że kontrole podatkowe – licząc od dnia wszczęcia kontroli do dnia jej zakończenia - prowadzone były przez okres 17, 24, 33 oraz nawet 120 i 215 dni. Kontrole trwające 120 dni (nr 4013) i 215 dni (nr 4063) nie zostały zakończone w terminie wskazanym w upoważnieniu do przeprowadzenia kontroli podatkowej. Zgodnie z art. 284b § 2 ustawy Ordynacja podatkowa⁷, zawiadomiono kontrolowanych o niezakończeniu kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu, podając przyczyny przedłużenia terminu zakończenia kontroli i wskazując nowy termin jej zakończenia. W przypadku obu kontroli przedłużenie czasu ich trwania nastąpiło z przyczyn niezależnych od Urzędu i było uzasadnione: brakiem odpowiedzi od kontrahenta kontrolowanego (nr 4013) oraz oczekiwaniem na rozstrzygnięcie zagadnienia wstępnego przez WSA w Warszawie (nr 4063). Przedłużenie czasu trwania ww. kontroli nastąpiło odpowiednio o 1 i 6 miesięcy.

[Dowód: akta kontroli str. 255-257]

Spośród przeprowadzonych przez Urząd kontroli podatkowych, zakończonych stwierdzeniem nieprawidłowości (w 2011 r. – 19 i w I półroczu 2012 r. – 12), zastrzeżenia zostały złożone do: w 2011 r. - 3 i I półroczu 2012 r. - 2 protokołów kontroli. W 1 przypadku zastrzeżenia nie zostały uwzględnione, w 2 przypadkach zostały uwzględnione częściowo, a w 2 przypadkach zostały uwzględnione w całości.

Analiza 3 przypadków uwzględnienia zastrzeżeń przez kontrolujących wykazała, że przyczyną ich uwzględnienia było przekazanie nowych dokumentów.

[Dowód: akta kontroli str. 258-260]

*Ustalone
nieprawidłowości*

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

- Nierzetelne (niezgodne ze stanem faktycznym) wykazanie danych w sprawozdaniu MF-ZRZ za I połowę 2012 r. w dziale I pn. „Informacja o liczbie i wynikach przeprowadzonych kontroli u podmiotów wytypowanych do kontroli w ramach wybranego obszaru ryzyka” i w dziale II pn. „Pozostałe informacje dot. ilości podmiotów wraz z liczbą stwierdzonych błędów podatkowych ujawnionych w wyniku podjętych kontroli, o których mowa w Dziale I i pozostałych, w których stwierdzono występowanie obszarów ryzyka”.

Zgodnie z „Wytocznymi do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA” (opracowanie Departamentu Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów z grudnia 2011 r.), jeżeli kontrolę przeprowadzono w wyniku typowania podmiotu do kontroli w ramach wybranego obszaru ryzyka ujętego w Krajowym Planie Dyscypliny

⁶ Zgodnie z art. 83 ust 3a ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, przedłużenie czasu trwania kontroli możliwe jest m. in., jeżeli w toku kontroli zostanie ujawnione zaniżenie zobowiązania podatkowego lub zawyżenie straty w wysokości przekraczającej równowartość 10 % kwoty zadeklarowanego zobowiązania podatkowego lub straty.

⁷ Dz.U. z 2012 r., poz. 749, ze zm.

Podatkowej na dany rok i podmiot ten jest ujęty w planie kontroli, to ten obszar ryzyka należy zaznaczyć jako główny (G – Główny obszar ryzyka). Natomiast w przypadku, gdy przeprowadzona kontrola nie była wynikiem typowania podmiotu w żadnym z obszarów ryzyka, ale podczas tej kontroli stwierdzono, że podatnik kwalifikuje się do jednego z obszarów ryzyka ujętych w Krajowym lub Wojewódzkim Planie Dyscypliny Podatkowej na dany rok, to kontrolę tą należy dodatkowo opisać tym ryzykiem i obszar ryzyka nie należy zaznaczać jako główny (pole „Główny” należy pozostawić puste). Kontrola taka będzie wykazywana tylko z części II sprawozdania MF-ZRZ.

[Dowód: akta kontroli str. 39]

W wyniku typowania podmiotów do kontroli w obszarze ryzyka nr 2, Urząd przeprowadził, w I połowie 2012 r., łącznie 13 kontroli podatkowych, u 12 podmiotów. Kontrole te nie były ujęte w planach kontroli miesięcznych, a w planach kontroli *ad hoc* (3 kontrole) i w miesięcznych wykazach kontroli pozaplanowych (10 kontroli). W sprawozdaniu MF-ZRZ za I półrocze 2012 r. Urząd wykazał, niezgodnie z ww. wytycznymi, w dziale I 3 podmioty (kol. 3, 4 i 5), liczbę przeprowadzonych u nich kontroli (kol. 7) i kwotę uszczuplenia w wysokości 58 287 zł (kol. 9, 11 i 15).

[Dowód: akta kontroli str. 258, 259, 353-360]

Przyczyną wykazania ww. 3 podmiotów w dziale I sprawozdania MF-ZRZ za I półrocze 2012 r., pomimo nieujęcia ich w planach kontroli miesięcznych, było, jak podał w wyjaśnieniach Kierownik Samodzielnego Referatu Analiz i Planowania Robert Zaleski, mylne zaznaczenie – w tych przypadkach - przez osoby przeprowadzające kontrole podatkowe obszaru ryzyka głównego (symbol G w podsystemie KONTROLA). W rezultacie liczba 3 skontrolowanych podmiotów wraz z ustaleniami została automatycznie wykazana zarówno w dziale I (błędnie), jak i dziale II (prawidłowo) sprawozdania MF-ZRZ.

[Dowód: akta kontroli str. 362-366]

- W Urzędzie stosowano zasadę, że obszar ryzyka, do którego dana kontrola została zaliczona w podsystemie „Kontrola”, był określany po zakończeniu tej kontroli. Jak wyjaśnił kierownik KP Paweł Bartol, na etapie tworzenia planów kontroli można jedynie przypuszczać, na podstawie wcześniejszego typowania, jakiego obszaru ryzyka będzie kontrola dotyczyć.

[Dowód: akta kontroli str. 96]

- Nierzetelne (niezgodne ze stanem faktycznym) wykazanie danych w dziale III pn. „Informacja o liczbie i wynikach przeprowadzonych czynności sprawdzających oraz o podjętych działaniach informacyjnych w ramach wybranego obszaru ryzyka” sprawozdań MF-ZRZ, w obszarze ryzyka nr 2.

Według danych wykazanych w sprawozdaniu MF-ZRZ za 2011 r. i I półrocze 2012 r., Urząd przeprowadził u podatników należących do obszaru ryzyka nr 2, w 2011 r. – 2 czynności sprawdzające, a w I półroczu 2012 r. nie przeprowadził żadnej czynności sprawdzającej. W toku kontroli NIK ustalono natomiast, że w 2011 r. Urząd przeprowadził z udziałem podatnika 6 czynności sprawdzających, a w I połowie 2012 r. 4 takie czynności. W sprawozdaniach MF-ZRZ nie ujęto łącznie 8 czynności sprawdzających.

[Dowód: akta kontroli str. 193-195, 198-208, 351, 361]

Jak podała w wyjaśnieniach Kierownik Referatu I Czynności Sprawdzających Marietta Grabianowska-Rojek, powodem nieprzekazania informacji o przeprowadzeniu ww. czynności sprawdzających z udziałem podatników do Samodzielnego Referatu Analiz i Planowania (komórka sporządzająca sprawozdania MF-ZRZ), było przeoczenie w przypadku 7 czynności sprawdzających. W przypadku czynności sprawdzających udokumentowanych protokołem z czynności sprawdzających z dnia 22 czerwca 2012 r., Kierownik Referatu I Czynności Sprawdzających Marietta Grabianowska-Rojek podała, że sprawa wymagała dalszych wyjaśnień ze strony podatnika, „drugi protokół spisano z podatnikiem w dniu 9 lipca 2012 r., a sprawa została ostatecznie zakończona w dniu 23 sierpnia 2012 r. – korekty zeznań uznano za prawidłowe. Wobec powyższego czynności sprawdzające w tym zakresie zostaną wykazane w sprawozdaniu MF-ZRZ za II półrocze 2012 r.”.

[Dowód: akta kontroli str. 209-211]

*Uwagi dotyczące
badanej działalności*

1. Ustalenia kontroli NIK wykazały niski stopień objęcia kontrolą i czynnościami sprawdzającymi zeznań podatkowych, w których wykazano stratę za rok podatkowy lub odliczono stratę za lata ubiegłe. W odniesieniu do kontroli zeznań z wykazaną stratą za rok podatkowy, wskaźnik ten liczbowo i kwotowo przedstawiał się następująco: za 2009 r. – 0,67% liczbowo i 2,03% kwotowo, za 2010 – 0,12% liczbowo i 0,26% kwotowo oraz za 2011 r. – w I półroczu 2012 r. nie przeprowadzono żadnej kontroli.

W odniesieniu do czynności sprawdzających zeznań z wykazaną stratą za rok podatkowy, wskaźnik ten liczbowo i kwotowo przedstawiał się następująco: za 2009 r. – 0,11% liczbowo i 0,02% kwotowo, za 2010 r. – 0,05% liczbowo i 0,03% kwotowo oraz za 2011 r. – 0,22% liczbowo i 1,29% kwotowo. Natomiast w odniesieniu do czynności sprawdzających zeznań z odliczoną stratą z lat ubiegłych, wskaźnik ten liczbowo i kwotowo przedstawiał się następująco: za 2009 r. – 2,89% liczbowo i 3,24% kwotowo, za 2010 r. – 0,56% liczbowo i 7,08% kwotowo oraz za 2011 r. – 0,2% liczbowo i 5,74% kwotowo.

[Dowód: akta kontroli str. 185, 186, 196-197, 265, 266]

2. Badanie wybranej do kontroli próby 60 zeznań, wykazało, że Urząd nie przeprowadził czynności sprawdzających, ani też kontroli podatkowych, w stosunku do 52 zeznań (w tym 21 zeznań z wykazaną stratą w łącznej kwocie 27 893 468,55 zł i 25 zeznań z odliczoną stratą z lat ubiegłych w łącznej kwocie 10 635 126,24 zł oraz 6 zeznań, w których wykazany został dochód).

[Dowód: akta kontroli str. 215-222]

Wyjaśniając przyczynę nieobjęcia czynnościami sprawdzającymi ww. zeznań, Kierownik Referatu I Czynności Sprawdzających Marietta Grabianowska – Rojek, podała m.in., że przepisy działu V Ordynacji podatkowej, regulujące czynności sprawdzające, są niewystarczające do przeprowadzenia czynności sprawdzających wobec podatników zakwalifikowanych do obszaru ryzyka nr 2. W trakcie czynności sprawdzających, dotyczących tych podatników, występują trudności w jednoznacznej ocenie wydatków poniesionych w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania, albo zabezpieczenia źródła przychodów, które w świetle art. 15 ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych⁸ lub art. 22 ust. 1

⁸ Dz. U. z 2011 r., Nr 74, poz. 397, ze zm.

ustawy z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych⁹, są kosztami uzyskania przychodów. Dodatkowo, w przypadku podatników prowadzących księgi rachunkowe, przeprowadzenie czynności sprawdzających przez Urząd w zakresie powstałej straty lub jej odliczenia, wymaga dokonania analizy zapisów na wszystkich kontach księgi głównej jak i kont ksiąg pomocniczych. Z uwagi na stopień trudności jak również obszerność (ilość) dowodów księgowych, dokonanie takiej analizy jest bardzo utrudnione.

[Dowód: akta kontroli str. 228-232]

W badanym okresie, u ww. podatników nie zostały przeprowadzone kontrole podatkowe, gdyż Urząd wytypował i przeprowadził kontrole u 46 innych podatników, u których, w opinii Pawła Bartola, kierownika działu KP, oszacowano większe ryzyko wystąpienia nieprawidłowości.

[Dowód: akta kontroli str. 261, 262]

Ocena częściowa

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

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

Opis stanu faktycznego

3.1. Spośród 19 kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości lub błędy podatkowe, przeprowadzonych przez Urząd w 2011 r., podatnicy złożyli korekty zeznań w całości uwzględniające ustalenia 16 kontroli. W przypadku 1, z ww. kontroli, korekta nie została złożona oraz nie wszczęto postępowania podatkowego, gdyż kontrola dotyczyła zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych.

Spośród 12 kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości lub błędy podatkowe, przeprowadzonych w I połowie 2012 r., podatnicy złożyli korekty zeznań w całości uwzględniające ustalenia 11 kontroli.

[Dowód: akta kontroli str. 263-266]

Po zakończeniu 2 kontroli podatkowych w 2011 r. i 1 w I połowie 2012 r., wszczęte zostały postępowania podatkowe po upływie odpowiednio 84, 45 i 154 dni, od dnia doręczenia protokołu kontroli podatkowej.

[Dowód: akta kontroli str. 267]

Analiza terminowości prowadzenia w Urzędzie postępowań podatkowych wykazała, że w przypadku jednego, decyzja wydana została po 30 dniach, od dnia wszczęcia postępowania, a w przypadku drugiego po 147 dniach. Trzecie z ww. postępowań podatkowych, wszczęte w dniu 27 lipca 2012 r., do dnia 30 listopada 2012 r. nie zostało zakończone.

W przypadku postępowania podatkowego trwającego 147 dni od dnia jego wszczęcia, dwumiesięczny termin załatwienia sprawy został przekroczony o 87 dni i podatnik został dwukrotnie zawiadomiony o wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy, wraz ze wskazaniem przyczyn niedotrzymania terminu, zgodnie z art. 140 Ordynacji podatkowej. Jako powód dwukrotnego przedłużenia postępowania podatkowego, podano konieczność zebrania pełnego materiału

⁹ Dz. U. z 2012 r., poz. 361, ze zm.

dowodowego, w związku z pismem skierowanym do podatnika o udzielenie odpowiedzi na pytania zadane z trybie art. 155 Ordynacji podatkowej¹⁰.

[Dowód: akta kontroli str. 267]

3.2. W wyniku 16 kontroli podatkowych przeprowadzonych w 2011 r., podatnicy złożyli 16 korekt zeznań, w których wykazali straty niższe o łączną kwotę 482 550,27 zł, niż wykazane w zeznaniach pierwotnych (w 9 korektach) oraz wykazali kwotę podatku wyższą o łącznie 59 387 zł, niż wykazana w zeznaniu pierwotnym (w 8 korektach). Jedna korekta zeznania dotyczyła zarówno zawyżenia wykazanej straty, jak i zaniżenia podatku.

Spośród 11 kontroli podatkowych, w I połowie 2012 r., podatnicy złożyli 4 korekty zeznań, w których wykazali straty niższe, o łączną kwotę 151 338,60 zł oraz 6 korekt zeznań, w których wykazali kwotę podatku wyższą o łącznie 87 018 zł. W wyniku 1 postępowania kontrolnego stwierdzono zawyżenie przez podatnika kwoty podatku o kwotę 140,00 zł (podatnik złożył korektę zeznania).

Podatek wynikający z ww. korekt został przez podatników uregulowany.

W wyniku przeprowadzonych w latach 2011-2012 (I półrocze) kontroli podatkowych, nie stwierdzono nieprawidłowości przy odliczaniu strat z lat poprzednich.

[Dowód: akta kontroli str. 258, 259, 268]

3.3. W latach 2010-2012 (I połowa) w wyniku przeprowadzonych postępowań podatkowych w Urzędzie wydane zostały 2 decyzje. W decyzji nr PP/4110-21/11/W z dnia 21 października 2011 r. Naczelnik Urzędu określił wysokość zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych z pozarolniczej działalności gospodarczej za miesiąc luty 2011 r. w kwocie 3 431 zł (przed wszczęciem kontroli podatkowej według podatnika zaliczka nie wystąpiła). W decyzji nr PP/4210-1/12 z dnia 8 czerwca 2012 r. Naczelnik Urzędu określił wysokość zobowiązania w podatku dochodowym od osób prawnych za 2010 r. w kwocie o 74 317 zł wyższej od zadeklarowanej przez podatnika.

Podatnicy nie wnieśli odwołań od ww. decyzji.

[Dowód: akta kontroli str. 271-300, 307-328]

3.4. W latach 2011-2012 (I półrocze) współpraca Urzędu z Izbą Skarbową w Poznaniu, w tym z osobą wyznaczoną do kontaktowania się w sprawach zarządzania ryzykiem zewnętrznym, jak podał w wyjaśnieniach Naczelnik Urzędu Mariusz Helkowski, polegała „głównie na uczestnictwie przedstawicieli Urzędu w szkoleniach i spotkaniach konsultacyjnych organizowanych przez Izbę Skarbową w Poznaniu, dotyczących przedmiotowego obszaru. W trakcie ww. spotkań omawiane są problemy związane z realizacją przez urzędy zadań dotyczących poszczególnych obszarów ryzyka oraz wymieniane doświadczenia tzw. dobrych praktyk dotyczących sposobów ich rozwiązywania. W indywidualnych przypadkach np. w trakcie sporządzania informacji zleczanych przez Izbę wykorzystywana jest forma bezpośredniego, telefonicznego kontaktu z koordynatorem”.

Zdaniem Naczelnika Urzędu Mariusza Helkowskiego, wprowadzenie osób kontaktowych ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym usprawniło komunikację między Izbą a Urzędem oraz między samymi urzędami skarbowymi.

¹⁰ W myśl art. 155 § 1 ordynacji podatkowej, organ podatkowy może wezwać stronę lub inne osoby do złożenia wyjaśnień, zeznań lub dokonania określonej czynności osobiście, przez pełnomocnika lub na piśmie, jeżeli jest to niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy.

[Dowód: akta kontroli str. 189-192]

W latach 2010-2012 (I półrocze), Urząd nie występował do Izby Skarbowej w Poznaniu lub do Ministerstwa Finansów (za pośrednictwem Izby Skarbowej w Poznaniu) o zajęcie stanowiska w sprawach związanych z przedmiotem niniejszej kontroli.

W okresie tym, w Urzędzie nie były przeprowadzone kontrole wewnętrzne oraz kontrole organów kontrolnych w zakresie realizacji przez Urząd zadań objętych niniejszą kontrolą NIK.

[Dowód: akta kontroli str. 189-192]

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

*Ustalone
nieprawidłowości*

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie 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 Kontroli¹¹, wnosi o:

1. Dostosowanie procedur dotyczących typowania pomiotów do kontroli, do zmienionego modelu analizy ryzyka, zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów.
2. Dokonanie korekty sprawozdania MF-ZRZ za 2011 r. i I półrocze 2012 r. oraz podjęcie działań, w celu rzetelnego wykazywania danych w sprawozdaniach MF-ZRZ.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

*Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń*

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

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Poznaniu.

*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 uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

¹¹ Dz. U. z 2012 r. poz. 82, ze zm..

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 17 grudnia 2012 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Poznaniu

Kontrolerzy

Dyrektor

Aneta Karska
Specjalista kontroli państwowej

z up. Krzysztof Matuszek
Wicedyrektor

Ewa Kruszyńska
Inspektor kontroli państwowej