



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Poznaniu

LPO-4101-017-02/2014

P/14/013

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

lpo@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/14/013 – Nadzór organów podatkowych i organów kontroli skarbowej nad prawidłowością rozliczeń z budżetem państwa podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego.
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Poznaniu
Kontrolerzy	– Ewa Kruszyńska, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 91029 z dnia 25 września 2014 r.; – Piotr Kręt, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 91040 z 10 października 2014 r.; – Bartosz Tomczyk, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 91042 z 14 października 2014 r.; (dowód: akta kontroli str. 1-6)
Jednostka kontrolowana	Pierwszy Wielkopolski Urząd Skarbowy w Poznaniu, ul. Henryka Sienkiewicza 22, 60-818 Poznań (dalej: Urząd).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Przemysław Gordzelewski, p.o. Naczelnik Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu. W okresie od 1 stycznia 2004 r. do 27 maja 2014 r. Naczelnikiem Urzędu była Jolanta Koprucka-Purol. (dowód: akta kontroli str. 9)

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie, mimo stwierdzonych nieprawidłowości¹, sprawowanie przez Naczelnika Urzędu nadzoru nad prawidłowością rozliczeń z budżetem państwa podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego w latach 2012-2014 (I półrocze).

Uzasadnienie oceny ogólnej

Urząd przeprowadzał rzetelną analizę posiadanych informacji, a także wpływających w tym zakresie wniosków i doniesień, a do kontroli wybierał podmioty, wobec których wystąpiło podejrzenie obejścia prawa w celu zmniejszenia obciążeń podatkowych. Analizy dokonywane przez Urząd oparte były o dane dotyczące m.in. wielkości przychodów i kosztów, powiązań kapitałowych i osobowych, a także zaciągania pożyczek u podmiotów powiązanych. Stronom zapewniono czynny udział w postępowaniach kontrolnych i podatkowych oraz umożliwiono wypowiedzenie się w sprawie zgromadzonego materiału dowodowego.

Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły nieprzestrzegania zasad wszczynania postępowań podatkowych po przeprowadzonych kontrolach, nierzetelnego określenia wysokości jednego zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym

¹ Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny ogólnej według proponowanej skali byłoby nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, stosuje się ocenę opisową, bądź uzupełnia ocenę ogólną o dodatkowe objaśnienie.

od osób prawnych oraz niedotrzymania limitu czasu trwania kontroli u jednego przedsiębiorcy. Ustalenia NIK wskazują również na zaniedbania pracowników komórki karnej skarbowej w podejmowaniu i prowadzeniu postępowań karnych skarbowych.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Typowanie podmiotów do podatkowego postępowania kontrolnego

Opis stanu
faktycznego

1.1. Liczba podatników, dla których Urząd był właściwy w podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: CIT) wyniosła według stanu na dzień:

- 31 grudnia 2011 r. ogółem 5.441, w tym przedsiębiorstw niefinansowych 5.395 i podatników z udziałem kapitału zagranicznego 3.777 (69% ogółu),
- 31 grudnia 2012 r. ogółem 5.686, w tym przedsiębiorstw niefinansowych 5.640 i podatników z udziałem kapitału zagranicznego 3.985 (70% ogółu),
- 31 grudnia 2013 r. ogółem 5.978, w tym przedsiębiorstw niefinansowych 5.931 i podatników z udziałem kapitału zagranicznego 4.223 (71%),
- 30 czerwca 2014 r. ogółem 5.906, w tym przedsiębiorstw niefinansowych 5.860 i podatników z udziałem kapitału zagranicznego 4.182 (71%).

Wszystkie podmioty z udziałem kapitału zagranicznego były przedsiębiorstwami niefinansowymi.

(dowód: akta kontroli str. 410)

Wpływy z tytułu podatku CIT w 2011 r. wyniosły 2.213.206,8 tys. zł i zmniejszyły się w 2012 r. do 1.926.573,9 tys. zł (o 13%), a w 2013 r. wyniosły 2.095.796,7 tys. zł i były mniejsze od uzyskanych w 2011 r. o 5%. Wpływy te za I półrocze 2013 r. wyniosły 1.164.455,1 tys. zł, a za I półrocze 2014 r. 1.353.797,9 tys. zł (wzrost o 16%).

Zaległości netto stanowiły w 2011 r. 2,7% wpływów ogółem i wyniosły 60.606,1 tys. zł, w 2012 r. - 3,2% wpływów ogółem i wyniosły 61.608,1 tys. zł, w 2013 r. - 2% wpływów ogółem i wyniosły 41.100,3 tys. zł. W I półroczu 2013 r. zaległości netto stanowiły 4,4% wpływów ogółem i wyniosły 51.471,7 tys. zł, a w I półroczu 2014 r. - 3,9% wpływów ogółem i wyniosły 52.347,5 tys. zł. W porównaniu do 2011 r. zaległości netto zmniejszyły się w 2013 r. o 32%, a za I półrocze 2014 r. wzrosły w porównaniu do I półrocza 2013 r. o 1,7%.

(dowód: akta kontroli str. 411)

Relacja podatników, którzy wykazali podatek należny, do podatników, którzy złożyli zeznania CIT za poszczególne lata objęte kontrolą, kształtowała się na zbliżonym poziomie, gdyż:

- spośród 3.755 podatników, którzy złożyli zeznanie CIT za 2011 r., 1.731 wykazało podatek należny (46%) i 2.024 nie wykazało podatku (54%);
- spośród 3.861 podatników, którzy złożyli zeznanie CIT za 2012 r., 1.742 wykazało (45%) i 2.119 nie wykazało podatku (55%);
- spośród 3.649 podatników, którzy złożyli zeznanie CIT za 2013 r., 1.757 wykazało (48%) i 1.892 nie wykazało podatku (52%).

Kwota podatku należnego za poszczególne lata objęte kontrolą wyniosła odpowiednio: 1.928,2 tys. zł, 1.876,7 tys. zł i 2.145,3 tys. zł, w tym zadeklarowana przez podatników z udziałem kapitału zagranicznego odpowiednio: 1.236,9 tys. zł, 1.215,9 tys. zł i 1.361,0 tys. zł.

Efektywna stawka podatkowa² w podatku CIT w 2011 r. wyniosła 16,30%, w 2012 r. – 16,15%, a w 2013 r. – 15,28%. Dla podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego stawka ta wyniosła odpowiednio: 16,75%, 17,08 i 15,67%.

W deklaracjach podatkowych złożonych za poszczególne lata stratę wykazało:

- za rok 2011 – ogółem 1.447 podatników w kwocie łącznej 1.457,6 tys. zł, w tym 1.023 podmioty z udziałem kapitału zagranicznego w kwocie łącznej 887,6 tys. zł;
- za 2012 r. – ogółem 1.535 podatników w kwocie łącznej 2.986,8 tys. zł, w tym 1.089 podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego w kwocie łącznej 904,2 tys. zł;
- za 2013 r. – ogółem 1.314 podatników w kwocie łącznej 1.108,1 tys. zł, w tym 969 podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego w kwocie łącznej 489,1 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 412-416)

1.2. W Urzędzie wdrożone zostały zasady opracowywania planów kontroli oraz wyboru podmiotów do kontroli. Naczelnik Urzędu zatwierdził instrukcję typowania podmiotów do kontroli i planowania kontroli podatkowej³. Przygotowując plany kontroli Urząd brał pod uwagę wytyczne wynikające z Krajowego Planu Dyscypliny Podatkowej na 2012 i 2013 r. oraz Krajowego Planu Działania na 2014 r., jak również zalecenia Ministra Finansów wskazujące na konieczność kierowania się ekonomią i efektywnością postępowań kontrolnych.

W kontrolowanym okresie w Urzędzie przeprowadzono łącznie pięć selekcji automatycznych przy wykorzystaniu narzędzia informatycznego – moduł Analiza grupowa w podsystemie Kontrola. Szablony kryteriów przeprowadzonych analiz zawierały wskazane w ww. planach kryteria szczegółowe i pomocnicze.

Analizy te, zgodnie z wyjaśnieniami Zastępcy Naczelnika Urzędu Leszka Skrzypczaka (dalej: Zastępca Naczelnika Urzędu), wspomagały jedynie proces typowania podmiotów do kontroli, ponieważ wyniki analizy grupowej obejmowały znaczną liczbę podmiotów, które otrzymywały podobną liczbę punktów ogółem, jak i w poszczególnych obszarach ryzyka oraz kryteriach, bez wykorzystania dodatkowych informacji. W związku z tym wyniki tych analiz konfrontowane były z materiałem zgromadzonym o podatniku. Do czynników, które miały wpływ na typowanie podmiotów do kontroli, należały również m.in.: informacje zawarte w sprawozdaniach finansowych i deklaracjach, brak wcześniejszych kontroli podatkowych, brak wpłat na zaliczki PIT, CIT, przedmiot działalności podmiotu, posiadanie siedziby pod adresem wirtualnego biura, powiązania kapitałowe i osobowe.

Zastępca Naczelnika Urzędu wyjaśnił, że analiza grupowa wykazuje bardzo niską skuteczność w wykrywalności powiązań z podmiotami z zagranicy oraz podkreślił, że brak jest możliwości wyselekcjonowania podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego lub podmiotów powiązanych kapitałowo czy osobowo.

² Liczona jako relacja podatku należnego do dochodu przed odliczeniami (dane wykazane przez podatników w złożonych deklaracjach).

³ Instrukcja nr I-KP.01-2/1.

W Urzędzie przeprowadzono również trzy systemowe analizy za pomocą technik informatycznych. W 2012 r. sporządzono raport POLTAX o podmiotach, dla których została wydana w latach 2004-2012 decyzja określająca stratę (w jego wyniku jeden podmiot został ujęty w planie kontroli). W 2013 r. opracowano skrypt analizujący dane za 2012 r., dotyczące m.in. niewykazania dochodu w zeznaniu CIT-8, a wykazania obrotu w deklaracji VAT-7 (w wyniku zastosowania tego skryptu trzy podmioty zostały ujęte w planie kontroli). W lipcu 2014 r. z systemu POLTAX sporządzono raport, który wyselekcjonował podatników zobowiązanych do prowadzenia dokumentacji transakcji dokonywanych z podmiotami powiązanymi.

W kontrolowanym okresie przeprowadzono trzy analizy wybranych losowo sprawozdań finansowych za 2011 r. Bez użycia technik informatycznych przeanalizowano łącznie 66 sprawozdań, w wyniku czego pięć podmiotów zostało ujętych w planie kontroli. Analiza ta obejmowała zagadnienia dotyczące m.in.: identyfikacji powiązań, dla których zastosowanie znalazłyby przepisy w zakresie cen transferowych i cienkiej kapitalizacji, udzielania lub zaciągania wysokich pożyczek u podmiotów powiązanych, udzielania nieodpłatnych gwarancji podmiotom powiązanym.

Typowanie podmiotów do kontroli odbywało się również na podstawie informacji zewnętrznych (w kontrolowanym okresie do Urzędu wpłynęło łącznie 420 pism, na podstawie których w planach kontroli ujęto 43 podmioty) oraz wewnętrznych (rozpoznanie własne lub wnioski o kontrolę z poszczególnych działów Urzędu).

Zgodnie z wyjaśnieniami Zastępcy Naczelnika Urzędu, nie typowano podmiotów do kontroli wyłącznie pod kątem rozliczeń transakcji z podmiotami powiązanymi z uwagi na długotrwałe i kosztowne procedury oraz konieczność współpracy z administracjami zagranicznymi. Jednak w przypadku ustalenia dokonywania przez podmiot takich transakcji, po analizie dodatkowych przesłanek wskazujących na konieczność kontroli danego podmiotu, przeprowadzano w danym podmiocie kontrolę w zakresie CIT, obejmującą również tematykę tych transakcji.

W Urzędzie nie przeprowadzano regularnych analiz w celu rozpoznania obszarów i mechanizmów unikania opodatkowania CIT przez podmioty działające w skali międzynarodowej. Jako elementy utrudniające uzyskanie informacji w tym zakresie Zastępca Naczelnik Urzędu wskazał m.in.: trudności ustalenia kapitału zagranicznego i powiązań z podmiotami z zagranicy w przypadku spółek akcyjnych; brak bazy danych pozwalających na pełną identyfikację udziałowców i członków zarządu oraz powiązań pomiędzy podmiotami (aplikacja BECK KRS zawiera jedynie powiązania między polskimi podmiotami); wysoką wartość transakcji, która warunkuje wystąpienie do innych administracji podatkowych krajów UE o przeprowadzenie czynności sprawdzających; limit czasu trwania kontroli; brak elektronicznych baz z danymi wykazywanymi w sprawozdaniach podatkowych; brak możliwości sporządzania w tym zakresie raportów, skryptów. Dane dostępne w systemach teleinformatycznych nie pozwalają na wyselekcjonowanie podmiotów, które mogą stosować optymalizację podatkową, ceny transferowe, czy unikać opodatkowania w skali międzynarodowej.

(dowód: akta kontroli str. 10-68, 105-111, 129-130, 246)

1.3. Urząd współpracował z administracjami podatkowymi innych państw przy typowaniu podmiotów do kontroli podatkowych. Dział Obsługi Bezpośredniej Urzędu, w ramach wymiany informacji o dochodach osiągniętych poza terytorium RP, wystosował w kontrolowanym okresie łącznie osiem wniosków o wymianę

informacji do zagranicznych administracji podatkowych (w 2013 r. wysłano dwa wnioski, w 2014 r. - sześć wniosków)⁴. Do listopada 2014 r. Urząd otrzymał odpowiedź na jeden wniosek. Uzyskana odpowiedź nie uzasadniała wszczęcia kontroli podatkowej. Ponadto, w trakcie prowadzenia kontroli u podatnika w 2014 r. skierowano wniosek o wymianę informacji do holenderskiej administracji podatkowej w celu weryfikacji ustalonego stanu faktycznego. Urząd otrzymał niezbędne informacje i obecnie prowadzone jest w tej sprawie postępowanie podatkowe. Zgodnie z wyjaśnieniami Zastępcy Naczelnika Urzędu, po uzyskaniu informacji potwierdzających wysokość osiągniętego dochodu zostanie podjęta decyzja o dalszym trybie postępowania w tych sprawach.

Naczelnik Urzędu nie wnioskował o wszczęcie kontroli wielostronnej z udziałem innych państw w kontrolach dotyczących CIT.

(dowód: akta kontroli str. 111-112, 129-131)

1.4. W badanym okresie w planach kontroli sporządzonych w Urzędzie ujęto ogółem 311 kontroli, w tym 282 kontrole w zakresie CIT, z których 174 dotyczyło CIT podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego.

W Urzędzie zarejestrowanych było 16 sieci handlowych z udziałem kapitału zagranicznego, nie było natomiast zarejestrowanych banków z udziałem kapitału zagranicznego. W badanym okresie nie typowano do kontroli dużych sieci handlowych ze względu na przeprowadzenie takich kontroli we wcześniejszych latach oraz przeprowadzanie przez Urząd Kontroli Skarbowej własnych postępowań kontrolnych w tych podmiotach, zarówno z własnej inicjatywy, jak i na wniosek Naczelnika Urzędu.

(dowód: akta kontroli str. 69-92, 105-113, 413-416)

Na podstawie zeznań rocznych za 2012 i 2013 r. złożonych przez 30 największych podatników CIT ustalono, że podatek należny za 2012 r. wykazało 23 podatników (w tym 18 podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego), natomiast za 2013 r. podatek należny wykazało 25 podatników (w tym 19 podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego). Przyczyną niewykazania przez pozostałych przedsiębiorców podatku należnego były wysokie koszty uzyskania przychodów oraz straty z lat ubiegłych. Na siedmiu przedsiębiorców, którzy nie wykazali za 2012 r. podatku należnego, w sześciu przypadkach były to podmioty z udziałem kapitału zagranicznego. Na pięciu przedsiębiorców, którzy nie wykazali za 2013 r. podatku należnego, w czterech przypadkach były to podmioty z udziałem kapitału zagranicznego.

Jeden z 30 największych podatników CIT był kontrolowany przez Naczelnika Urzędu w latach 2012-2014 (I półrocze) w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych. Wobec 13 podmiotów Naczelnik Urzędu przeprowadził kontrolę we wcześniejszych latach. Ponadto, zgodnie z wyjaśnieniami Zastępcy Naczelnika Urzędu, w 12 podmiotach przeprowadzono lub nadal są prowadzone postępowania kontrolne przez Urząd Kontroli Skarbowej. Z uwagi na limit dni do przeprowadzenia kontroli, ograniczający możliwość przeprowadzenia kontroli przez Naczelnika Urzędu, w stosunku do trzech podmiotów Naczelnik Urzędu zwrócił się do Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej o objęcie ich kontrolą skarbową, m.in. w zakresie CIT.

Wyjaśniając brak przeprowadzenia kontroli w zakresie CIT u dwóch podmiotów, Zastępca Naczelnika Urzędu podał, że każda decyzja o rozpoczęciu kontroli podatkowej dokonywana była z uwzględnieniem analizy celowości przeprowadzenia takich działań, biorąc pod uwagę spodziewane skutki finansowe oraz koszty

⁴ Belgia – 4 wnioski, Indie – 3 wnioski, Francja – 1 wniosek.

niezbędne do poniesienia przez administrację podatkową, a także sygnały zewnętrzne (sygnały od instytucji, doniesienia). Podkreślił również, że podmioty wykazujące największe przychody z tytułu prowadzonej działalności są podatnikami strategicznymi dla Urzędu i w związku z tym są objęte szczególnym nadzorem.

(dowód: akta kontroli str. 93-102, 112-113)

Ustalone
nieprawidłowości

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

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie typowanie podmiotów do podatkowego postępowania kontrolnego. Urząd, przed sporządzeniem planów kontroli w zakresie CIT, rzetelnie analizował posiadane informacje, a także wpływające w tym zakresie wnioski i doniesienia. Dokonywał również analiz systemowych wszystkich podatników lub ich poszczególnych grup, a także oceniał posiadane informacje dotyczące indywidualnych podatników pod względem zasadności objęcia ich kontrolą skarbową.

2. Postępowania kontrole, postępowania podatkowe oraz jakość wydawanych rozstrzygnięć

Opis stanu
faktycznego

2.1. Liczba zakończonych kontroli w zakresie CIT w latach 2011-2014 (I półrocze) wyniosła w Urzędzie łącznie 289 (planowanych i doraźnych), z czego w 2011 r. – 80, w 2012 r. – 96, w 2013 r. – 95 i w I półroczu 2014 r. – 18. Kontrole przeprowadzone w podmiotach z udziałem kapitału zagranicznego stanowiły łącznie 58,8% ww. kontroli, a ich liczba w poszczególnych latach kształtowała się następująco: 45, 55, 59 i 11.

Na dzień 30 czerwca 2014 r. w Urzędzie niezakończonych było łącznie 5 kontroli w zakresie CIT, z czego 3 kontrole dotyczyły podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego, a na dzień 30 września 2014 r. – odpowiednio 6 i 5.

W okresie objętym kontrolą wskaźnik skuteczności wszystkich kontroli⁵ w zakresie CIT wyniósł 79% i w poszczególnych latach utrzymywał się na podobnym poziomie, tj. w 2011 r. wyniósł - 84%, w 2012 r. - 74%, w 2013 r. - 77%, a w I półroczu 2014 r. wyniósł 94%. Dla kontroli podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego wskaźnik ten osiągnął łącznie w latach 2011–2013 i w I półroczu 2014 r. poziom 78% i wyniósł odpowiednio 82%, 73%, 75% i 100%.

W latach 2011-2013 stopień ujawniania nieprawidłowości w kontrolach przeprowadzonych w podmiotach z udziałem kapitału zagranicznego kształtował się na poziomie zbliżonym do poziomu uzyskanego w kontrolach przeprowadzonych w pozostałych podmiotach. W 2011 r. wyniósł on 82% w podmiotach z udziałem kapitału zagranicznego i 86% w kontrolach podmiotów pozostałych, w 2012 r. odpowiednio 73% i 76%, w 2013 r. 75% i 81%. W I półroczu 2014 r. udział nieprawidłowości w kontrolach o analogicznym podziale wyniósł 100% i 86%.

Spośród 10 kontroli przeprowadzonych w zakresie prawidłowości stosowania cen transferowych, zakończonych w Urzędzie w latach 2011-2014 (I półrocze), siedem dotyczyło podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego, z których sześć zakończonych zostało wynikiem pozytywnym. Stwierdzone nieprawidłowości nie

⁵ Liczony jako relacja liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli.

dotyczyły jednak cen transferowych stosowanych w transakcjach pomiędzy podmiotami powiązаныmi.

W latach 2011-2014 (I półrocze) zakończone zostały łącznie 93 kontrole (w tym 57 kontroli z wynikiem pozytywnym) w zakresie wykazywania strat z prowadzonej działalności gospodarczej, z czego 50 kontroli przeprowadzonych było w podmiotach z udziałem kapitału zagranicznego (w tym 40 kontroli z wynikiem pozytywnym).

W Urzędzie zarejestrowany był jeden podmiot, który otrzymał zwolnienie z poboru podatku dochodowego na podstawie ustawy z dnia 14 czerwca 1991 r. o spółkach z udziałem kapitału zagranicznego⁶. Powyższą ulgę podmiot wykorzystał do 31 grudnia 2011 r. i nie był kontrolowany w zakresie CIT.

(dowód: akta kontroli str. 417-420, 429-433)

Liczba kontroli podatkowych w zakresie CIT, w wyniku których podatnicy złożyli korekty zeznań, wyniosła w latach 2011-2014 (I półrocze) łącznie 177, w tym 118 w podmiotach z udziałem kapitału zagranicznego, o ustaleniach w wysokości łącznie 407 tys. zł.

W latach 2011-2014 (I półrocze) Naczelnik Urzędu wydał 19 decyzji w zakresie CIT, w tym 7 dla podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego, o ustaleniach w wysokości łącznie 422 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 421)

2.2. W trakcie kontroli NIK szczegółowym badaniem objęto 14 kontroli podatkowych podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego zakończonych w latach 2012-2014 (I półrocze), w wyniku których:

- złożone zostały korekty zeznań na najwyższe kwoty uszczupień zobowiązań podatkowych w łącznej wysokości 278 tys. zł (pięć kontroli)⁷;
- nie wszczęto postępowań podatkowych, pomimo ujawnienia przez kontrolujących nieprawidłowości, których podatnik nie skorygował lub skorygował je częściowo (trzy kontrole)⁸, a które skutkowały zaniżeniem zobowiązania podatkowego w wysokości 45 tys. zł (jedna kontrola) i zawyżeniem straty o łączną kwotę 110 tys. zł (dwie kontrole);
- wszczęto postępowania podatkowe i wydano w badanym okresie decyzje (sześć kontroli)⁹ określające zobowiązanie podatkowe w łącznej wysokości 372 tys. zł (cztery decyzje) i stratę w łącznej wysokości 378 tys. zł (dwie decyzje).

(dowód: akta kontroli str. 435-496)

Wszystkie podmioty wytypowane zostały do kontroli na podstawie zidentyfikowanych obszarów ryzyka.

Analiza wykazała, że czas trwania 12 kontroli podatkowych nie przekroczył limitu określonego w art. 83 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej¹⁰ (dalej: ustawa o swobodzie działalności gospodarczej), a w dwóch kontrolach limit ten, wynoszący 12 dni roboczych dla mikroprzedsiębiorców, nie został dochowany. W jednej kontroli przedłużono go o dwa dni, na podstawie art. 83 ust. 3a ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, tj. w związku

⁶ Dz. U. z 1991 r. Nr 60, poz. 253 ze zm.

⁷ Postępowania nr: 12780, 12782, 13044, 13066 i 13558.

⁸ Postępowania nr: 11532, 11552 i 13058.

⁹ Postępowania nr: 11538, 12230, 12498, 12803, 13073 i 13086.

¹⁰ Dz. U. z 2013 r., poz. 672 ze zm.

z ujawnieniem w toku kontroli zaniżenia zobowiązania podatkowego w wysokości przekraczającej równowartość 10% kwoty zadeklarowanego zobowiązania podatkowego. W przypadku drugiej kontroli limit został przekroczony o sześć dni, z powodu błędnej kwalifikacji przedsiębiorcy do kategorii małego przedsiębiorcy, zamiast do mikroprzedsiębiorcy.

Spośród dziewięciu kontroli podatkowych, w wyniku których ujawnione nieprawidłowości nie zostały skorygowane przez podatników lub zostały skorygowane częściowo, w sześciu przypadkach postępowania podatkowe wszczęte zostały zgodnie z art. 165b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa¹¹ (dalej: Ordynacja podatkowa), tj. nie później niż w terminie sześciu miesięcy od zakończenia kontroli (po upływie 31, 51, 56, 114, 115 i 122 dni), a w trzech przypadkach nie wszczęto postępowań podatkowych (od zakończenia kontroli upłynęło ponad sześć miesięcy).

Spośród sześciu postępowań podatkowych, w toku jednego postępowania organ podatkowy nie przedłużył terminu jego zakończenia (nie przekroczono miesięcznego terminu załatwienia sprawy), natomiast w pięciu pozostałych postępowaniach termin ich prowadzenia, określony w art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej, został przedłużony. Głównymi przyczynami przedłużenia tych postępowań była konieczność uzupełnienia przez stronę materiału dowodowego, realizacji uprawnienia podatnika wynikającego z art. 200 Ordynacji podatkowej oraz przeprowadzenia dowodu z przesłuchania świadków.

We wszystkich skontrolowanych postępowaniach podatkowych zapewniono stronom czynny w nich udział i umożliwiono wypowiedzenie się w sprawie zgromadzonego materiału dowodowego.

Nieprawidłowości stwierdzone w toku 12 kontroli podatkowych nie dotyczyły powiązań z podmiotami/osobami zagranicznymi oraz mechanizmów mających na celu nielegalny transfer dochodów. Ujawnione nieprawidłowości dotyczyły przede wszystkim ujęcia w kosztach uzyskania przychodów kosztów nie stanowiących kosztów uzyskania przychodów w ogóle lub tylko w danym kontrolowanym okresie oraz nieujęcia w przychodach np. faktury sprzedaży, przychodu z tytułu świadczonych usług najmu lokalu, dostawy i montażu towaru, a także zawyżenia odliczenia straty z lat poprzednich i nieprawidłowego ujęcia rozliczeń międzyokresowych kosztów czynnych i biernych.

W dwóch kontrolach podatkowych nieprawidłowości dotyczące powiązań kontrolowanych z podmiotami/osobami zagranicznymi polegały na:

- zaniżeniu przychodów z tytułu nieodpłatnych świadczeń w postaci odsetek w wysokości 82 tys. zł od kredytu kupieckiego udzielonego przez udziałowca będącego podmiotem zagranicznym; podatek złożył korektę i uregulował podatek;
- zawyżeniu kosztów uzyskania przychodów łącznie o 498 tys. zł z tytułu wypłaty wynagrodzeń i zakupów towarów dla krewnych prezesa zarządu będącego obywatelem Austrii, zakupu biletów lotniczych i usług hotelowych w związku z pobytem prezesa w Polsce oraz poniesionych opłat leasingowych od dwóch samochodów użytkowanych przez prezesa poza Polską, co - zdaniem kontrolujących - nie miało związku z przychodem ze względu na specyficzną działalność Spółki. Po przeprowadzonym postępowaniu podatkowym, zarówno w I, jak i w II instancji, potwierdzenie

¹¹ Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.

w decyzjach organów podatkowych znalazł tylko - jako nieprawidłowy - zakup towarów dla krewnych prezesa zarządu w kwocie 0,16 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 439-496)

Przedstawione w 14 protokołach kontroli podatkowych nieprawidłowości skutkowały zaniżeniem podatku CIT łącznie o 740 tys. zł oraz zawyżeniem straty z działalności gospodarczej łącznie o 236 tys. zł, z czego:

- ustalenia dokonane w toku pięciu kontroli podatkowych, skutkujące zaniżeniem podatku łącznie o 278 tys. zł, znalazły w całości potwierdzenie w korektach deklaracji złożonych przez podatników, a kwota podatku została uregulowana;

(dowód: akta kontroli str. 439-450)

- ustalenia dokonane w toku jednej kontroli podatkowej, skutkujące zaniżeniem podatku o 43 tys. zł, znalazły potwierdzenie w korekcie deklaracji złożonej przez podatnika tylko w części stanowiącej zawyżenie podatku o 2 tys. zł; natomiast stwierdzone nieprawidłowości stanowiące zaniżenie podatku o 45 tys. zł nie zostały uwzględnione w korekcie i postępowanie podatkowe nie zostało wszczęte;

(dowód: akta kontroli str. 451)

- ustalenia dokonane w toku jednej kontroli podatkowej, skutkujące zawyżeniem straty o 64 tys. zł, nie zostały uwzględnione przez podatnika w korekcie deklaracji (nie złożono korekty) i postępowanie podatkowe nie zostało wszczęte;

(dowód: akta kontroli str. 452-454)

- ustalenia dokonane w toku jednej kontroli podatkowej, skutkujące zawyżeniem straty o 63 tys. zł, znalazły potwierdzenie w korekcie deklaracji złożonej przez podatnika tylko w części stanowiącej zawyżenie straty o 16 tys. zł, natomiast stwierdzone nieprawidłowości, stanowiące zawyżenie straty o kwotę 47 tys. zł, nie zostały uwzględnione w korekcie i postępowanie podatkowe nie zostało wszczęte;

(dowód: akta kontroli str. 455-456)

- ustalenia dokonane w toku dwóch kontroli podatkowych znalazły w całości potwierdzenie w dwóch decyzjach Naczelnika Urzędu, w których potwierdzone zostało zaniżenie podatku o 0,32 tys. zł w jednej decyzji i zawyżenie straty o 18 tys. zł w drugiej decyzji. Kwota podatku została przez podatnika uregulowana;

(dowód: akta kontroli str. 457-465)

- ustalenia dokonane w toku jednej kontroli podatkowej, skutkujące zaniżeniem podatku o 11 tys. zł, znalazły potwierdzenie w decyzji Naczelnika Urzędu w części stanowiącej zaniżenie podatku o 4 tys. zł. Powodem różnicy było zgromadzenie w postępowaniu podatkowym dodatkowego materiału dowodowego oraz błąd organu podatkowego w określeniu zobowiązania podatkowego, polegający na nieuwzględnieniu w nim części nieprawidłowości wynikających z uzasadnienia decyzji. Kwota 4 tys. zł nie została uregulowana;

(dowód: akta kontroli str. 466-470)

- ustalenia dokonane w toku jednej kontroli podatkowej, skutkujące zaniżeniem podatku o 15 tys. zł, znalazły potwierdzenie w decyzji

Naczelnika Urzędu w części stanowiącej zaniżenie podatku tylko o 10 tys. zł, mimo że w postępowaniu podatkowym nie pozyskano innego materiału dowodowego niż zgromadzony w postępowaniu kontrolnym. Kwota 10 tys. zł została wyegzekwowana;

(dowód: akta kontroli str. 493-496)

- w wyniku jednej kontroli podatkowej obejmującej lata 2008-2009 nie stwierdzono nieprawidłowości w 2008 r. oraz ustalono nieprawidłowości w 2009 r. skutkujące zawyżeniem straty o 91 tys. zł i zaniżeniem podatku w wysokości 24 tys. zł. W oparciu o materiał dowodowy zgromadzony w postępowaniu podatkowym, nieprawidłowości ujawnione w toku kontroli podatkowej znalazły potwierdzenie w decyzji Naczelnika Urzędu za 2008 r.¹² (ze względu na moment powstania obowiązku podatkowego w 2008 r., a nie w 2009 r.), natomiast w decyzji za 2009 r. Naczelnik Urzędu określił stratę w wysokości o 0,06 tys. zł wyższej niż wykazana przez podatnika w korekcie deklaracji złożonej po kontroli podatkowej uwzględniającej ustalenia w części stanowiącej zaniżenie straty o 2 tys. zł;

(dowód: akta kontroli str. 471-485)

- ustalenia dokonane w toku jednej kontroli podatkowej, skutkujące zaniżeniem podatku o 369 tys. zł, znalazły potwierdzenie w decyzji Naczelnika Urzędu w części stanowiącej zaniżenie podatku o 217 tys. zł. Powodem różnicy było zgromadzenie w postępowaniu podatkowym dodatkowego materiału dowodowego. W wyniku wniesionego przez podatnika odwołania od decyzji, organ odwoławczy uchylił decyzję Naczelnika Urzędu w całości i uwzględniając częściowo odwołanie, określił Spółce zobowiązanie w podatku dochodowym od osób prawnych w wysokości o 0,03 tys. zł niższej od określonej przez Naczelnika Urzędu. Kwota 217 tys. zł nie została jeszcze uregulowana.

(dowód: akta kontroli str. 486-492)

Na skutek przeprowadzonych kontroli podatkowych i postępowań podatkowych budżet państwa odzyskał łącznie 288 tys. zł, z czego 278 tys. zł wynikało z korekt deklaracji, a 10 tys. zł z wydanych decyzji. Na dzień 14 listopada 2014 r., tj. dzień zakończenia czynności kontrolnych przez NIK, kwota 221 tys. zł wynikająca z dwóch decyzji nie została wyegzekwowana.

(dowód: akta kontroli str. 439-496)

2.3. W latach 2011-2014 (I półrocze) w trzech szkoleniach poświęconych tematyce objętej kontrolą NIK wzięło udział czterech pracowników Urzędu, z czego:

- w 2011 r. dwie osoby uczestniczyły w szkoleniu pn. „Współpraca administracyjna i wymiana informacji o podatkach bezpośrednich”. Szkolenie obejmowało aspekty proceduralne współpracy międzynarodowej w obszarze podatków bezpośrednich, praktyczne aspekty realizacji wymiany informacji o podatkach bezpośrednich i koordynację wymiany informacji o podatkach bezpośrednich w województwie wielkopolskim;
- w 2013 r. jedna osoba uczestniczyła w szkoleniu pn. „Wypracowanie właściwej oceny ryzyka podatkowego w zakresie cen transferowych oraz typowania podmiotów do kontroli podatkowych w ww. temacie”. Szkolenie dotyczyło cen transferowych jako narzędzia optymalizacji podatkowej,

¹² Decyzja nr PP/4210-3/14 z 2 października 2014 r.

międzynarodowych rozwiązań z zakresu zarządzania ryzykiem cen transferowych oraz zasad ustalania cen między podmiotami powiązanymi;

- w 2014 r. jedna osoba uczestniczyła w szkoleniu dotyczącym realizacji wymiany informacji o podatkach bezpośrednich, którego celem było doskonalenie kwalifikacji zawodowych z zakresu współpracy administracyjnej oraz ujednolicenie zasad obsługi informacji o podatkach bezpośrednich otrzymywanych od zagranicznych administracji podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. 497-503)

Ustalone
nieprawidłowości

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

1. W postępowaniu kontrolnym nr 11538 został przekroczony o 6 dni limit czasu trwania kontroli podatkowej, wynoszący do 12 dni roboczych, co było niezgodne z art. 83 ust. 1 pkt 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Przyczyną nieprawidłowości było błędne zakwalifikowanie Spółki przez kontrolujących do kategorii małego przedsiębiorcy, zamiast do mikroprzedsiębiorcy¹³.

(dowód: akta kontroli str. 486-491, 504-517)

Kierownik Działu Kontroli Podatkowej II wyjaśnił, że wobec braku w ustawie o swobodzie działalności gospodarczej uregulowań dotyczących źródeł, z których należy czerpać informacje potrzebne do przyporządkowania pod względem wielkościowym podmiotu gospodarczego do konkretnej kategorii podatników, przydatnym dokumentem okazuje się informacja dodatkowa do sprawozdania finansowego, w której, zgodnie z załącznikiem nr 1 do ustawy o rachunkowości, podmiot gospodarczy zobowiązany jest podać m.in. przeciętne zatrudnienie w roku obrotowym. Dlatego kwalifikacji do kategorii małego przedsiębiorcy dokonano w oparciu o zapisy informacji dodatkowej Spółki za 2010 r.¹⁴ W opinii Kierownika, podana przez Spółkę liczba 10 zatrudnionych osób na ostatni dzień 2010 r., spełniała wymóg średniorocznego zatrudnienia mniej niż 50 pracowników i była informacją wystarczającą do zakwalifikowania podmiotu do kategorii małego przedsiębiorcy, dla którego limit czasu trwania kontroli wynosi 18 dni. Ponadto, Kierownik wyjaśnił, że z uwagi na upływ czasu od zakończenia kontroli trudno jednoznacznie stwierdzić, czy nieprawidłowości skutkujące zaniżeniem zobowiązania podatkowego w wysokości przekraczającej równowartość 10% kwoty zadeklarowanego zobowiązania podatkowego, ujawnione zostały w ciągu 12 dni trwania kontroli, czy już po tym czasie, oraz że „nie informowano specjalnie podatnika o momencie, w którym stwierdzone nieprawidłowości przekroczyły równowartość dziesięciu procent kwoty zadeklarowanego zobowiązania

¹³ W myśl art. 104 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, za mikroprzedsiębiorcę uważa się przedsiębiorcę, który w co najmniej jednym z dwóch ostatnich lat obrotowych zatrudniał średniorocznie mniej niż 10 pracowników oraz osiągnął roczny obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych nieprzekraczający równowartości w złotych 2 milionów euro, lub sumy aktywów jego bilansu sporządzonego na koniec jednego z tych lat nie przekroczył równowartości w złotych 2 milionów euro. Według danych za 2010 r., zawartych w karcie podmiotu do kontroli przygotowanej przez Dział Analiz i Planowania, średnioroczne zatrudnienie w Spółce wyniosło dziewięciu pracowników, obrót netto ze sprzedaży towarów, wyrobów i usług oraz operacji finansowych wyniósł 4.141.548,84 zł, a suma aktywów bilansu sporządzonego na koniec roku wyniosła 4.705.245,06 zł. Według złożonych przez Spółkę formularzy PIT-4R za 2010 r. i 2011 r., liczba podatników, od których Spółka odprowadziła zaliczkę na podatek dochodowy w 2010 r., wyniosła 10 (od stycznia do sierpnia) i dziewięć (od września do grudnia), natomiast w 2011 r. liczba ta wyniosła dziewięć (w styczniu) i osiem (od lutego do grudnia). Zatem średnioroczne zatrudnienie w Spółce, obliczone na podstawie znajdujących się w Urzędzie deklaracji PIT-4R, wyniosło w 2010 r. 9,66, a w 2011 r. – 8,08.

¹⁴ Pkt IV 3. informacji dodatkowej Spółki za 2010 r. o treści: „(...) Na dzień 31.12.2010 r. spółka zatrudniała 10 pracowników na umowę o pracę i 4 na umowę zlecenia”.

podatkowego, ponieważ podmiot został zakwalifikowany do kategorii małych przedsiębiorców”.

(dowód: akta kontroli str. 518-524)

2. W postępowaniu nr 13073 nie dopełniono obowiązku zawiadomienia kontrolowanego o ujawnionym w toku kontroli podatkowej zaniżeniu zobowiązania podatkowego w wysokości przekraczającej równowartość 10% kwoty zadeklarowanego zobowiązania podatkowego i nie wskazano zgromadzonego w tym zakresie materiału dowodowego, do czego obligował art. 83 ust. 3b ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Powyższe okoliczności stanowiły podstawę do przedłużenia limitu czasu trwania kontroli u przedsiębiorcy zakwalifikowanego na podstawie art. 104 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej jako mikroprzedsiębiorca, z 12 do maksymalnie 24 dni roboczych. Kontrola w Spółce prowadzona była przez 14 dni roboczych.

Stosownie do postanowień art. 284b § 2 Ordynacji podatkowej¹⁵, zawiadomieniem z 22 maja 2013 r., przewidywany na dzień 24 maja 2013 r. termin zakończenia kontroli podany w upoważnieniu do przeprowadzenia kontroli podatkowej, przedłużony został do 13 czerwca 2013 r. Podane w ww. zawiadomieniu przyczyny przedłużenia czasu trwania kontroli były niezależne od organu kontroli, gdyż spowodowane były wydłużonym czasem związanym z wszczęciem kontroli, brakiem dostępu do pełnej dokumentacji badanego okresu oraz koniecznością uzyskania wyjaśnień niezbędnych do zweryfikowania zadeklarowanego przez Spółkę zobowiązania podatkowego.

(dowód: akta kontroli str. 466-470, 525-553)

W wyjaśnieniach udzielonych w zastępstwie Kierownik Działu Kontroli Podatkowej I Inspektor kontroli podatkowej Maria Jankowska podała, że w zawiadomieniu z 22 maja 2013 r. poinformowano o przyczynach przedłużenia terminu zakończenia kontroli, co było równoznaczne z przedłużeniem czasu jej trwania dla mikroprzedsiębiorcy powyżej 12 dni.

(dowód: akta kontroli str. 531-534)

Zgodnie z treścią art. 83 ust. 3 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, przedłużenie czasu trwania kontroli z przyczyn niezależnych od organu kontroli (a takie przyczyny zostały podane w zawiadomieniu z 22 maja 2013 r.), nie mogło naruszać limitu trwania kontroli u przedsiębiorcy, określonego maksymalnie do 12 dni roboczych.

3. W decyzji nr PP I/4210-2/13 z 29 stycznia 2014 r., wydanej z upoważnienia Naczelnika Urzędu przez Kierownik Działu Postępowań Podatkowych, w sposób nierzetelny określona została wysokość zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych za 2011 r. Skutkiem niedochowania należytej staranności i określenia podatku w nieprawidłowej wysokości, było jego zaniżenie o 2.998 zł, gdyż zamiast w wysokości 41.731 zł organ podatkowy określił go w wysokości 38.733 zł¹⁶.

(dowód: akta kontroli str. 554-565)

¹⁵ Zgodnie z art. 284b § 1 i § 2 Ordynacji podatkowej, kontrola powinna zostać zakończona bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie wskazanym w imiennym upoważnieniu do przeprowadzenia kontroli podatkowej, a o każdym przypadku niezakończenia kontroli w terminie wskazanym w tym upoważnieniu kontrolujący obowiązany jest zawiadomić na piśmie kontrolowanego, podając przyczyny przedłużenia terminu zakończenia kontroli i wskazując nowy termin jej zakończenia.

¹⁶ Z uzasadnienia ww. decyzji wynikało, że Spółka zaniżyła przychód podatkowy łącznie o 35.703,54 zł, z czego kwota 16.203,36 zł stanowiła nieujęte w księgach rachunkowych fakturę sprzedaży i korektę tej faktury, kwota 19.925,69 zł stanowiła niezaliczony do przychodów przychód z tytułu świadczonych usług najmu lokalu oraz kwota 425,51 zł stanowiła zawyżenie przychodu z powodu nieprawidłowego ustalenia różnic kursowych. Natomiast do ustalenia zobowiązania podatkowego ujęto w przychodach tylko kwotę 19.925,69 zł.

Przyczyną ww. sytuacji, jaką podała Kierownik Działu Postępowań Podatkowych, była oczywista omyłka¹⁷.

(dowód: akta kontroli str. 575-582)

4. Naczelnik Urzędu nie wszczął postępowań podatkowych w trzech niżej wymienionych sprawach, czym naruszył przepis art. 165b § 1 Ordynacji podatkowej, zgodnie z którym w przypadku ujawnienia przez kontrolę podatkową nieprawidłowości co do wywiązywania się przez kontrolowanego z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego oraz niezłożenia przez podatnika deklaracji lub niedokonania przez niego korekty deklaracji w całości uwzględniającej ujawnione nieprawidłowości, organ podatkowy wszczyna postępowanie podatkowe w sprawie, która była przedmiotem kontroli podatkowej, nie później niż w terminie sześciu miesięcy od zakończenia kontroli. W myśl art. 165b § 2 Ordynacji podatkowej, przepisu § 1 nie stosuje się jedynie w przypadku, gdy złożone przez kontrolowanego wyjaśnienia lub zastrzeżenia do protokołu kontroli zostały w całości uwzględnione przez kontrolujących. I tak:

- 1) Po przeprowadzonym postępowaniu kontrolnym nr 11532 kontrolowany wniósł wyjaśnienia i zastrzeżenia do protokołu kontroli podatkowej z 15 lutego 2012 r., które w całości nie zostały uwzględnione przez kontrolujących. Następnie kontrolowany złożył korektę, w której częściowo uwzględnił nieprawidłowości stwierdzone w ww. protokole¹⁸. Przeprowadzona przez pracownika Działu Postępowań Podatkowych analiza materiału zgromadzonego w toku kontroli podatkowej podsumowana została konkluzją, że w zakresie, którego podatnik nie objął korektą „brak jest dowodów na zawyżenie przez podatnika kosztów uzyskania przychodów badanego roku podatkowego. W związku z tym, iż nie ma dowodów, które wskazywałyby na nieprawidłowości w podatkowym rozliczeniu Spółki za badany rok podatkowy, proponuje się nie wszczynać postępowania podatkowego.” Na podstawie dokonanej analizy, Naczelnik Urzędu, II Zastępca Naczelnika Urzędu i Kierownik Działu Postępowań Podatkowych zaakceptowali propozycję niewszczywania postępowania podatkowego.

(dowód: akta kontroli str. 451, 584-619)

- 2) Po przeprowadzonym postępowaniu kontrolnym nr 11552 kontrolowany nie wniósł wyjaśnień lub zastrzeżeń do protokołu kontroli podatkowej z 3 lutego 2012 r., ani nie złożył korekty deklaracji. Nieprawidłowość przedstawiona w ww. protokole skutkowałą zawyżeniem straty za 2010 r. o kwotę 63.532,16 zł¹⁹. W analizie materiału zgromadzonego w toku kontroli podatkowej dokonanej przez pracownika Działu Postępowań Podatkowych zapisano, że proponuje się odstąpienie od wszczęcia postępowania podatkowego z uwagi na koszty prowadzenia takiego postępowania i jednocześnie leżące po stronie organu podatkowego obowiązki związane z zebraniem materiału dowodowego na podstawie art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej i - co się z tym wiąże - okres prowadzenia postępowania,

¹⁷ Zgodnie z wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z dnia 1 marca 2012 r. I SA/OI 503/11, o tym, czy błędy decyzji można uznać jako oczywistą omyłkę, decyduje znaczenie tych błędów z punktu widzenia sentencji i merytorycznego uzasadnienia decyzji.

¹⁸ Nieprawidłowość opisana w protokole, a która nie została uwzględniona w korekcie, polegała na ujęciu w kosztach uzyskania przychodów zakupów towarów dokonanych po dacie ostatniej w kontrolowanym roku sprzedaży i nie wykazaniu tego towaru w spisie z natury na ostatni dzień kontrolowanego roku. Według kontrolujących stanowiło to zaniżenie zobowiązania podatkowego za 2010 r. o kwotę 45.366,00 zł.

¹⁹ Nieprawidłowość ta polegała na zawyżeniu kosztów uzyskania przychodów o tę kwotę z tytułu odpisów amortyzacyjnych od środka trwałego, dla którego Spółka nie posiadała dokumentów, na podstawie których można byłoby określić wartość początkową tego środka.

a także z uwagi na przewidywalny w tej sprawie wynik postępowania w postaci umorzenia. Naczelnik Urzędu, II Zastępca Naczelnika Urzędu i Kierownik Działu Postępowowań Podatkowych zaakceptowali propozycję niewszczywania postępowania podatkowego.

(dowód: akta kontroli str. 452, 453, 620-654)

- 3) Po przeprowadzonym postępowaniu kontrolnym nr 13058 kontrolowany wniósł wyjaśnienia i zastrzeżenia do protokołu kontroli podatkowej z 24 maja 2013 r., które w części zostały uwzględnione przez kontrolujących. Następnie kontrolowany złożył korektę, w której częściowo uwzględnił nieprawidłowości przedstawione w ww. protokole²⁰. Po ocenie materiału dowodowego dokonanej przez pracownika Działu Postępowowań Podatkowych, w oparciu o interpretację Izby Skarbowej w Poznaniu (opublikowaną w SIP 26 czerwca 2013 r., tj. po zakończeniu kontroli podatkowej)²¹, podjęto decyzję o niewszczywaniu postępowania podatkowego, argumentując, że przekazane środki pieniężne potraktowane zostały jako pożyczka partycypacyjna i jej odpłatnego charakteru nie pozbawia zapis, iż w przypadku niedojścia do skutku projektu realizowanej inwestycji odsetki nie będą naliczane. Zdaniem Działu Postępowowań Podatkowych, w przedmiotowej sprawie przewidziane zostało wynagrodzenie za pożyczony kapitał (w formie oprocentowania oraz wyższego udziału w cenie sprzedaży), tylko jest ono warunkowe i odsunięte w czasie, a forma wynagrodzenia za pożyczony kapitał ma rekompensować wyższe ryzyko finansowe inwestycji i wobec tego przychód z tytułu nieodpłatnego świadczenia u kontrolowanego nie wystąpił.

Naczelnik Urzędu, II Zastępca Naczelnika Urzędu i Kierownik Działu Postępowowań Podatkowych zaakceptowali propozycję niewszczywania postępowania podatkowego.

(dowód: akta kontroli str. 455, 655-682)

Jako podstawę prawną odstąpienia od wszczęcia postępowania podatkowych po trzech ww. kontrolach podatkowych, II Zastępca Naczelnika Urzędu (osoba sprawująca bezpośredni nadzór nad Działem Postępowowań Podatkowych) powołała art. 44 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych²² (dalej: ustawa o finansach publicznych) wskazujący na potrzebę przestrzegania zasad celowego i oszczędnego dokonywania wydatków. Ponadto wyjaśniła, że powodem niewszczęcia postępowania podatkowych w przedmiotowych sprawach było dokonanie odmiennej niż kontrolujący oceny prawnej ustalonego w protokołach stanu faktycznego, a wszczęcie postępowania, prowadzące do ich umorzenia, byłoby działaniem niezgodnym z zasadą celowego i oszczędnego dokonywania wydatków. Wskazała również, że jednym z kryteriów oceniających realizację zadań przez naczelników urzędów skarbowych jest m.in. wskaźnik braku skuteczności postępowania podatkowych wszczętych z urzędu.

(dowód: akta kontroli str. 683-684)

W wyjaśnieniach I Zastępca Naczelnika Urzędu (osoba sprawująca bezpośredni nadzór nad dwoma działami kontroli podatkowej) podał, że inne rozstrzygnięcie

²⁰ Nieprawidłowość opisana w protokole (po uwzględnieniu części dotyczących jej zastrzeżeń wniesionych do protokołu), a która nie została uwzględniona w korekcie, polegała na zaniżeniu przychodów z tytułu nieodpłatnych świadczeń w postaci odsetek w wysokości 47 tys. zł od otrzymanych od podmiotu zagranicznego środków pieniężnych, które kontrolowany traktował jako pożyczkę. Nieprawidłowość ta stanowiła zawyżenie straty o kwotę 47 tys. zł.

²¹ Interpretacja indywidualna ILPB3/423-37/13-2/EK z 16 kwietnia 2013 r. (nr SIP 353371).

²² Dz. U. z 2013 r., poz. 885 j.t.

działów kontroli i działu wymiarowego wynikało z odmiennej interpretacji zebranego materiału dowodowego, co częściowo wynika z ograniczeń czasowych trwania kontroli narzuconych ustawowymi limitami, które wielokrotnie są niewystarczające do prawidłowego zgromadzenia dowodów.

(dowód: akta kontroli str. 122)

W ocenie NIK, niewszczęcie postępowań podatkowych po ww. kontrolach było niezgodne z art. 165b § 1 Ordynacji podatkowej. Wskazana w wyjaśnieniach złożonych przez II Zastępcę Naczelnika Urzędu „podstawa” odstąpienia od wszczynania postępowań podatkowych, stanowiąca ogólny przepis ustawy o finansach publicznych, nie może być podstawą do odstąpienia od stosowania przez organ podatkowy obowiązujących go przepisów proceduralnych, określonych w ustawie Ordynacja podatkowa.

Stosownie z kolei do art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej, zebranie całego materiału dowodowego i rozpatrzenie go w sposób wyczerpujący przez organ podatkowy powinno nastąpić w postępowaniu podatkowym.

NIK zwraca również uwagę na to, że w opisanych wyżej przypadkach, organ podatkowy pozostawił skontrolowanych podatników w błędnym przeświadczeniu (opartym na ostatecznych wynikach kontroli), że w sposób nieprawidłowy dokonali oni rozliczeń w podatku dochodowym od osób prawnych, nie ponosząc jednocześnie, z tego tytułu, żadnych konsekwencji.

5. Organ podatkowy w sposób przewlekły prowadził postępowanie podatkowe nr 12803, wszczęte 24 kwietnia 2014 r. Nieprawidłowości ujawnione w toku kontroli podatkowej znalazły w całości potwierdzenie w decyzji i oparte zostały na materiale dowodowym zgromadzonym przez kontrolę. W aktach dotyczących postępowania podatkowego pierwszym dokumentem, jaki pozyskano z inicjatywy podatnika, był jego wniosek o ponowne rozliczenie należnych odsetek od zaliczek miesięcznych, z uwagi na błędne ujęcie wysokości zaliczek w zeznaniu CIT-8 za kontrolowany rok (data wpływu do Urzędu 12 maja 2014 r., tj. po 11 dniach roboczych od wszczęcia postępowania). Na dwukrotnie wystosowane wezwanie organu podatkowego z 26 maja 2014 r. (po 10 dniach roboczych od wpływu wniosku) i z 17 czerwca 2014 r., odpowiedź podatnika wpłynęła 3 lipca 2014 r. Po uznaniu, że zgromadzony materiał dowodowy jest wystarczający do wydania decyzji, tj. po czterech dniach roboczych od wpływu ww. odpowiedzi podatnika, organ podatkowy, pismem z 9 lipca 2014 r., wyznaczył podatnikowi, w trybie art. 200 Ordynacji podatkowej, siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego, który minął dnia 21 lipca 2014 r.

Pismem z 21 lipca 2014 r. organ podatkowy zawiadomił podatnika o niezakończeniu postępowania w terminie, tj. do 24 lipca 2014 r., podając jako powód „konieczność realizacji uprawnień podatnika wynikających z przepisu art. 200 ustawy Ordynacja podatkowa”. Jednocześnie, nowy termin zakończenia postępowania określony został dopiero na dzień 28 sierpnia 2014 r.

(dowód: akta kontroli str. 460-463)

Zdaniem Kierownik Działu Postępowań Podatkowych (osoby odpowiedzialnej za bieżącą kontrolę przebiegu prac w Dziale), przyczyną przedłużenia terminu zakończenia sprawy był fakt, że Spółka ma prawo wypowiedzieć się co do zebranego materiału, bądź go uzupełnić, również za pośrednictwem poczty (a zatem do dnia wyznaczonego terminu należy, w zależności od adresu do doręczeń danego podmiotu, dodać jeszcze kilka dni, aby przesyłka dotarła do Urzędu).

(dowód: akta kontroli str. 575-583)

Organ podatkowy, nie gromadząc już nowego materiału dowodowego, wydał decyzję 22 sierpnia 2014 r., tj. dopiero po 32 dniach (23 dniach roboczych) od dnia 21 lipca 2014 r. (data upływu terminu do wypowiedzenia się przez podatnika w sprawie zebranego materiału dowodowego).

Uwagi dotyczące
badanej działalności

W dwóch postępowaniach podatkowych organ podatkowy dokonał pierwszej czynności po upływie 10 dni (8 dni roboczych) oraz 9 dni (7 dni roboczych) od dnia otrzymania potwierdzeń odbioru postanowień o wszczęciu tych postępowań.

W postępowaniu nr 13073 potwierdzenie odbioru postanowienia o wszczęciu postępowania podatkowego wpłynęło do Urzędu 7 października 2013 r., natomiast dwa pisma do Naczelników Urzędów Skarbowych o przesłuchanie osoby w charakterze świadka oraz pismo do kontrolowanego o złożenie dokumentów i wyjaśnień wysłano 17 października 2013 r. W postępowaniu nr 13086 potwierdzenie odbioru postanowienia o wszczęciu postępowania podatkowego wpłynęło do Urzędu 9 października 2013 r., natomiast pierwsze pismo do kontrolowanego o złożenie dokumentów i wyjaśnień skierowano 18 października 2013 r.

(dowód: akta kontroli str. 466-476)

Kierownik Działu Postępowań Podatkowych wyjaśniła, że w przypadku postępowania nr 13073, pracownik prowadzący sprawę sporządził projekty ww. pism 8 i 9 października 2013 r., Kierownik zaakceptował je 15 października 2013 r., podpisał 16 października 2013 r., wysłane zostały 17 października 2013 r.

Natomiast odnośnie postępowania nr 13086, Kierownik Działu Postępowań Podatkowych wyjaśniła, że po przekazaniu potwierdzenia odbioru ww. postanowienia osobie prowadzącej to postępowanie i po zweryfikowaniu prawidłowości jego doręczenia, osoba ta niezwłocznie podjęła czynności polegające na sporządzeniu projektu wezwania do kontrolowanego (projekt został sporządzony 16 października 2013 r.), który, z uwagi na skomplikowany charakter sprawy i wielość badanych zagadnień, był weryfikowany 17 października 2013 r. również przez Kierownika i jego ostateczna wersja sporządzona została 18 października 2013 r.

(dowód: akta kontroli str. 575-583)

Ponadto NIK zwraca uwagę, że dwa podmioty, spośród 14 objętych szczegółowym badaniem, zadeklarowały, że były obowiązane do sporządzenia w 2008 r. (jeden) i w 2011 r. (drugi) dokumentacji podatkowej transakcji, o której mowa w art. 9a ust. 1 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych²³. Pomimo tego, w toku kontroli podatkowych przeprowadzonych za ww. lata (postępowanie nr 13066 i postępowanie nr 13073), nie skontrolowano, czy podatnicy wywiązali się z obowiązku posiadania stosownej dokumentacji oraz nie poddano kontroli jej poprawności i realizacji ustalonych w niej zasad.

(dowód: akta kontroli str. 445, 446, 466-470)

Jako powód nieobjęcia kontrolą ww. zagadnień w postępowaniu nr 13073 podano to, że w dokumencie pn. „Karta o wynikach analizy źródła informacji własnej”, sporządzonym przez pracownika Działu Analiz i Planowania, nie wskazano tego zagadnienia jako koniecznego do poddania weryfikacji w toku kontroli. Ponadto, wybór zagadnień będących przedmiotem kontroli należy do kontrolujących. W związku z trudnościami związanymi z gromadzeniem dokumentów niezbędnych

²³ Dz. U. z 2011 r. Nr 74, poz. 397 ze zm.

do przeprowadzenia kontroli, leżącymi po stronie podatnika, przy ograniczonym limicie czasu jej trwania, kontrolujący nie byli w stanie objąć czynnościami kontrolnymi wszystkich zagadnień występujących u danego podatnika.

(dowód: akta kontroli str. 531-533)

Powodem nieskontrolowania ww. tematyki w toku postępowania kontrolnego nr 13066, przy ograniczonym limicie czasu jego trwania, było objęcie kontrolą zagadnień, które kontrolujący uznali za najistotniejsze dla zakresu kontroli i wymagające wnikliwej analizy.

(dowód: akta kontroli str. 522-524)

Ocena częściowa

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

3. Egzekwowanie należności podatkowych

Opis stanu
faktycznego

W trakcie kontroli szczegółowym badaniem objęto prowadzenie przez Naczelnika Urzędu postępowań wobec 16 podmiotów z udziałem kapitału zagranicznego, posiadających największe zaległości w podatku dochodowym od osób prawnych, według stanu na 30 czerwca 2014 r. Łączna kwota badanych zaległości wyniosła 3.393.639 zł. Stwierdzono, że we wszystkich postępowaniach prowadzono systematyczną kontrolę terminowości zapłaty zobowiązań pieniężnych. Z wyjątkiem jednego przypadku, bez opóźnienia wystawiano tytuły wykonawcze. Kwoty zaległych należności na tytułach wykonawczych odpowiadały kwotom wynikającym z ewidencji księgowej. Na bieżąco wszczynano postępowanie egzekucyjne i podejmowano kolejne czynności egzekucyjne (w odniesieniu do 5 postępowań stwierdzono co prawda przerwy pomiędzy kolejnymi czynnościami egzekucyjnymi, ale były one obiektywnie uzasadnione²⁴). Ponadto rzetelnie ustalano stan majątkowy zobowiązanego oraz bez opóźnień stosowano wszystkie możliwe środki w celu wyegzekwowania zaległych należności.

W jednym przypadku, wobec umorzenia postępowania egzekucyjnego, złożony został wniosek o przeniesienie odpowiedzialności na członka zarządu. W dwóch przypadkach na etapie postępowania egzekucyjnego nie było kontaktu ze zobowiązanym²⁵. W odniesieniu do postępowań prowadzonych wobec dwóch podmiotów posiadających zaległości przypisane w badanym okresie na podstawie decyzji pokontrolnych Naczelnika Urzędu, na etapie postępowania kontrolnego i podatkowego nie stwierdzono występowania przesłanek uzasadniających wydanie decyzji o zabezpieczeniu wykonania zobowiązania podatkowego na majątku podatnika, na podstawie art. 33 ustawy Ordynacja podatkowa. Nie stwierdzono również przypadków, by zobowiązania wymierzano podmiotom, które już na etapie prowadzenia kontroli przez Urząd nie miały majątku ani źródeł dochodu.

Urząd nie korzystał z pomocy innych państw w dochodzeniu należności pieniężnych, o której mowa w ustawie z 11 października 2013 r. o wzajemnej pomocy przy dochodzeniu podatków, ceł i innych należności pieniężnych²⁶ ponieważ w trakcie prowadzonych postępowań egzekucyjnych nie uzyskał

²⁴ Przerwy pomiędzy kolejnymi czynnościami egzekucyjnymi spowodowane były prowadzeniem postępowań egzekucyjnych wobec zobowiązanego na podstawie tytułów wykonawczych obejmujących inne zaległości, zawieszeniem postępowania z powodu zbiegu egzekucji administracyjnej z sądową lub nieracjonalnością powielania czynności egzekucyjnych, które były stosowane na innych tytułach wykonawczych.

²⁵ W sprawach nr 28157 i 30914.

²⁶ Dz. U. z 2013 r., poz. 1289

informacji o majątku należącym do spółki, położonym poza granicami kraju. Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu, kierując się racjonalnością i gospodarnością prowadzonych postępowań nie występowało o pomoc innych państw, ponieważ brak było adresata takiego wniosku. Naczelnik Urzędu wyjaśnił ponadto, że Urząd korzysta z zapisów ww. ustawy, jeżeli została wydana prawomocna decyzja o przeniesieniu odpowiedzialności za zaległości podatkowe spółki na członków zarządu, którzy mają miejsce pobytu lub zameldowania na terenie państw obcych (czyli po umorzeniu postępowania egzekucyjnego wobec spółki z powodu jego bezskuteczności). Urząd skierował już kilkanaście takich wniosków wobec osób fizycznych.

(dowód: akta kontroli str. 132-245)

Ustalone
nieprawidłowości

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

Tytuł wykonawczy nr SM4/1275/13 na kwotę 231.646 zł (nr sprawy 28157) nie został wystawiony niezwłocznie po upływie terminu wyznaczonego we wcześniej doręczonym zobowiązaniu upomnieniu, tylko po upływie 88 dni²⁷. Pomimo tego, że zwłoka w wystawieniu tytułu wykonawczego nie spowodowała przedawnienia zaległego zobowiązania, działanie Urzędu było niezgodnie z wytycznymi Ministra Finansów sformułowanymi w dokumencie „Zadania dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych w zakresie realizacji polityki finansowej państwa oraz wytyczne do ich realizacji” na lata 2012 i 2013, zgodnie z którymi zobowiązano naczelników urzędów skarbowych do zapewnienia efektywnego i sprawnego prowadzenia postępowań egzekucyjnych. Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że to jednostkowe zdarzenie spowodowane było dużą ilością pracy w Dziale Rachunkowości Podatkowej Urzędu.

(dowód: akta kontroli str. 165-166, 242)

Ocena częściowa

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

4. Postępowania karne skarbowe

Opis stanu
faktycznego

W wyniku przeprowadzonych postępowań kontrolnych w zakresie CIT w spółkach z udziałem kapitału zagranicznego, zakończonych w okresie objętym kontrolą NIK, Naczelnik Urzędu wydał 9 decyzji. Do Wielosobowego Stanowiska Pracy ds. Karnych Skarbowych (dalej: WSPKS) skierowano pięć zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego, na podstawie których:

- wszczęto jedno postępowanie karne skarbowe;
- w jednym przypadku, ze względu na przedawnienie karalności (decyzja dotyczyła wykroczenia skarbowego, a kwota uszczuplenia wyniosła 3.786,00 zł) odstąpiono od ukarania na podstawie art. 17 § 1 pkt 6 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego²⁸, w związku z art. 51 § 1 i art. 113 § 1 ustawy z 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy²⁹;

²⁷ Upomnienie doręczono 10 maja 2013 r., a tytuł wykonawczy został wystawiony 6 sierpnia 2013 r.

²⁸ Dz. U. z 1997 r. Nr 89, poz. 555 ze zm.

²⁹ Dz. U. z 2013 r., poz. 186 ze zm.

- w trzech przypadkach nie wszczęto postępowań karnych skarbowych.

(dowód akta kontroli str. 247-251)

W stosunku do czterech pozostałych decyzji wydanych w wyniku przeprowadzenia postępowań kontrolnych, na podstawie wstępnej oceny zasadności wszczęcia postępowań karnych skarbowych przeprowadzonej przez Dział Postępowania Podatkowego:

- w jednym przypadku (kwota uszczuplenia 217.056,00 zł) zdecydowano o przesunięciu w czasie złożenia przedmiotowego zawiadomienia do WSPKS, gdyż przedawnienie karalności czynu zabronionego upływa w dniu 31.12.2016 r.);
- w pozostałych trzech przypadkach nie skierowano takiego zawiadomienia ze względu na wystąpienie negatywnej przesłanki procesowej skutkującej niezasadnością kierowania zawiadomienia o ujawnieniu czynu zabronionego, tj.:
 - w decyzji nr PPIII/4210-20/12 z 5 lutego 2013 r. Urząd określił stratę w kwocie niższej niż deklarował podatnik o 18.396,89 zł;
 - w decyzji nr PPI/4210-1/13 z 23 maja 2014 r. Urząd określił stratę w kwocie wyższej niż deklarował podatnik o 64,98 zł;
 - w decyzji nr PP/4210-1/2014 z 22 sierpnia 2014 r. zwiększono zobowiązanie podatkowe w stosunku do deklarowanego przez podatnika o 325,00 zł. W świetle „Wytycznych dla Administracji Podatkowej w zakresie realizacji polityki karnej” wydanych przez Ministra Finansów, błąd podatnika uznano za czyn o znikomej społecznie szkodliwości.

(dowód akta kontroli str. 252, 348-399)

Ustalone
nieprawidłowości

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

Na pięć zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego, które wpłynęły do WSPKS, tylko w jednym przypadku postępowanie zostało zakończone (w trakcie kontroli NIK skierowano wnioski do sądu o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności). W trzech przypadkach nie wszczęto postępowania, a w jednym, ze względu na przedawnienie, odstąpiono od ukarania. W wyjaśnieniach dotyczących braku wszczęcia i przewlekłości prowadzonego postępowania (od wydania decyzji w listopadzie 2012 r. do złożenia wniosku o udzielenie zezwolenia na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w listopadzie 2014 r. upłynęło ok. dwóch lat) Naczelnik Urzędu podał, że sytuacja ta wynikała z niewłaściwego działania komórki karnej skarbowej w latach ubiegłych. Ponieważ pracownicy tej komórki dopuścili się zaniedbań w podejmowaniu i prowadzeniu spraw, dokonano zmiany kadry w tej komórce. Z uwagi na wielość pozostałych spraw i duże obciążenie pracą, obecni oskarżyciele rozpatrują zawiadomienia w kolejności ciężaru gatunkowego ujawnionego czynu.

(dowód akta kontroli str. 252-256, 259-329, 400-409)

NIK zwraca uwagę, że ustalenie osób odpowiedzialnych i wyjaśnienie okoliczności popełnienia czynu powinno nastąpić w możliwie najkrótszym terminie. Nieuchronność kary oraz szybkość jej wymierzenia działa prewencyjnie i wpływa na podnoszenie dyscypliny podatkowej w państwie, a także świadczy o skutecznym działaniu organów państwa.

Uwagi dotyczące
badanej działalności

W wyniku niezłożenia zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego przez Dział Kontroli Podatkowej Urzędu, przedawnieniu uległa karalność czynu stwierdzonego w decyzji nr PPI/4210-2/13 wydanej 29 stycznia 2014 r.

Z wyjaśnień Naczelnika Urzędu wynika, że spowodowane to było brakiem obowiązku automatycznego wszczęcia postępowania podatkowego po zakończeniu kontroli podatkowej, ponieważ zgodnie z art. 165b § 1 Ordynacji podatkowej, organ podatkowy wszczyna postępowanie podatkowe nie później niż w terminie 6 miesięcy od zakończenia kontroli.

Jeszcze przed rozpoczęciem kontroli NIK podjęte zostały działania naprawcze polegające na opracowaniu i wdrożeniu instrukcji pn. „Zasady sporządzania i przekazywania zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego oraz prowadzenia postępowań karnych skarbowych w Urzędzie” co, w ocenie NIK, przyczyni się do usprawnienia pracy kontrolowanej jednostki.

(dowód akta kontroli str. 253, 282-294, 335-347)

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie działalność Urzędu w zakresie prowadzenia postępowań karnych skarbowych.

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 Kontroli³⁰, wnosi o:

- 1) rozważenie sprostowania decyzji nr PP I/4210-2/13 z 29 stycznia 2014 r. w zakresie wysokości zobowiązania podatkowego;
- 2) przestrzeganie kryteriów określonych w rozdziale 7 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej dotyczących kwalifikowania przedsiębiorców do właściwych kategorii oraz limitów czasu trwania kontroli;
- 3) przeprowadzanie postępowań podatkowych w każdej sytuacji określonej w art. 165b Ordynacji podatkowej;
- 4) przestrzeganie wymogu prowadzenia postępowań podatkowych bez zbędnej zwłoki;
- 5) kontynuowanie działań w celu usprawnienia procesu podejmowania i prowadzenia postępowań karnych skarbowych.

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.

³⁰ Dz. U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosku

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK, proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków 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 grudnia 2014 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Poznaniu

Kontroler
Ewa Kruszyńska
st. inspektor k. p.

Dyrektor
z up. Grzegorz Malesiński
Wicedyrektor

.....

Kontroler
Piotr Kręt
st. inspektor k. p.

.....

Kontroler
Bartosz Tomczyk
specjalista k. p.