



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Rzeszowie

LRZ.410.022.03.2015

P/15/111

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Rzeszowie

ul. Kraszewskiego 8, 35-016 Rzeszów

T +48 17 780 23 00, F +48 17 780 23 06

Irz@nik.gov.pl

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli P/15/111 – Prawidłowość działań ZUS i organów podatkowych w zakresie ściągalności i egzekucji składek na ubezpieczenia społeczne i należności podatkowych wynikających z zatrudniania pracowników w ramach umów outsourcingowych.

Jednostka przeprowadzająca kontrolę Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Rzeszowie

Kontroler Andrzej Drażek, główny specjalista k.p., upoważnienie do kontroli nr 97385 z dnia 15 października 2015 r.

Jednostka kontrolowana Drugi Urząd Skarbowy w Rzeszowie (dalej II US lub Urząd).

Kierownik jednostki kontrolowanej Mariusz Woźniak, Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego od 7 czerwca 2011 r.

[dowód: akta kontroli str. 1-4]

II. Ocena kontrolowanej działalności¹

Ocena ogólna z uzasadnieniem

W latach 2012-2015 (30 września) Urząd rzetelnie prowadził postępowania zmierzające do ustalenia należności podatkowych od podmiotów korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego.

Systematycznie monitorowano składane deklaracje i zeznania podatkowe oraz dokonywano czynności sprawdzających, a w uzasadnionych przypadkach wszczynano kontrole i postępowania podatkowe. Efektem przeprowadzonych 27.655 czynności sprawdzających w zakresie: PIT, CIT i VAT było ustalenie uszczupień w łącznej wysokości 6.371.357 zł. Czynnościami tymi nie obejmowano podmiotów korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego, bowiem po przeprowadzonej analizie podmioty te wytypowano do bezpośredniej kontroli.

W wyniku czynności kontrolnych wobec podmiotów korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego stwierdzono uszczuplenia w zakresie VAT w wysokości 1.584.843 zł i w zakresie PIT w wysokości 20.977 zł.

Monitorowanie wypełniania obowiązku składania zeznań podatkowych oraz dokonywania wpłat oparte było na 101 raportach wygenerowanych z systemów informatycznych POLTAX, POLTAX2B, podsystem Kontrola oraz aplikacji „e-ORUS”. W II US nie stosuje się aplikacji ANALIZATOR.

W okresie objętym kontrolą wynikiem monitorowania było przekazanie do stanowiska do spraw karnych skarbowych ogółem 1.904 zawiadomień o popełnieniu czynu zabronionego.

Urząd prawidłowo wykorzystywał informacje i zalecenia przekazywane przez Izbę Skarbową we Wrocławiu (za pośrednictwem Izby Skarbowej w Rzeszowie) jako koordynatora działań w zakresie outsourcingu.

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. W niniejszym wystąpieniu zastosowano ocenę opisową.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Dochodzenie należności podatkowych od podmiotów świadczących usługi lub korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego.

Zgodnie z założeniami przyjętymi w programie kontroli badaniem objęto podatników korzystających z usług firm: [...]²

A. Dochodzenie należności podatkowych

1. Monitorowanie terminowości dokonywania wpłat w podatku CIT, PIT i VAT, analizowanie zaległości i nadpłat, w tym wykorzystywanie do analiz danych o realizacji tych dochodów z systemów elektronicznych oraz efekty tej analizy.

Opis stanu
faktycznego

W II US przeprowadzono analizę podmiotów świadczących usługi outsourcingu pracowniczego oraz korzystających z tych usług, należących do właściwości Urzędu, w oparciu o wykazy przekazane przez dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu oraz analizę podmiotów, które jako rodzaj prowadzonej działalności zgłosiły kody PKD: 78.20.Z – *Działalność agencji pracy tymczasowej*, 78.10.Z – *Działalność związana z wyszukiwaniem pracy i pozyskiwaniem pracowników*, 78.30.Z – *Pozostała działalność związana z udostępnianiem pracowników*.

W latach 2012 – 2015 (30 września) spośród około 13 tys. podatników prowadzących działalność gospodarczą na terenie objętym właściwością Urzędu, pięć podmiotów korzystało z usług tzw. outsourcingu pracowniczego, tj. F. S.A., K.-B. Sp. z o.o., F. H. Sp. z o.o., P. Sp. z o.o. w likwidacji, G. D. Sp. z o.o. Podmioty te korzystały z ww. usług świadczonych przez spółki: [...]³.

[dowód: akta kontroli str. 5-139]

Wypełnianie obowiązku składania zeznań podatkowych oraz dokonywania wpłat monitorowano w oparciu o raporty z systemów informatycznych. Przy sporządzaniu raportów wykorzystywane były wydruki z systemów informatycznych POLTAX, POLTAX2B, podsystemu Kontrola, aplikacji „e-ORUS”.

Monitorowanie terminowości dokonywania składania deklaracji w zakresie podatku VAT dokonywano w terminie do 15 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym powstał obowiązek do złożenia deklaracji, poprzez wydruk raportu w aplikacji „e-ORUS” „Wykazu niezłożonych deklaracji VAT-7 wg częstotliwości składania”. W zakresie pozostałych podatków Samodzielny Referat ds. Analiz i Planowania tworzył raporty deklaracji oczekiwanych i przekazywał je do Działu Obsługi Bezpośredniej. W oparciu o wymienione raporty pracownicy II US dokonywali czynności sprawdzających poprzez wzywanie podatników do złożenia brakujących deklaracji.

Raporty sporządzano poprzez „wiązanie” informacji złożonych przez płatników (PIT-11, PIT-8C) z zeznaniami podatkowymi złożonymi przez podatników w danym roku podatkowym oraz wiazanie tzw. „obowiązku podatkowego” (PIT-DGOS, PPL, PPE, CIT, KP, PPD) z zeznaniami złożonymi przez podatników.

[dowód: akta kontroli str. 140-328]

W Referacie Analiz i Planowania II US w ramach monitorowania obowiązku składania deklaracji/zeznań podatkowych w 2012 r. sporządzono 29 raportów

² Na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz. U. z 2015 r. poz. 2058 ze zm.) i art. 11 ust. 4 ustawy z dnia 16 kwietnia 1993 r. o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji (Dz. U. z 2003 r. Nr 153, poz. 1503 ze zm.) NIK wyłączyła jawność informacji w zakresie ujawnienia nazwy przedsiębiorcy. Wyłączenia tego dokonano w interesie przedsiębiorcy.

³ j.w.

obejmujących podmioty, które nie dopełniły obowiązku w tym zakresie. W 2013 r. sporządzono 22 raporty, w 2014 r. – 13 raportów i w 2015 r. – 13 raportów (łącznie sporządzono 77 raportów).

W zakresie monitorowania wypełniania obowiązku dokonywania wpłat należności podatkowych w 2012 r. sporządzono 7 raportów obejmujących podmioty, które nie dopełniły obowiązków w zakresie wpłat należności. W 2013 r. sporządzono w tym zakresie 7 raportów, w 2014 r. – 6 raportów i w 2015 r. – 4 raporty (łącznie sporządzono 24 raporty).

W sumie w ramach monitorowania obowiązku składania deklaracji/zeznań podatkowych i dokonywania wpłat sporządzono łącznie 101 raportów.

Wśród analizowanych podmiotów nie wystąpiły podmioty korzystające z usług tzw. outsourcingu pracowniczego, bowiem podmioty te nie występowały w badanym katalogu firm.

[dowód: akta kontroli str.146-154]

Systemy informatyczne ułatwiały wyselekcjonowanie podatników, którzy nie wypełniali obowiązków podatkowych. Zadania w tym zakresie określone zostały w takich dokumentach jak - „Zadania dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych w zakresie realizacji przez organy administracji podatkowej polityki finansowej państwa w 2012 i 2013 roku”, „Krajowy Plan Działań na 2014 rok”, „Wojewódzki Plan Działań na 2014 rok”, „Krajowy Plan Działań na 2015 rok” i „Wojewódzki Plan Działań na 2015 rok”.

Według kierownika Referatu Analiz i Planowania, prowadzącego analizy w ww. zakresie, utrudnieniem w monitorowaniu składania zeznań rocznych była znaczna ilość informacji PIT-11 składanych w formie papierowej, co wymagało wprowadzenia danych z tych deklaracji do systemu POLTAX. Utrudnieniem był również fakt otrzymywania, najczęściej w drugim półroczu danego roku, z innych urzędów skarbowych informacji PIT-11 podatników, którzy zmienili w trakcie roku swoje miejsce zamieszkania, a płatnik przekazał informację PIT-11 do urzędu skarbowego według starego adresu.

[dowód: akta kontroli str. 154]

Wyniki analiz stanowiły podstawę do wzywania płatników/podatników, którzy pomimo obowiązku nie złożyli w terminach wymaganych deklaracji lub zeznań.

W wyniku podejmowanych przez II US działań podatnicy składali brakujące deklaracje. W przypadku złożenia deklaracji po terminie, po dokonaniu analizy odstępowano od ukarania bądź kierowano zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego do stanowiska pracy do spraw karnych skarbowych. Analizy przeprowadzano w terminach zapewniających przeprowadzenie w stosunku do płatników podatków, niewypełniających obowiązku, postępowania mandatowego na podstawie przepisów kodeksu karnego skarbowego. W tej grupie nie występowały podmioty korzystające z usług tzw. outsourcingu pracowniczego.

[dowód: akta kontroli str. 329, 332-337]

Na stanowisko do spraw karnych skarbowych w latach: 2012 – 2015 (do 30 września) wpłynęły ogółem 1.904 zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego (w tym w: 2012 r. – 526, 2013 r. – 596, 2014 r. – 581, 2015 r. – 201). Najwięcej zawiadomień wpłynęło z Działu Obsługi Bezpośredniej. Zawiadomienia przekazywane były również przez Działy: Kontroli Podatkowej, Postępowania Podatkowych, Spraw Wierzycielskich, Rachunkowości Podatkowej. W tej grupie nie występowały podmioty korzystające z usług tzw. outsourcingu pracowniczego.

W przypadku deklaracji/zeznań składanych po terminie, osobiście przez podatnika w II US, upoważnieni pracownicy Sali Obsługi Podatnika lub oskarżyciel skarbowy podczas przyjmowania, na bieżąco rozstrzygali o nałożeniu kary grzywny w postaci

mandatu karnego bądź o odstąpieniu od ukarania z podaniem przyczyny i wskazaniem podstawy prawnej.

W przypadkach deklaracji/zeznań składanych po terminie za pośrednictwem poczty lub drogą elektroniczną oraz kiedy nie została bezpośrednio podjęta decyzja przez pracowników Sali Obsługi Podatnika w zakresie ukarania bądź odstąpienia od ukarania, pracownicy komórek organizacyjnych Urzędu przekazywali na stanowisko do spraw karnych skarbowych „Zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego”. Zawiadomienia przekazywane były w terminie umożliwiającym przeprowadzenie i zakończenie postępowania przed terminem przedawnienia karalności czynu.

Pracownik zatrudniony na stanowisku do spraw karnych skarbowych analizował i rozpatrywał otrzymane zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego w kontekście zastosowania zaniechania ukarania sprawcy, wszczęcia postępowania mandatowego, wszczęcia postępowania karnego skarbowego na zasadach ogólnych.

W przypadku stwierdzenia okoliczności stanowiących podstawę odstąpienia od wszczęcia postępowania karnego skarbowego, w sytuacjach przewidzianych przepisami ustaw - Kodeks karny skarbowy oraz Kodeks postępowania karnego, pracownik na stanowisku do spraw karnych skarbowych sporządzał na zawiadomieniu adnotację o tym fakcie, podając przyczynę i podstawę prawną odstąpienia. Gdy nie zachodziły przesłanki odstąpienia od wszczęcia postępowania karnego skarbowego sprawcy czynów zabronionych wzywani byli do postępowania mandatowego lub prowadzone było postępowanie karno - skarbowe.

Powyższe działania realizowane były w odniesieniu do wszystkich podatników.

[dowód: akta kontroli str. 338-364]

Do II US nie wpłynęły pisma od właścicieli spółek: [...] informujące o zbyciu wierzytelności wartości 1 mld USD i zawiadamiające o koncepcji kompensaty należności wierzytelnościami przeciwko organom skarbowym.

[dowód: akta kontroli str. 365]

2. Realizacja zadań w zakresie prowadzenia kontroli podatkowej.

Opis stanu
faktycznego

W okresie od stycznia 2012 r. do września 2015 r. Urząd przeprowadził wobec przedsiębiorców, innych podatników i płatników podatku dochodowego ogółem 27.655 czynności sprawdzających, z których m.in.: 7.008 odnosiło się do podatku VAT, 929 – podatku CIT, 12.598 – podatników i płatników podatku PIT. Efektem tych czynności było wykazanie uszczupień podatków w kwocie wynoszącej ogółem per saldo 6.371,4 tys. zł, z której m.in.: 1.439,4 tys. zł dotyczyło VAT, 373,9 tys. zł – CIT, 3.442,7 tys. zł – podatników i płatników PIT.

Zasady i tryb postępowania w sprawach dotyczących czynności sprawdzających określone zostały w Regulaminie organizacyjnym II US. Nie wprowadzano odrębnych uregulowań w tym zakresie.

Czynności sprawdzające z udziałem podatnika kierowane były do podmiotów, które:

- naruszały obowiązek składania zeznań/deklaracji,
- złożyły zeznania/deklaracje z błędami lub wypełniły je z naruszeniem obowiązujących przepisów,
- korzystały w zeznaniach z ulg i odliczeń,
- deklarowały podatek VAT do zwrotu.

[dowód: akta kontroli str. 155-156]

W wyniku analizy 13 spraw z okresu: 2012 r. – 2015 r. (do 30 września) ustalono, że czynności sprawdzające w badanych sprawach dokonywane były w 5 przypadkach w terminie do 7 dni, w 4 przypadkach w terminie do 1 miesiąca, w 4 przypadkach w terminie do 45 dni – od złożenia zeznania.

⁴ j.w.

Wezwania dokonywane były pisemnie i telefonicznie (z odnotowaniem rozmowy na ostatniej stronie złożonej deklaracji).

Nie stwierdzono przypadku zbędnej zwłoki w podejmowaniu czynności sprawdzających.

[dowód: akta kontroli str. 366-562]

W kontroli ustalono, że w II US w trakcie roku podatkowego nie dokonywano weryfikowania zgodności deklarowanych kwot zaliczek z deklarowanymi wpłatami.

Kierownik Działu Rachunkowości Podatkowej wyjaśniła, że *„ze względu na fakt, że podatnicy / płatnicy podatków dochodowych nie mają obowiązku składania w ciągu danego roku deklaracji miesięcznych, organ podatkowy nie posiada dokumentu, który stanowiłby podstawę do zweryfikowania prawidłowości wpłacanych zaliczek za poszczególne okresy miesięczne. Wobec powyższego tylko ewentualna śródroczna kontrola podatkowa w trakcie roku przeprowadzona w zakresie ustalenia wysokości zaliczek na podatek stanowi podstawę do sprawdzenia zgodności wpłaconych zaliczek w ciągu roku.”*

Po zakończeniu roku podatkowego i po złożeniu deklaracji lub zeznań rocznych takich jak: PIT-4R, PIT-8AR, PIT-36, PIT-36L, II US weryfikował wpłacone zaliczki z kwotami zaliczek zadeklarowanych.

[dowód: akta kontroli str. 563-575]

Dla typowania podmiotów do kontroli lub czynności sprawdzających w II US wykonywano raporty dostępne w systemie POLTAX, podsystemie KONTROLA, aplikacji „e-ORUS” i własne skrypty.

Do analizy szczegółowej podmiotów typowanych do kontroli wykorzystywane były wszystkie dostępne w urzędzie informacje, w tym informacje o podmiotach zawarte w KRS, w Internecie, CEIDG, REGON, doniesieniach obywateli i informacjach otrzymanych z innych organów i innych komórek organizacyjnych II US.

W podsystemie KONTROLA przeprowadzano „Selekcje podmiotów” wykorzystując takie kryteria selekcji jak - „Analizy grupowe” wg kryteriów określonych przez Ministerstwo Finansów dla poszczególnych podobszarów ryzyka i „Segmentacje”- według kryteriów określonych przez Ministerstwo Finansów w tym: podatników, którzy nie dopełnili obowiązku składania zeznań podatkowych, likwidujących firmę po krótkim okresie jej działania i następnie zakładających nowe podmioty działające w tej samej branży, płatników którzy nie dokonywali wpłat zaliczek na podatek dochodowy lub płatników zatrudniających co najmniej pięciu pracowników i deklarujących do wpłaty niskie kwoty.

[dowód: akta kontroli str. 156]

W stosunku do podmiotów korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego nie prowadzono czynności sprawdzających, ponieważ Samodzielny Referat ds. Analiz i Planowania kierował do Działu Kontroli Podatkowej wnioski celem przeprowadzenia kontroli podatkowej. Do kontroli w latach: 2012 – 2015 (do 30 września) skierowano 13 wniosków, które dotyczyły ośmiu podmiotów. W grupie ośmiu podmiotów wystąpiło pięć podmiotów korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego, tj.: F. S.A., K.-B. Sp. z o. o., F. H. Sp. z o. o., P. Sp. z o. o. w likwidacji, G. D. Sp. z o. o. W uzasadnieniu wniosków wskazywano ogólne informacje na temat podmiotu, ilości zatrudnianych pracowników, zakresu kontroli oraz okresu, jaki należy objąć kontrolą.

[dowód: akta kontroli str. 329, 576-593]

Dla typowania podmiotów do kontroli lub czynności sprawdzających w II US wykorzystywano raporty dostępne w systemie POLTAX, podsystemie KONTROLA, aplikacji „e-ORUS” i własne skrypty. Do sporządzania tych raportów przyjmowano kryteria zawarte w *„Zadaniach dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych w zakresie realizacji przez organy administracji podatkowej polityki finansowej państwa w 2012 i 2013 roku”* oraz *„Krajowym Planie Działania na*

2014 rok”, „Wojewódzkim Planie Działania na 2014 rok”, „Krajowym Planie Działań na 2015 rok” i „Wojewódzkim Planie Działań na 2015 rok”.

W II US stosowano instrukcję I-014/2 „Planowanie i wykonywanie kontroli podatkowej”. Przy planowaniu kontroli uwzględniane były informacje wpływające do Referatu Analiz i Planowania z innych komórek organizacyjnych Urzędu. Informacje te były poddawane analizie przez Referat Analiz i Planowania i w uzasadnionych przypadkach kierowane były wnioski o przeprowadzenie kontroli podatkowej.

Plany kontroli, do końca I kwartału 2015 r. tworzone były przez kierownika Działu Kontroli Podatkowej w okresach kwartalnych. Od 1 kwietnia 2015 r., zgodnie z Regulaminem Organizacyjnym II US, plany kontroli sporządzał Referat Analiz i Planowania. Wszystkie plany kontroli akceptował Naczelnik II US.

Kontrolą objęto rozliczenia nieprzekraczające 3 lat wstecz.

[dowód: akta kontroli str. 156, 330, 594-658]

W II US w okresie objętym kontrolą, tj.: 2012 r. – 2015 r. (do 30 września) planowano i przeprowadzano kontrole podatników, którzy nie dopełnili obowiązku składania zeznań podatkowych, płatników podatku dochodowego od osób fizycznych, niedokonujących wpłat do II US pobranych zaliczek, płatników, którzy zatrudniali co najmniej 5 pracowników i deklarowali do wpłaty zaliczki na podatek dochodowy w niskiej kwocie, podatników likwidujących firmę po krótkim okresie jej działania i zakładających nowe podmioty działające w tej samej branży.

Podsystem KONTROLA nie wskazywał wprost liczby podatników, którzy powinni być skontrolowani. W planach kontroli w pierwszej kolejności ujmowani byli podatnicy, którzy w wyniku analizy grupowej i segmentacji uzyskali ocenę wysokiego ryzyka, a analiza szczegółowa wskazywała na duże prawdopodobieństwo występowania nieprawidłowości w prowadzonej działalności (uszczerpienie powyżej 1.000 zł). Plany kontroli tworzone były w oparciu o kryteria zawarte w dokumentach - „Zadania dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych w zakresie realizacji przez organy administracji podatkowej polityki finansowej państwa w 2012 i 2013 roku” oraz „Krajowy Plan Działań na 2014 rok”, „Wojewódzki Plan Działań na 2014 rok”, „Krajowy Plan Działań na 2015 rok”, „Wojewódzki Plan Działań na 2015 rok”. Zgodnie z ww. dokumentami kontrole podatkowe dotyczące podobszarów ryzyka winny obejmować minimum 2% populacji danej branży. Do realizacji kontroli podatkowych w poszczególnych podobszarach organy podatkowe powinny angażować minimum 50% sił i środków komórek kontroli podatkowej. Procentowy udział kontroli w danym podobszarze do realizacji przez II US został określony w Wojewódzkim Planie Działania na dany rok przez dyrektora Izby Skarbowej w Rzeszowie.

[dowód: akta kontroli str. 156]

Z grupy podmiotów wskazanych początkowo, jako korzystające z usług tzw. outsourcingu pracowniczego, kontrolą doraźną objęto jeden podmiot, tj. firmę S. O. – w zakresie obejmującym „Kontrolę transakcji zawartych z [...]”⁵. Kontrola ta nie wykazała nieprawidłowości.

[dowód: akta kontroli str. 330]

II US nie kierował wniosków o przeprowadzenie kontroli skarbowej do dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Rzeszowie, które dotyczyły podmiotów związanych z usługami tzw. outsourcingu pracowniczego.

[dowód: akta kontroli str. 157]

W wyniku kontroli przeprowadzonych w pięciu firmach korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- w zakresie podatku VAT - zawyżenie podatku naliczonego,

⁵ j.w.

- w zakresie PIT (płatnik) - nieuiszczenie należnych zaliczek z tytułu wypłaconych pracownikom wynagrodzeń.

W zakresie podatku CIT II US nie prowadził kontroli wobec podmiotów korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego.

[dowód: akta kontroli str. 331]

Postępowania kontrolne kończone były w terminie wskazanym w upoważnieniu do kontroli. W przypadku, gdy termin nie mógł być dochowany (najczęściej w sytuacji wymagającej zebrania kompletnego materiału dowodowego) podatnik był informowany o przyczynach niezakończenia kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu oraz o nowym terminie zakończenia kontroli. Ustalono, że:

- w firmie K.-B. Sp. z o. o., kontrola VAT oraz płatnika za okres: VI-XII/2012 r. została wszczęta na podstawie upoważnienia Naczelnika II US z 20.01.2015 r., znak: IIUS.KP/411-18/15. W upoważnieniu określono termin zakończenia kontroli na 30.06.2015 r. Z uwagi na niezakończenie kontroli we wskazanym terminie, pismem z dnia 24.06.2015 r., znak: IIUS.KP/411/PZT-8/2015 zawiadomiono Spółkę o planowanym zakończeniu przedmiotowej kontroli w terminie do 31.12.2015 r.

- w firmie F.H. Sp. z o. o. A. – M. Spółka komandytowa, kontrola VAT oraz płatnika za okres VI-XII/2012 r. została wszczęta na podstawie upoważnienia Naczelnika II US z 20.01.2015 r., znak: IIUS.KP/411-17/15. W upoważnieniu określono termin zakończenia kontroli na 30.06.2015 r. Z uwagi na niezakończenie kontroli we wskazanym terminie, pismem z 24.06.2015 r., znak: IIUS.KP/411/PZT-10/2015 zawiadomiono Spółkę o planowanym zakończeniu przedmiotowej kontroli w terminie do 31.12.2015 r.

[dowód: akta kontroli str. 330-331, 659-688]

W okresie: 2012 r. – 2015 r. (do 30 września) zakończono 5 kontroli w podmiotach korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego:

- w firmie F. S.A., kontrola płatnika za okres: I/2011-VIII/2013 r. zakończona została 26.08.2013 r. Po sprawdzeniu, protokół został zatwierdzony 29.08.2013 r. i przekazany do Działu Postępowań Podatkowych. Nie wszczęto postępowań podatkowych, ponieważ kontrola nie wykazała uszczupień w rozliczeniu podatków.

- w firmie K.-B. Sp. z o.o.:

- kontrola w zakresie VAT oraz płatnika zaliczek na podatek dochodowy za okres VI-XII/2012, zakończona została 03.09.2015 r. Po sprawdzeniu, protokół został zatwierdzony 08.09.2015 r. i przekazany do Działu Postępowań Podatkowych. W wyniku kontroli stwierdzono uszczuplenie w zakresie PIT w wysokości 20.977 zł oraz w zakresie VAT w wysokości 70.837 zł. Protokół kontroli został doręczony Spółce za pośrednictwem Poczty Polskiej w dniu 03.09.2015 r. W dniu 18.09.2015 r. Spółka za pośrednictwem Poczty Polskiej (data nadania 17.09.2015 r.) wniosła pismem z 16.09.2015 r. zastrzeżenia do protokołu kontroli. Kontrolująca w piśmie z 02.10.2015 r., znak: IIUS.KP/411-18/15/OZ odniosła się do wniesionych zastrzeżeń podtrzymując ustalenia zawarte w protokole kontroli. Pismo to zostało doręczone podatnikowi 05.10.2015 r. Korekty deklaracji VAT-7 i PIT-4 nie zostały do czasu zakończenia kontroli przez Spółkę złożone. Postępowanie podatkowe we wskazanym zakresie nie zostało wszczęte (nie upłynął termin 6 miesięcy do wszczęcia postępowania określony w art. 165 b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. *Ordynacja podatkowa*⁶).

- kontrola płatnika za czerwiec, lipiec 2012 r., styczeń - lipiec 2013 r. oraz kontrola wybranych transakcji z kontrahentami w okresie 01.01.2011 r. - 21.08.2013 r. zakończona została 26.08.2013 r.; po sprawdzeniu, protokół został zatwierdzony 29.08.2013 r. i przekazany do Działu Postępowań Podatkowych. Wynik kontroli w tym zakresie był negatywny.

⁶ Dz. U. z 2015 r., poz. 613 ze zm.

[dowód: akta kontroli str. 748-838]

- w firmie P. Sp. z o. o. w likwidacji, kontrola VAT za XI, XII/2012 r. zakończona została 22.12.2014 r.; po sprawdzeniu, protokół został zatwierdzony 29.12.2014 r., i przekazany do Działu Postępowań Podatkowych. W wyniku kontroli stwierdzono uszczuplenie w podatku VAT za listopad i grudzień 2012 r. w wysokości 1.514.006 zł. Wobec braku stosownych korekt deklaracji VAT-7, z dniem 15 maja 2015 r. (tj. z dniem doręczenia postanowienia znak: IIUS.PP/4213-8/2015 z 12 maja 2015 r.) wszczęto stosowne postępowanie podatkowe. Podstawą wszczęcia był protokół kontroli, przeprowadzonej na podstawie upoważnienia do kontroli z 15.01.2014 r., znak: IIU.KP/505-18/14 i z 11.12.2014 r., znak: IIUS.KP/505-422/14, który doręczono za pośrednictwem Poczty Polskiej w dniu 5 stycznia 2015 r. Podatnik pismem z 19.01.2015 r. za pośrednictwem Poczty Polskiej (data nadania 19.01.2015 r.) wniósł zastrzeżenia na piśmie do protokołu kontroli. Kontrolujący w piśmie z 03.02.2015 r., znak: IIUS.KP/411-2/15/OZ odnieśli się do wniesionych zastrzeżeń podtrzymując ustalenia zawarte w protokole kontroli. Pismo to zostało doręczone podatnikowi w dniu 05.02.2015 r. Naczelnik II US w dniu 15 lipca 2015 r. wydał postanowienie o przedłużeniu terminu zakończenia postępowania do dnia 15 września 2015 r. Następnie Naczelnik wyznaczył nowy termin załatwienia sprawy na 16 listopada 2015 r., a kolejnym postanowieniem – termin załatwienia sprawy określono do dnia 16 stycznia 2016 r.

- w firmie A.&Y. G. Sp. z o. o., kontrola VAT za X – XII/2012 zakończona 15.02.2013 r.; w wyniku kontroli ustalono uszczuplenie w podatku VAT w wysokości 86 zł. W dniu 18.02.2013 r. Spółka złożyła korektę deklaracji VAT za grudzień 2012 r. zgodnie z ustaleniami kontroli. Po sprawdzeniu, protokół został zatwierdzony 20.02.2013 r. i przekazany do Działu Postępowań Podatkowych. Dla firmy A. & Y. G. Sp. z o. o. – od 20.05.2013 r. właściwym organem podatkowym stał się Naczelnik I Urzędu Skarbowego w Rzeszowie.

[dowód: akta kontroli str. 139, 649-694]

Ponadto:

- w firmie G. D. Sp. z o. o., wszczęto kontrolę, której przewidywany termin zakończenia ustalono na dzień 30.06.2015 r., a następnie na dzień 31.12.2015 r. W trakcie kontroli do II US wpłynęło postanowienie Sądu Okręgowego w Rzeszowie o zawieszeniu postępowania w sprawie z odwołania Spółki przeciwko ZUS. Do czasu zakończenia niniejszej kontroli postępowanie pozostawało w toku;

- w firmie F. S.A - wszczęcie kontroli planowane jest na I kw. 2016 r. z uwagi na wcześniejszą kontrolę prowadzoną w tej firmie przez Urząd Kontroli Skarbowej w Rzeszowie.

[dowód: akta kontroli str. 330-331, 659-688]

W latach 2012 – 2015 r. (do 30 września) wszystkie postępowania przeprowadzone po kontroli podatkowej wszczynane były w terminie wskazanym w art. 165b § 1 Ordynacji podatkowej. Analiza mierników oceny z obszaru postępowania podatkowe wykazała, że postępowania po kontroli podatkowej wszczynane były w terminie 3 miesięcy od zakończenia kontroli. Średni upływ czasu od zakończenia kontroli do wszczęcia postępowania podatkowego w 2012 r. wyniósł 42,8 dni, w 2013 r. wyniósł 59,8 dni, w 2014 r. – 61,8 dni i dla okresu od 1 stycznia do 30 września 2015 r. wyniósł 63,9 dni.

[dowód: akta kontroli str. 689-694]

Postępowania podatkowe, które prowadzone były po kontroli podatkowej trwały zwykle dłużej niż podstawowy termin wskazany w przepisie art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej. Każdorazowo podatnik był informowany o wyznaczeniu nowego terminu zakończenia postępowania i o przyczynie opóźnienia wydania decyzji kończącej to postępowanie stosownie do treści art. 140 Ordynacji podatkowej. Najczęściej występujące przyczyny przedłużającego się postępowania to:

konieczność uzupełnienia materiału dowodowego poprzez przeprowadzenie dowodu z przesłuchania świadków, występowanie do innych organów o informacje mogące mieć istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, występowanie do kontrahentów podatnika w oparciu o art. 82 § 1 Ordynacji podatkowej o podanie informacji mogących mieć wpływ na powstanie zobowiązania podatkowego, nieodbieranie korespondencji przez podatnika, oczekiwanie na wyniki kontroli u kontrahentów podatnika mogące mieć istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, bierna postawa podatnika w procesie gromadzenia dowodów, zmiany pełnomocników, realizowanie wniosków dowodowych zgłaszanych przez strony postępowania. Przepis art. 54 § 1 pkt 7 Ordynacji podatkowej był stosowany tylko w przypadku, gdy do zwłoki w wydaniu decyzji przyczynił się organ podatkowy. Liczenie terminu 3 miesięcy od dnia wszczęcia do dnia doręczenia decyzji odbywało się przy uwzględnieniu zapisu art. 139 § 4 Ordynacji podatkowej, który stanowi, iż do terminów określonych w art. 139 § 1-3 nie wlicza się terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego dla dokonania określonych czynności, okresów zawieszenia postępowania oraz okresów opóźnień spowodowanych z winy strony albo z przyczyn niezależnych od organu.

W zakresie usług tzw. outsourcingu pracowniczego nie wpłynęła żadna wpłata, nie wysyłano upomnień, bowiem na kartach kontowych kontrolowanych podatników w tym zakresie nie figurowała żadna zaległość podatkowa. Wobec spółek nie stosowano zabezpieczenia zobowiązań podatkowych, bowiem na etapie kontroli nie stwierdzono istnienia przesłanek z art. 33 § 1 Ordynacji podatkowej do zastosowania zabezpieczenia.

[dowód: akta kontroli str. 690-691]

Ustalone
nieprawidłowości

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

Ocena częściowa

W ocenie Najwyższej Izby Kontroli w Urzędzie systematycznie monitorowano składane deklaracje i zeznania podatkowe oraz przeprowadzano czynności sprawdzające. Postępowania zmierzające do ustalenia należności podatkowych od podmiotów korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego prowadzono rzetelnie. Kontrole podatkowe prowadzono według zasad określonych przepisami art. 281-292 Ordynacji podatkowej, nie przekraczając norm czasowych zawartych w art. 83 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej⁷, zaś przedłużeń czasu trwania kontroli dokonywano w trybie art. 83 ust. 3 tej ustawy.

B. Egzekucja zobowiązań podatkowych oraz dokonywanie zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych na majątku podatnika

Opis stanu
faktycznego

Do czasu zakończenia niniejszej kontroli II US nie wydawał decyzji podatkowych w stosunku do podmiotów korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego. W okresie objętym kontrolą nie były wystawiane przez Naczelnika Urzędu tytuły wykonawcze dotyczące wyegzekwowania zaległości podatkowych związanych z outsourcingiem pracowniczym od pięciu podmiotów korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego.

W odniesieniu do podmiotu K.-B. Sp. z o.o, u którego kontrola podatkowa wykazała zobowiązania dotyczące zaliczek na podatek PIT, powstałe w okresie korzystania przez niego z usług outsourcingu pracowniczego, odstąpiono od wnioskowania

⁷ Dz. U. z 2015 r. poz.584 ze zm.

zabezpieczenia majątkowego tych zobowiązań na majątku podatnika, o którym mowa w art. 33 §1 Ordynacji podatkowej. Jak wynika bowiem z zapisów w dokumentacji Urzędu, posiadane informacje nie dawały podstaw do stwierdzenia, że zachodzi uzasadniona obawa niewykonania określonych decyzjami należności (m.in. sytuacja finansowa i majątkowa podmiotu nie była zła, nie stwierdzono, by wyzbywał się majątku, nie posiadał niezapłaconych zobowiązań publicznoprawnych).

Urząd nie prowadził również działań egzekucyjnych oraz zabezpieczających wobec spółek: [...] ⁸

[dowód: akta kontroli str. 690-691, 839]

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności Urzędu w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

C. Postępowanie organów podatkowych w sprawie udzielania ulg

Opis stanu
faktycznego

Urząd nie udzielał ulg w spłacie należności z tytułu PIT, CIT, VAT podmiotom korzystającym z usług tzw. outsourcingu pracowniczego. Nie udzielano także ulg w spłacie należności spółkom: [...] ⁹

[dowód: akta kontroli str. 840]

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności Urzędu w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

D. Nadzór nad działalnością kontrolowanej jednostki

II US nie otrzymywał bezpośrednio z Ministerstwa Finansów analiz w zakresie skuteczności egzekwowania zaległości podatkowych.

Naczelnik II US brał udział w naradach z Kierownictwem Izby Skarbowej w Rzeszowie, w trakcie których dokonywane były analizy z obszaru efektywności egzekucji, podejmowanych czynności egzekucyjnych w skali województwa podkarpackiego, a także w skali wszystkich województw na podstawie pobrań z hurtowni WHTAX.

II US otrzymał z Izby Skarbowej w Rzeszowie pismo z 2 czerwca 2015 r. wraz z załącznikami (obejmującymi m.in. skan pisma Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu z 26.05.2015 r.), informujące o możliwości uzyskania przez przedsiębiorców korzystających z usług tzw. outsourcingu pracowniczego, ulg w spłacie należności podatkowych, w formach wskazanych w art. 67 a § 1 Ordynacji podatkowej. W tym zakresie Ministerstwo Finansów - Departament Kontroli Celnej, Podatkowej i Kontroli Gier opracowało i przesłało do dyrektorów Izb Skarbowych *„Zasady postępowania i koordynacji w zakresie współpracy pomiędzy naczelnikami urzędów skarbowych oraz dyrektorami izb skarbowych a jednostkami Zakładu Ubezpieczeń Społecznych dotyczące ulg w spłacie zobowiązań podmiotów, które skorzystały z oferty zaangażowanych w proceder pozornego outsourcingu pracowniczego”*.

[dowód: akta kontroli str. 842-847]

Izba Skarbowa w Rzeszowie przekazywała do II US informacje dotyczące aktualnego orzecznictwa podatkowego, wyjaśnienia resortowe oraz informacje dotyczące przygotowywanych zmian przepisów prawa podatkowego.

Przekazywanie informacji dokonywane było w formie wyjaśnień z Ministerstwa Finansów (np. interpretacji ogólnych) jak i własnych opracowań Izby Skarbowej

⁸ j.w.

⁹ j.w.

w Rzeszowie, na podstawie bieżącego orzecznictwa oraz w postaci orzeczeń sądów administracyjnych i orzeczeń trybunału europejskiego.

Wymienione informacje i opracowania przekazywane były do II US drogą elektroniczną a następnie były dystrybuowane wewnętrznym intranetem do pracowników realizujących zadania w zakresie będącym przedmiotem interpretacji.

W zakresie zmian przepisów prawa podatkowego z Izby Skarbowej w Rzeszowie przekazywane były projekty aktów prawnych celem wniesienia ewentualnych uwag. Informacje dotyczące wchodzących w życie nowych uregulowań przekazywane były pracownikom II US bezpośrednio przez kierownictwo Urzędu. Informacje w tym zakresie znajdują się na ogólnodostępnej stronie intranetowej Izby Skarbowej w Rzeszowie, z której można przejść do Intranetu Administracji Podatkowej, gdzie znajduje się zakładka „Prawo/interpretacje”, zawierająca bazę wszystkich interpretacji ogólnych i indywidualnych w sprawach podatkowych oraz centralną bazę orzeczeń sądów administracyjnych.

Powyższe informacje nie były związane bezpośrednio z outsourcingiem pracowniczym.

[dowód: akta kontroli str. 848-864]

W okresie: 2012 r. – 2015 r. (do 30 września) nie były w II US przeprowadzone przez Ministerstwo Finansów kontrole obejmujące swoim zakresem dochodzenie należności i prowadzenie postępowań egzekucyjnych. Izba Skarbowa w Rzeszowie w tym okresie przeprowadziła dwie kontrole, tj.:

1) na podstawie upoważnienia Nr NU-1/12 z 12.03.2012 r. wydanego przez dyrektora Izby Skarbowej w Rzeszowie w zakresie *„Prawidłowości wykonywania przez Naczelnika Urzędu Skarbowego ustawowych i statutowych zadań w zakresie egzekwowania należności pieniężnych”*. Kontrola trwała od 13.03.2012 r. do 28.03.2012 r. W wystąpieniu pokontrolnym z 15.05.2012 r. znak: IS-NU/092-1/12 zawarto pozytywną ocenę pracy II US.

Dyrektor Izby Skarbowej w Rzeszowie polecił w wystąpieniu pokontrolnym:

- analizowanie tytułów wykonawczych obejmujących zaległości z lat ubiegłych, na podstawie których nie wszczęto egzekucji, nie dokonano czynności egzekucyjnych, nie zastosowano środków egzekucyjnych, w celu niedopuszczenia do przedawnienia należności,
- zintensyfikowanie działań mających na celu poszukiwanie majątku zobowiązanych poprzez wykorzystanie w szerokim zakresie uprawnień przewidzianych w art. 36 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji przed dokonaniem umorzenia postępowania na podstawie art. 59 § 2 tej ustawy,
- nadzorowanie kompletności i prawidłowości sporządzania dokumentów egzekucyjnych (protokołów o stanie majątkowym, raportów o niemożności dokonania czynności egzekucyjnych) oraz wprowadzania danych do podsystemu informatycznego Egapoltax,
- nadzorowanie czynności egzekucyjnych wykonywanych przez egzekutorów, w tym pod kątem przestrzegania zapisów Kodeksu Pracy oraz procedury wypłat wynagrodzeń prowizyjnych.

W celu realizacji zaleceń w dniu 15.05.2012 r. zorganizowano w II US szkolenie dla pracowników Działu Egzekucji. Ponadto, w celu zintensyfikowania prac, wprowadzono do użytkowania programy: „e-ORUS” i „Ewidencje”, za pomocą których inspektorzy mogą sprawdzać i analizować w bazie Egapoltax stopień realizacji tytułów wykonawczych. Dodatkowo został uruchomiony system dostępu do kont bankowych pod nazwą „CERBER.”

2) na podstawie upoważnienia Nr 25/13/1 z 05.06.2013 r. wydanego przez dyrektora Izby Skarbowej w Rzeszowie w zakresie *„Realizacji zadań określonych w art. 36, art. 71, art. 71a i art. 55a ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji”*. Kontrola trwała od 04.06.2013 r. do 19.06.2013 r. W wystąpieniu

pokontrolnym z 05.08.2013 r. znak: IS-NU/092-25/13 zawarto pozytywną, pomimo stwierdzonych nieprawidłowości, ocenę pracy II US.

Dyrektor Izby Skarbowej w Rzeszowie polecił w wystąpieniu pokontrolnym:

- niezwłoczne podejmowanie działań i czynności w celu skutecznego zakończenia postępowania egzekucyjnego,
- stosowanie w szerokim zakresie w prowadzonych postępowaniach egzekucyjnych środków egzekucyjnych wymienionych w art. 1a pkt 12 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

W związku z zaleceniami w dniu 9.08.2013 r. zorganizowane zostało szkolenie dla pracowników Działu Egzekucji Administracyjnej.

[dowód: akta kontroli str. 865-906]

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności Urzędu w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Ocena częściowa

Urząd prawidłowo wykorzystywał informacje i zalecenia przekazywane przez Izbę Skarbową we Wrocławiu (za pośrednictwem Izby Skarbowej w Rzeszowie) jako koordynatora działań w zakresie outsourcingu.

IV. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Zgodnie z art. 54 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o *Najwyższej Izbie Kontroli*¹⁰ 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 Rzeszowie.

Rzeszów, dnia grudnia 2015 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Rzeszowie

Andrzej Drażek
Główny specjalista k. p.

Dyrektor
Wiesław Motyka

.....
podpis

.....
podpis

¹⁰ D.U. z 2015 r., poz. 1096