



**DYREKTOR IZBY SKARBOWEJ  
W GDAŃSKU**

**2201-KW.0710.42.2015**

UNP: 2201-16-022823

W opublikowanym materiale Samodzielny Referat Ochrony Izby Skarbowej w Gdańsku dokonał wyłączenia treści w zakresie ochrony tajemnicy skarbowej oraz danych osobowych – na podstawie art. 5 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej (j.t. Dz.U. z 2015 r. poz. 2058 ze zm.).

15 03 2016

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Izba Skarbowa w Gdańsku  
ul. Długa 75/76, 80-831 Gdańsk

## Dane identyfikacyjne kontroli

|                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|---------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Temat kontroli</b>                       | Prawidłowość realizacji zadań urzędu skarbowego w zakresie podatku dochodowego dot. podatników wykazujących straty z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej oraz dokonujących odliczeń od dochodów z tytułu strat z lat poprzednich.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| <b>Jednostka kontrolowana</b>               | Urząd Skarbowy w Tczewie<br>ul. Gdańska 33<br>83 -110 Tczew                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| <b>Kierownik jednostki kontrolowanej</b>    | <b>Pan Sławomir Langowski</b><br>Naczelnik Urzędu Skarbowego w Tczewie (zwany dalej Naczelnikiem lub NUS) powołany na stanowisko Naczelnika w dniu 01.10.2015r.<br><b>Pan Bartosz Cichocki</b><br>Naczelnik Urzędu Skarbowego w Tczewie (zwany dalej Naczelnikiem lub NUS) pełniący obowiązki Naczelnika od dnia 15.10.2014r. do dnia 30.09.2015r.<br><b>Pan Eugeniusz Kajuth</b><br>Naczelnik Urzędu Skarbowego w Tczewie (zwany dalej Naczelnikiem lub NUS) powołany na stanowisko Naczelnika w okresie od dnia 21.11.1988r. do dnia 14.10.2014r.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <b>Kontrolerzy</b>                          | Magdalena Galińska - Sobaszek - komisarz skarbowy - koordynator kontroli<br>Patrycja Porębska – starszy inspektor<br>Sylwia Słapa - komisarz skarbowy<br><br>działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku<br>Nr 2201-KW.073.17.2015 z dnia 26.11.2015r.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <b>Podstawa prawna prowadzenia kontroli</b> | Art. 6 ust. 5 ustawy z dnia 15 lipca 2011r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| <b>Wpisano do ewidencji kontroli</b>        | Pozycja nr 7/2015                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <b>Okres objęty kontrolą</b>                | Czynności podejmowane w 2013 i 2014 roku oraz w okresie od 01.01.2015r. do 01.12.2015r.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| <b>Zakres przedmiotowy kontroli</b>         | Zakres badania obejmuje następujące zagadnienia kontroli: <ul style="list-style-type: none"> <li>Rozwiązania organizacyjne w zakresie działań podejmowanych wobec podatników prowadzących działalność gospodarczą (zarówno osób fizycznych jak i prawnych) deklarujących straty podatkowe oraz dokonujących odliczeń od dochodów z tytułu strat z lat poprzednich.</li> <li>Planowanie kontroli i czynności sprawdzających u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.</li> <li>Dane statystyczne dot. zagadnień kontrolowanego tematu.</li> <li>Prawidłowość prowadzonych czynności sprawdzających u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.</li> <li>Prawidłowość prowadzonych postępowań kontrolnych u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.</li> <li>Prawidłowość prowadzonych postępowań podatkowych u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.</li> </ul> |

## Ocena kontrolowanej działalności

|                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|-----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Ocena ogólna</b>               | Działania kierowanego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w badanym zakresie oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <b>Uzasadnienie oceny ogólnej</b> | <p>W okresie od 01.01.2013r. do 01.12.2015r., czynności podejmowane przez pracowników Urzędu świadczą o wykonywaniu zadań w zakresie weryfikacji wykazywanych strat z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej oraz dokonywanych odliczeń od dochodów z tytułu strat z lat poprzednich, pomimo stwierdzonych uchybień i nieprawidłowości.</p> <p>Dokonywanie odliczeń od dochodów z tytułu strat z lat poprzednich przeprowadzano w ramach prowadzonych czynności sprawdzających bądź weryfikacji.</p> <p>W organie nie dokonywano, ani w ramach czynności sprawdzających, ani w ramach weryfikacji powodów wykazywania przez podatników strat w kolejnych wielu latach podatkowych (które nie są pierwszymi latami prowadzenia działalności) czy też źródeł jej finansowania.</p> <p>W działalności kontrolowanej jednostki w 2015 roku w stosunku do lat poprzednich stwierdzono malejącą z każdym rokiem liczbę kontroli dot. podmiotów wykazujących straty z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej oraz dokonujących odliczeń od dochodów z tytułu strat z lat poprzednich.</p> <p>Udział procentowy zrealizowanych kontroli w temacie weryfikacji straty w podatku dochodowym od osób fizycznych i prawnych w okresie od 01.01.2014r. do 01.12.2015r. do ogólnej liczby kontroli przeprowadzonych w tym czasie wyniósł: w 2013r. 6,6%, w 2014r. 4,5% oraz w okresie od 01.01.2015r. do 01.12.2015r. 8,6% wszystkich kontroli.</p> <p>Ogółem w Urzędzie zrealizowano 21 kontroli w obszarze weryfikacji straty, na 357 wszystkich kontroli przeprowadzonych w badanym okresie. Stanowi to 5,9 % całej populacji kontrolowanych podmiotów w tym okresie.</p> <p>W trakcie prowadzonych kontroli podatkowych przez pracowników Urzędu we wszystkich sprawach stwierdzono za małą szczegółowość na etapie zbieranego materiału dowodowego.</p> <p>Szczegółowe uzasadnienie oceny ogólnej stanowią poniższe uwagi i oceny cząstkowe dotyczące kontrolowanych zagadnień.</p> |

## Opis ustalonego stanu faktycznego

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>1. Rozwiązania organizacyjne w zakresie działań podejmowanych wobec podatników prowadzących działalność gospodarczą (zarówno osób fizycznych jak i prawnych) deklarujących straty podatkowe oraz dokonujących odliczeń od dochodów z tytułu strat z lat poprzednich.</b><br><b>Planowanie kontroli i czynności sprawdzających u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej. Dane statystyczne dot. zagadnień kontrolowanego tematu.</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| <b>Stan prawny</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Zarządzenie Nr 6/2012 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tczewie z dnia 05.01.2012r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Tczewie</li> <li>✓ Zarządzenie Nr 25/2012 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tczewie z dnia 09.11.2012r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Tczewie</li> <li>✓ Zarządzenie Nr 8/2014 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tczewie z dnia 27.03.2014r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Tczewie</li> <li>✓ Zarządzenie Nr 12/2014 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tczewie z dnia 30.06.2014r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Tczewie</li> <li>✓ Zarządzenie Nr 11/2007 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tczewie z dnia 11.07.2007r. w sprawie obiegu deklaracji, decyzji wymiarowych podlegających ewidencji w POLTAX lub POLTAX 2B</li> <li>✓ Zarządzenie Nr 28/2013 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tczewie z dnia 31.12.2013r. w sprawie wprowadzenia Instrukcji obiegu dokumentów w Urzędzie Skarbowym w Tczewie</li> </ul> |

|                               | <ul style="list-style-type: none"><li>✓ Instrukcja nr I-027/1 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tczewie z dnia 22.03.2012r. w sprawie typowania podmiotów do kontroli / czynności sprawdzających oraz zasady związane z korektami pokontrolnymi</li><li>✓ Instrukcja nr I-027/2 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tczewie z dnia 01.07.2014r. w sprawie typowania podmiotów do kontroli oraz zasady związane z korektami pokontrolnymi</li><li>✓ Procedura nr 1/2015 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tczewie z dnia 01 czerwca 2015r. w sprawie zwrotu nadpłat podatku dochodowego od osób fizycznych, zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych za 2014 rok.</li></ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                      |                                                  |                                                      |                                                       |                                                   |                                                       |                                                        |                                                    |                                                        |                                                    |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |            |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |
|-------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|---------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|------|-------|-----|----|-------|-----|-----|-----|----|----|---------------|--------------|---------------|--------------|--------------|------------|------|-------|-----|----|-------|-----|-----|-----|----|----|---------------|--------------|---------------|--------------|--------------|--------------|------|-------|-----|----|-------|-----|-----|-----|----|----|---------------|--------------|---------------|--------------|--------------|--------------|
| <b>Opis stanu faktycznego</b> | <p>W okresie objętym kontrolą zadania związane z planowaniem kontroli i typowaniem do kontroli pod kątem wykazywanych strat realizowane były w Urzędzie przez:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>– Wieloosobowe Stanowisko Analiz i Planowania (AP) kierowane przez Panią Grażynę Murawską (w okresie od 20.12.2010r.)</li><li>– Samodzielny Referat Kontroli Podatkowej (KP) kierowany przez Pana Sławomira Gołyńskiego (od 20.12.2010r. do 31.12.2014r.) oraz Pana Adama Sadowskiego (w okresie od 01.04.2015r.), natomiast w okresie od 01.01.2015r. do 31.03.2015r. obowiązki kierownika pełniła Beata Szulc-Maślanka</li><li>– inne komórki organizacyjne Urzędu w zakresie monitoringu, analizy, przekazywania informacji do AP.</li></ul> <p>W Urzędzie Skarbowym w Tczewie skala zjawiska wykazywania i odliczania od dochodów strat z działalności gospodarczej przedstawia się następująco:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>✓ za 2012 rok wpłynęło 6.817 zeznań CIT-8, PIT-36 i PIT-36L, w tym w 1.008 zeznaniach podatnicy wykazali stratę (14,8%), a w 234 zeznaniach podatnicy odliczyli stratę (3,4%),</li><li>✓ za 2013 rok wpłynęło 6.958 zeznań CIT-8, PIT-36 i PIT-36L, w tym w 1.025 zeznaniach podatnicy wykazali stratę (14,7%), a w 257 zeznaniach podatnicy odliczyli stratę (3,7%),</li><li>✓ za 2014 rok wpłynęło 7.108 zeznań CIT-8, PIT-36 i PIT-36L, w tym w 983 zeznaniach podatnicy wykazali stratę (13,8%), a w 298 zeznaniach podatnicy odliczyli stratę (4,2%).</li></ul> <p>Łączna liczba podatników, którzy wykazali stratę w co najmniej 3 kolejnych okresach za lata 2010-2014 wynosi w Urzędzie Skarbowym w Tczewie 385 podmiotów w zeznaniach CIT-8, PIT-36, PIT36L.</p> <p>Szczegółowe dane przedstawiają się następująco:</p> <table><tr><th>(za) Rok</th><th>Ogółem liczba złożonych zeznań CIT-8</th><th>Liczba złożonych zeznań CIT-8 z zadeklarowaną stratą</th><th>liczba złożonych zeznań CIT-8 z odliczoną stratą</th><th>Ogółem liczba złożonych zeznań PIT-36</th><th>Liczba złożonych zeznań PIT-36 z zadeklarowaną stratą</th><th>Liczba złożonych zeznań PIT-36 z odliczoną stratą</th><th>Ogółem liczba złożonych zeznań PIT-36L</th><th>Liczba złożonych zeznań PIT-36L z zadeklarowaną stratą</th><th>Liczba złożonych zeznań PIT-36L z odliczoną stratą</th></tr><tr><td rowspan="2">2012</td><td rowspan="2">1.151</td><td>357</td><td>59</td><td rowspan="2">4.804</td><td>571</td><td>145</td><td rowspan="2">862</td><td>80</td><td>30</td></tr><tr><td>13.945.782,49</td><td>4.754.005,02</td><td>12.729.673,40</td><td>1.248.177,79</td><td>4.806.676,16</td><td>825.018,86</td></tr><tr><td rowspan="2">2013</td><td rowspan="2">1.185</td><td>361</td><td>57</td><td rowspan="2">4.884</td><td>575</td><td>167</td><td rowspan="2">889</td><td>89</td><td>33</td></tr><tr><td>23.333.008,01</td><td>6.377.828,75</td><td>10.453.200,13</td><td>1.769.812,90</td><td>6.357.110,24</td><td>1.122.298,16</td></tr><tr><td rowspan="2">2014</td><td rowspan="2">1.249</td><td>345</td><td>70</td><td rowspan="2">4.952</td><td>547</td><td>181</td><td rowspan="2">907</td><td>91</td><td>47</td></tr><tr><td>18.173.911,20</td><td>5.929.128,97</td><td>10.834.821,12</td><td>1.951.460,31</td><td>4.085.049,53</td><td>2.005.351,53</td></tr></table> <p>W Urzędzie Skarbowym w Tczewie w okresie objętym kontrolą obowiązywały zarządzenia Naczelnika w sprawie typowania podmiotów do kontroli / czynności sprawdzających oraz zasady związane z korektami pokontrolnymi.</p> <p>Typowanie podmiotów do kontroli w podatku dochodowym od osób prawnych i fizycznych odbywało się z uwzględnieniem obszarów ryzyk określonych w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej bądź Krajowym Planie Działalności przy wykorzystaniu wyników analiz grupowych oraz przy użyciu skryptu opracowanego w organie. Wyniki przeprowadzonych analiz były uwzględnione w procesie typowania podmiotów do kontroli podatkowej i czynności sprawdzających. Pod uwagę brano podmioty wykazujące znaczne przychody i jednocześnie niski dochód lub straty z tytułu działalności gospodarczej lub dokonujące odliczeń z tytułu strat z lat poprzednich.</p> | (za) Rok                                             | Ogółem liczba złożonych zeznań CIT-8             | Liczba złożonych zeznań CIT-8 z zadeklarowaną stratą | liczba złożonych zeznań CIT-8 z odliczoną stratą      | Ogółem liczba złożonych zeznań PIT-36             | Liczba złożonych zeznań PIT-36 z zadeklarowaną stratą | Liczba złożonych zeznań PIT-36 z odliczoną stratą      | Ogółem liczba złożonych zeznań PIT-36L             | Liczba złożonych zeznań PIT-36L z zadeklarowaną stratą | Liczba złożonych zeznań PIT-36L z odliczoną stratą | 2012 | 1.151 | 357 | 59 | 4.804 | 571 | 145 | 862 | 80 | 30 | 13.945.782,49 | 4.754.005,02 | 12.729.673,40 | 1.248.177,79 | 4.806.676,16 | 825.018,86 | 2013 | 1.185 | 361 | 57 | 4.884 | 575 | 167 | 889 | 89 | 33 | 23.333.008,01 | 6.377.828,75 | 10.453.200,13 | 1.769.812,90 | 6.357.110,24 | 1.122.298,16 | 2014 | 1.249 | 345 | 70 | 4.952 | 547 | 181 | 907 | 91 | 47 | 18.173.911,20 | 5.929.128,97 | 10.834.821,12 | 1.951.460,31 | 4.085.049,53 | 2.005.351,53 |
| (za) Rok                      | Ogółem liczba złożonych zeznań CIT-8                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Liczba złożonych zeznań CIT-8 z zadeklarowaną stratą | liczba złożonych zeznań CIT-8 z odliczoną stratą | Ogółem liczba złożonych zeznań PIT-36                | Liczba złożonych zeznań PIT-36 z zadeklarowaną stratą | Liczba złożonych zeznań PIT-36 z odliczoną stratą | Ogółem liczba złożonych zeznań PIT-36L                | Liczba złożonych zeznań PIT-36L z zadeklarowaną stratą | Liczba złożonych zeznań PIT-36L z odliczoną stratą |                                                        |                                                    |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |            |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |
| 2012                          | 1.151                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 357                                                  | 59                                               | 4.804                                                | 571                                                   | 145                                               | 862                                                   | 80                                                     | 30                                                 |                                                        |                                                    |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |            |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |
|                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 13.945.782,49                                        | 4.754.005,02                                     |                                                      | 12.729.673,40                                         | 1.248.177,79                                      |                                                       | 4.806.676,16                                           | 825.018,86                                         |                                                        |                                                    |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |            |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |
| 2013                          | 1.185                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 361                                                  | 57                                               | 4.884                                                | 575                                                   | 167                                               | 889                                                   | 89                                                     | 33                                                 |                                                        |                                                    |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |            |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |
|                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 23.333.008,01                                        | 6.377.828,75                                     |                                                      | 10.453.200,13                                         | 1.769.812,90                                      |                                                       | 6.357.110,24                                           | 1.122.298,16                                       |                                                        |                                                    |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |            |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |
| 2014                          | 1.249                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 345                                                  | 70                                               | 4.952                                                | 547                                                   | 181                                               | 907                                                   | 91                                                     | 47                                                 |                                                        |                                                    |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |            |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |
|                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 18.173.911,20                                        | 5.929.128,97                                     |                                                      | 10.834.821,12                                         | 1.951.460,31                                      |                                                       | 4.085.049,53                                           | 2.005.351,53                                       |                                                        |                                                    |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |            |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |      |       |     |    |       |     |     |     |    |    |               |              |               |              |              |              |

|                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                        | <p>Na podstawie analiz grupowych wyselekcjonowano podmioty, które otrzymały największą sumę ilości punktów oraz uzyskały największą ilość punktów w poszczególnych kryteriach za 2013r., a w 2014 roku dodatkowo z podziałem na wysokie, średnie i niskie oceny segmentacji ogólnej. W bieżącym roku podatkowym oprócz wyżej wymienionych sposobów analizę grupową sporządza się wg branż.</p> <p>Ponadto przeanalizowany został skrypt (opracowany przez Naczelnika Urzędu) straty od 2009 przez kolejne 5 lat. W wyniku tej analizy do kontroli skierowano 3 podmioty, u których nastąpił wzrost straty w stosunku do poprzednich lat podatkowych.</p> <p>Ponadto skierowano wnioski o wydanie postanowień do sporządzenia spisu stanu remanentowego dla podmiotów gospodarczych opodatkowanych na zasadach ogólnych prowadzących podatkową księgę przychodów i rozchodów, którzy wykazywali niski dochód lub stratę w działalności - w roku 2013 wnioskowano o wydanie postanowienia w stosunku do 40 podatników, w 2014 roku w stosunku do 24 podatników, a w 2015 roku w stosunku do 16 podatników.</p> <p>Do Referatu Kontroli Podatkowej w okresie od 01.01.2013r. do 01.12.2015r. skierowano 36 wniosków z zakresu strat dotyczących podatników (przy czym do planów kontroli przyjęto 15 z nich):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- co do których wpłynęły zawiadomienia o naruszeniu prawa i wykazujących stratę,</li> <li>- po raz pierwszy wykazujących stratę,</li> <li>- wykazujących stratę w następujących po sobie latach podatkowych,</li> <li>- odliczających stratę z lat ubiegłych.</li> </ul> <p>Ogółem na podstawie powyższych wniosków zrealizowano 21 kontroli w obszarze weryfikacji straty. Udział procentowy zrealizowanych kontroli w temacie weryfikacji straty w podatku dochodowym od osób fizycznych i prawnych w okresie od 01.01.2013r. do 01.12.2015r. do ogólnej liczby kontroli przeprowadzonych w tym czasie wyniósł odpowiednio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- w 2013 r. 6,6% tj. 11 ze 166 kontroli,</li> <li>- w 2014 r. 4,5% tj. 7 ze 156 kontroli,</li> <li>- w okresie od 01.01.2015r. do 01.12.2015r. 8,6% tj. 3 z 35 kontroli.</li> </ul> <p>Naczelnik Urzędu Skarbowego w Tczewie wystąpił z jednym wnioskiem do Urzędu Kontroli Skarbowej w Gdańsku o przeprowadzenie kontroli podatkowej u podatnika wykazującego stratę. Wniosek został przekazany w dniu 22.03.2013r., odpowiedź UKS negatywna w dniu 09.04.2013r. Wniosek rozpatrzony został na posiedzeniu komisji ds. typowania podmiotów do kontroli podatkowej i z uwagi na dochody wykazywane w następnych latach podatkowych podmiot został objęty w następnych latach monitoringiem.</p> <p>W Urzędzie nie obowiązują odrębne regulacje wewnętrzne dot. weryfikacji deklaracji, korekt, czynności sprawdzających, kontroli podatkowych i postępowań podatkowych w zakresie strat.</p> <p>W okresie objętym kontrolą w komórkach KP, PP, OB przeprowadzano kontrole funkcjonalne.</p> <p>Złożono następujące oświadczenia:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* dn. 17.12.2015r. – Sławomir Langowski Naczelnik Urzędu</li> </ul> <p style="text-align: right;">[Dowód: akta kontroli str. 129-135]</p> |
| <b>Ustalenia</b>       | W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono z każdym rokiem malejącą liczbę kontroli dot. podmiotów wykazujących straty z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej oraz dokonujących odliczeń od dochodów z tytułu strat z lat poprzednich.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| <b>Ocena cząstkowa</b> | Działalność Urzędu Skarbowego w zakresie organizacji pracy należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |

## 2. Działania urzędu skarbowego w zakresie prawidłowości prowadzonych czynności sprawdzających u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.

|                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|--------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Stan prawny</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (j.t. Dz. U. z 2012r., poz. 749 ze zm.)</li> <li>✓ Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (j.t. Dz. U. z 2011r. poz. 361 ze zm.)</li> <li>✓ Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (j.t. Dz. U. z 2011r. nr 74, poz. 397 ze zm.)</li> </ul> |
|--------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|-------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                               | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Zarządzenie Nr 11/2007 z dnia 11.07.2007r. w sprawie obiegu deklaracji, decyzji wymiarowych podlegających ewidencji w POLTAX lub POLTAX 2B</li> <li>✓ Zarządzenie nr 28/2013 z dnia 31.12.2013r. w sprawie wprowadzenia Instrukcji obiegu dokumentów I-036/1 z dnia 01.01.2014r.</li> <li>✓ Zarządzenie nr 1/2013 z dnia 02.01.2013r. w sprawie zwrotu nadpłat podatku dochodowego oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych za 2012 rok</li> <li>✓ Zarządzenie nr 1/2014 z dnia 07.01.2014r. w sprawie zwrotu nadpłat podatku dochodowego oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych za 2013 rok</li> <li>✓ Zarządzenie nr 15/2014 z dnia 31.10.2014r. zmieniające zarządzenie w sprawie zwrotu nadpłat podatku dochodowego oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych za 2013 rok</li> <li>✓ Zarządzenie nr 1/2015 z dnia 12.01.2015r. w sprawie zwrotu nadpłat podatku dochodowego oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych za 2014 rok</li> <li>✓ Procedura 1/2015 z dnia 01.06.2015r. w sprawie zwrotu nadpłat podatku dochodowego od osób fizycznych, zryczałtowanego podatku dochodowego od osób fizycznych oraz podatku dochodowego od osób prawnych za 2014 rok.</li> <li>✓ Zarządzenie nr 32/2012 z dnia 28.12.2012r. w sprawie wprowadzenia drugiego wydania Instrukcji w sprawie sporządzania zawiadomień i wniosków dotyczących popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego oraz ich przekazywania do Wieloosobowego Stanowiska ds. Karnych Skarbowych</li> <li>✓ Zarządzenie nr 14/2013 z dnia 18.06.2013r. w sprawie wprowadzenia Instrukcji (I-32/3) sporządzania zawiadomień i wniosków dotyczących popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego oraz ich przekazywania do Wieloosobowego Stanowiska ds. Karnych Skarbowych</li> <li>✓ Zarządzenie nr 11/2014 z dnia 11.06.2014r. w sprawie wprowadzenia Instrukcji (I-032/4) sporządzania zawiadomień i wniosków dotyczących popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego oraz ich przekazywania do Wieloosobowego Stanowiska ds. Karnych Skarbowych</li> <li>✓ Procedura nr 2/2015 z dnia 02.07.2015r. w sprawie zasad sporządzania zawiadomień i wniosków dotyczących popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego oraz ich przekazywania do Wieloosobowego Stanowiska ds. Karnych Skarbowych.</li> </ul> |
| <b>Opis stanu faktycznego</b> | <p>W kontrolowanym okresie w Urzędzie Skarbowym w Tczewie komórkami realizującymi zadania w zakresie kontrolowanych zagadnień (czynności sprawdzające, planowanie, postępowania podatkowe) były:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) czynności sprawdzające: <ul style="list-style-type: none"> <li>– Pierwszy Referat Obsługi Bieżącej i Czynności Sprawdzających OB14-1 (dot. okresu od 01.04.2015r. do nadal),</li> <li>– Referat Czynności Sprawdzających OB-4 (dot. okresu od 20.12.2010r. do 31.03.2015r.)</li> </ul> </li> <li>b) planowanie: <ul style="list-style-type: none"> <li>– Wieloosobowe Stanowisko Analiz i Planowania AP (dot. okresu od 20.12.2010r. do nadal)</li> </ul> </li> <li>c) postępowania podatkowe: <ul style="list-style-type: none"> <li>– Dział Postępowań Podatkowych PP (dot. okresu od 01.04.2014r. do nadal)</li> <li>– Referat Orzecznictwa Podatkowego PP-1 (dot. Okresu od 20.12.2010r. do 31.03.2014r.)</li> </ul> </li> </ul> <p>Osobami kierującymi komórkami zajmującymi się tematyką kontroli, osoby sprawujące bezpośredni nadzór nad pracą komórek były:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) czynności sprawdzające: <ul style="list-style-type: none"> <li>– Pierwszy Referat Obsługi Bieżącej i Czynności Sprawdzających OB14-1 (dot. okresu od 01.04.2015r. do nadal) kierownik referatu: Dorota Jancewicz,</li> <li>– Referat Czynności Sprawdzających OB-4 (dot. Okresu od 20.12.2010r. do 31.03.2015r.) kierownik referatu: Dorota Jancewicz</li> </ul> </li> <li>Referat OB14-1 (poprzednio OB-4) mieścił się w strukturze Działu Obsługi Bezpośredniej OB, którego kierownikiem jest od dnia 15.10.2014r. Eugeniusz Kajuth (natomiast od dnia 20.12.2010r. do dnia 14.10.2015r. – Janusz Musidlowski),</li> <li>b) planowanie: Wieloosobowe Stanowisko Analiz i Planowania AP (dot. okresu od 20.12.2010r. do nadal) kierujący wieloosobowym stanowiskiem pracy: Grażyna Murawska – starszy komisarz skarbowy</li> <li>c) postępowania podatkowe: <ul style="list-style-type: none"> <li>– Dział Postępowań Podatkowych PP (dot. okresu od 01.04.2014r. do nadal)</li> <li>kierownik działu: Lucyna Kaiser-Kozyro (dot. okresu od 01.07.2014r. do nadal)</li> <li>Adam Sadowski (dot. okresu od 01.04.2014r. do 30.06.2014r.)</li> </ul> </li> </ul>                                                                                                                                      |

- Referat Orzecznictwa Podatkowego PP-1 (dot. okresu do 31.03.2014r.)

kierownik działu: Lucyna Kozyro

Referat PP-1 mieścił się w strukturze Działu Postępowań Podatkowych PP, którego kierownikiem w okresie od 20.12.2010r. do 31.03.2014r. był Adam Sadowski.

W okresie objętym kontrolą bezpośredni nadzór nad pracą ww. komórek pełni Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tczewie Pani Elwira Lenczak.

Przeprowadzanie czynności sprawdzających w stosunku do podatników odliczających straty z działalności gospodarczej nie zostało uregulowane wewnętrznymi procedurami. Raporty sporządzane są w formie papierowej kilka razy w roku (w okresie od II do IV kwartału). Ponadto stan spraw monitorowany jest również w aplikacji e-Orus bez sporządzania papierowej wersji raportu. W oparciu o wykonane raporty i skrypt weryfikacji podlegali wszyscy wyselekcjonowani podatnicy.

W ramach czynności sprawdzających weryfikowano następujące zagadnienia z zakresu tematyki kontroli:

- wysokość odliczonej straty z lat ubiegłych wynikającej z zeznania podatkowego lub z decyzji określającej,
- źródło odliczenia straty z lat ubiegłych.

W ramach weryfikacji przedmiotowych zeznań dokonywane były następujące czynności:

- sprawdzano w systemie POLTAX wysokość poniesionej straty w latach ubiegłych,
- sprawdzano czy kwota odliczenia nie przekracza 50% straty poniesionej w ostatnich pięciu latach; w przypadku zmiany właściwości miejscowej i braku w systemie POLTAX wszystkich zeznań podatkowych za lata poprzednie występowało na piśmie do właściwych urzędów w celu prawidłowego zweryfikowania kwoty odliczonej straty,
- sprawdzano źródła dochodu, od którego odliczana jest strata oraz czy odliczona kwota straty nie przekracza kwoty uzyskanego dochodu z pozarolniczej działalności gospodarczej,
- w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości wzywano podatnika do złożenia korekty (zgodnie z art. 274 §1 Ordynacji podatkowej).

Zeznania podatkowe złożone przez osoby fizyczne (PIT, PPL, PPE), w których odliczono stratę z lat ubiegłych z wynikającą nadpłatą, podlegały weryfikacji określonej w procedurach wewnętrznych, tj. na zeznaniu pracownik zamieszczał adnotację o wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających (wg aktów wewnętrznych obowiązujących w organie).

Sposób weryfikacji zeznań przez pracowników Urzędu pod względem formalnym i rachunkowym reguluje Zarządzenie nr 28/2013 z dnia 31 grudnia 2013r. w sprawie wprowadzenia Instrukcji Obiegu dokumentów w Urzędzie Skarbowym w Tczewie, z którego wynika, że kontroli formalnej dokonują pracownicy właściwych komórek realizujących zadania przyjmowania korespondencji. Weryfikacja zeznań pod względem rachunkowym odbywa się w momencie wprowadzania danych szczegółowych z zeznań podatkowych przy pomocy mechanizmów dostępnych w aplikacji POLTAX (walidacja, kontrola międzydokumentowa).

W Urzędzie Skarbowym w Tczewie nie uregulowano w formie procedur wewnętrznych sposobu postępowania, w przypadku gdy:

- złożono deklarację korygującą ze zmniejszeniem kwoty straty,
- złożono deklarację korygującą pokontrolną ze zmniejszeniem kwoty straty,
- wydano decyzję przez NUS oraz Dyrektora UKS, w wyniku której zmniejszono kwotę straty.

W opisanych sytuacjach monitoring i weryfikacja prawidłowości odliczenia zmniejszonej straty w latach następnych dokonywane są w oparciu o sporządzane raporty i skrypty w kontrolowanym temacie. Sprawdzono postępowanie organu w przypadkach korekt pokontrolnych i decyzji ostatecznych w zakresie zmniejszenia straty czy weryfikowana jest kwota odliczanej straty w latach następnych — nie stwierdzając uchybień w badanym zagadnieniu.

Typowanie podmiotów do czynności sprawdzających odbywa się na podstawie raportów z aplikacji e-ORUS oraz opracowanych skryptów własnych dotyczących tematu strat.

Monitorowanie wysokości odliczanej straty odbywa się w następujący sposób:

- weryfikowanie na bieżąco wpływających zeznań podatkowych za dany rok podatkowy,
- stosowanie mechanizmów kontrolnych poprzez sporządzanie raportów z aplikacji e-Orus weryfikujących prawidłowość odliczonej straty z lat ubiegłych bądź skryptów autorskich listujących



|  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  | <p>podatników odliczających stratę z lat ubiegłych z innego źródła dochodu niż pozarolnicza działalność gospodarcza.</p> <p>W kontrolowanym okresie sporządzono następujące raporty i skrypt:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- raport z aplikacji e-Orus: „Analiza odliczeń strat od osób fizycznych – Wykaz zeznań”</li> <li>- raport z aplikacji e-Orus: „Analiza odliczeń strat od osób fizycznych – Wykaz”</li> <li>- raport z aplikacji e-Orus: „Analiza odliczeń strat CIT od organizacji wykaz stary”</li> <li>- raport z aplikacji e-Orus: „Analiza odliczeń strat CIT-8 wg CIT8/O organizacji – Wykaz”</li> <li>- skrypt autorski: „Nieprawidł_ odlicz_ straty_ 2219” – sporządzany od 2015 roku</li> </ul> <p>W latach 2013-2015 przeprowadzono czynności monitorujące prawidłowość odliczanej straty z lat ubiegłych poprzez generowanie ww. raportów. Przedmiotowe raporty sporządzane są w odniesieniu do zeznań podatkowych za rok podatkowy poprzedzający rok sporządzenia raportu oraz za wcześniejsze 4 lata (raporty zawsze obejmują zeznania podatkowe, w stosunku do których nie upłynął okres przedawnienia).</p> <p>Kontrolującym przedłożono sporządzone przez Urząd raporty z aplikacji e-ORUS monitorujące podatników odliczających straty oraz wyniki skryptów sporządzonych w badanym temacie.</p> <p>Za okres objęty kontrolą dane o przeprowadzonych czynnościach w stosunku do podatników w zakresie strat od dochodów z działalności gospodarczej przedstawiają się następująco:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ w 2013 roku przeprowadzono łącznie:<br/>27 czynności sprawdzających i 190 weryfikacji odliczanej straty z lat ubiegłych,</li> <li>✓ w 2014 roku przeprowadzono łącznie:<br/>19 czynności sprawdzających i 220 weryfikacji odliczanej straty z lat ubiegłych,</li> <li>✓ w 2015 roku przeprowadzono łącznie:<br/>34 czynności sprawdzające i 243 weryfikacji odliczanej straty z lat ubiegłych.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|  | <p>Kontrolujący wytypowali do kontroli 15 zeznań dot. podatku CIT, PIT, PPL:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- w 2013r. sprawdzono 5 zeznań, w tym 1 zeznanie CIT-8, 4 zeznania PIT-36</li> <li>- w 2014r. sprawdzono 7 zeznań, w tym 2 zeznania CIT-8, 4 zeznania PIT-36 i 1 PIT-36</li> <li>- w 2015r. sprawdzono 3 zeznania, w tym 2 zeznania CIT-8, 1 zeznanie PIT-36.</li> </ul> <p>Badaniu poddano:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- weryfikację zeznań przez pracowników Urzędu pod względem formalnym i rachunkowym,</li> <li>- w przypadku organizacji, czy pracownicy Urzędu weryfikują podpisy deklaracji z posiadanymi uprawnieniami,</li> <li>- prawidłowość weryfikacji rozliczenia strat z lat ubiegłych,</li> <li>- prawidłowość prowadzonych czynności sprawdzających przez pracowników Urzędu.</li> </ul> <p>W zakresie badanego materiału stwierdzono, że poddane kontroli zeznania były weryfikowane zgodnie z procedurami obowiązującymi w dniu wpływu dokumentu do organu podatkowego. Każdorazowo dokument zawiera zapis dot. sprawdzenia pod względem formalnym i rachunkowym, powyższe potwierdzone jest pieczęcią służbową osoby sprawdzającej oraz datą przeprowadzenia weryfikacji. Deklaracje zawierały również adnotacje kontrolera rozliczeń dot. sprawdzenia pozycji „suma zaliczek wpłaconych przez podatnika”. W przypadku podpisywania zeznania przez pełnomocnika, w aktach Urzędu znajdowały się stosowne umocowania podpisywane przez osoby do tego uprawnione, zgodnie z zakresem reprezentacji. Pełnomocnictwa wprowadzano do systemu POLTAX.</p> <p>W badanej próbie nie stwierdzono uchybień i nieprawidłowości. Niemniej jednak zauważyć należy, że w organie nie dokonywano, ani w ramach czynności sprawdzających, ani w ramach weryfikacji powodów wykazywania przez podatników strat w kolejnych latach podatkowych (które nie są pierwszymi latami prowadzenia działalności) bądź też źródeł jej finansowania.</p> <p>W trakcie kontroli pracownicy Izby badali również, czy Urząd weryfikował wystąpienie przypadków odliczania przez podatników straty z działalności od dochodu, z którego nie została ona poniesiona. W tym celu sporządzono skrypt zeznań PIT-36 za lata 2012-2014 z odliczoną kwotą straty z lat ubiegłych oraz przychodem wykazany ze źródeł innych niż działalność gospodarcza. Skrypt wygenerował łącznie 3 pozycje - do kontroli wytypowano wszystkie. W badanej próbie znalazły się dwa zeznania złożone za 2012 rok i jedno złożone za 2014 rok. Przy czym dwóch podatników zostało</p> |



wyrejestrowanych z organu w związku ze zmianą miejsca zamieszkania, a pisemne informacje o nieprawidłowo dokonanych odliczeniach przekazano w celu wykorzystania do aktualnie właściwego organu. Jedna osoba jest aktualnie wzywana do skorygowania błędu w zeznaniu za rok 2014 – brak reakcji ze strony podatnika.

Na podstawie ww. zeznań nie stwierdzono uchybień i nieprawidłowości.

Przedmiotem kontroli było również badanie, czy w przypadku zeznań składanych po terminie kierowane były zawiadomienia do komórki karno-skarbowej, w jakich sytuacjach nie sporządza się zawiadomień o popełnieniu wykroczenia skarbowego, czy zasady odstąpienia od ukarania oparte są na pisemnych regulacjach.

W celu sprawdzenia prawidłowości wykonywania zadań sporządzono skrypty, z których wytypowano do kontroli łącznie 20 zeznań złożonych po terminie tj. 11 organizacji i 9 osób fizycznych.

W kontrolowanym Urzędzie opracowano procedury formalne regulujące zasady sporządzania i przekazywania do komórki karnej skarbowej zawiadomień o popełnieniu czynów zabronionych oraz zasady odstępowania od wszczęcia postępowania karno - skarbowego tj.: Instrukcja nr I-032/2-4 obowiązująca w okresie od 28.12.2012r. do 01.07.2015r. oraz Procedura nr 2/2015 obowiązująca w okresie od 02.07.2015r. do chwili obecnej w sprawie zasad sporządzania zawiadomień i wniosków dotyczących popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego oraz ich przekazywania do wieloosobowego stanowiska ds. karnych skarbowych.

W przypadku złożonych zeznań rocznych ze stratą po terminie:

- przekazywano do komórki karnej skarbowej wyłącznie skuteczne zawiadomienia złożone w trybie art. 16 k.k.s. w przypadkach gdy sprawca wyraźnie zażądał otrzymania pisemnej odpowiedzi lub zaistnieje konieczność wyznaczenia terminu do uiszczenia wymagalnej należności publicznoprawnej uszczuplonej czynem;
- odstępowano od wszczęcia postępowania karnego skarbowego w sprawie nie złożenia w terminie deklaracji, w której nie wykazano przedmiotu lub podstawy opodatkowania, a także w sytuacji gdy w rozumieniu prawa karnego skarbowego czyn nie został w ogóle popełniony;
- odstępowano od wszczęcia postępowania karnego skarbowego ze względu na znikomą społeczną szkodliwość czynu, przy czym za znikomą społeczną szkodliwość czynu zabronionego uznaje się opóźnienie w złożeniu przez podatnika deklaracji lub zeznania dla potrzeb podatku dochodowego (m.in.: CIT-8, PIT-36) do 30 dni po upływie ustawowego terminu, gdy wysokość zobowiązania podatkowego do zapłaty nie przekracza kwoty ½ minimalnego wynagrodzenia.

Zgodnie z zapisem wewnętrznych regulacji w sprawie zasad sporządzania zawiadomień i wniosków dotyczących popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego oraz ich przekazywania do wieloosobowego stanowiska ds. karnych skarbowych kierownicy komórek organizacyjnych na podstawie upoważnienia Naczelnika Urzędu dokonują na dokumencie źródłowym, raporcie lub w rejestrze oraz na zawiadomieniach złożonych w trybie art. 16 k.k.s., które nie podlegają przekazaniu do komórki karnej skarbowej adnotacji opatrzonej datą o odstąpieniu od wszczęcia postępowania karnego skarbowego.

W toku kontroli ustalono, iż monitoring niezłożonych deklaracji i zeznań prowadzony jest w oparciu o sporządzane, najpóźniej w terminie do ostatniego dnia każdego miesiąca, raporty z bazy e-ORUS pn. „Wykaz złożonych w poprzednim miesiącu dokumentów po terminie” oraz z systemu POLTAX2B pn. „Wykaz nowych zaległości lub wpłat po terminie”, które następnie podlegają analizie dokonywanej przez komórkę ds. czynności sprawdzających pod kątem zasadności sporządzania zawiadomień do komórki karnej skarbowej. Po dokonaniu analizy najpóźniej w przeciągu 30 dni od sporządzenia raporty przedkłada się Naczelnikowi, który ze względu na znikomą społeczną szkodliwość czynu podejmuje decyzję o odstąpieniu od wszczęcia postępowania karnego skarbowego mając na uwadze ilość dni po terminie oraz kwotę należności publicznoprawnej.

Kontrolującym przedłożono sporządzone przez Urząd raporty wykonane w celu monitorowania podmiotów, które nie złożyły zeznań PIT-36, PIT-36L i CIT-8 w ustawowym terminie w okresie podlegającym kontroli. Raporty sporządzono w dniach od 21.01.2013r. do 29.10.2015r. oraz dot. okresu od 01.12.2012r. do 30.09.2015r. Poszczególne raporty były opatrzone odrębnymi zapisami pracowników dokonujących analizy danego podmiotu, którą prowadzono na podstawie informacji zawartych w dostępnych systemach komputerowych tj. każda pozycja wykazana na raporcie zawiera zapis dot. powodu kierowania lub odstąpienia od kierowania wniosku do komórki Karnej Skarbowej z uwagi na: brak przedmiotu

opodatkowania, przedawnienie czynu, wysokość dochodu, przychód wykazany w PIT-28, złożenie pierwotnej wersji zeznania w terminie. Ponadto każdy raport na odwrocie zawiera zapis stanowiący podsumowanie, gdzie wskazywano podstawę prawną odstąpienia od kierowania wniosku do komórki karnej skarbowej dla danego podmiotu występującego na raporcie. Pierwotnie tj. w okresie od miesiąca stycznia 2013r. do czerwca 2014r. raporty były zatwierdzane przez Kierownika Działu Obsługi Bieżącej, Kierownika Referatu Czynności Sprawdzających oraz finalnie przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tczewie. Następnie poczynawszy od miesiąca lipca 2014r. raporty były zatwierdzane wyłącznie przez Kierownika Referatu Czynności Sprawdzających Panią Dorotę Jancewicz (ostatni raport z dnia 29.10.2015r. został zatwierdzony w dniu 26.11.2015r.).

Na podstawie badanej próby 20 zeznań złożonych po terminie ustawowym ustalono:

- we wszystkich badanych przypadkach zeznania były weryfikowane pod kątem formalnej i rachunkowej poprawności zgodnie z procedurami obowiązującymi w dniu wpływu dokumentu do organu podatkowego,
- w 3 przypadkach podatnicy skorzystali z możliwości zastosowania art. 16 § 1 Kodeksu karnego skarbowego poprzez złożenie wraz z zeznaniami CIT-8 i PIT-36 czynnego żału, gdzie finalnie odstąpiono od sporządzenia zawiadomienia do komórki karnej skarbowej na podstawie art. 17 § 1 pkt 4 kpk,
- w 9 przypadkach odstąpiono od skierowania zawiadomienia do komórki karnej skarbowej o naruszeniu przepisów prawa podatkowego w związku z wpływem zeznania po terminie przewidzianym do jego złożenia zgodnie z art. 17 § 1 pkt 2 kpk z uwagi na fakt, iż popełniony czyn nie zawiera znamion czynu zabronionego tj. w zeznaniu nie wykazano przedmiotu opodatkowania,
- w 1 przypadku w związku ze złożeniem zeznania PIT-36 z uchybieniem ustawowego terminu, skierowano do komórki karnej skarbowej zawiadomienie o popełnieniu wykroczenia skarbowego, które zakończono w postępowaniu mandatowym poprzez nałożenie mandatu karnego,
- w 1 przypadku zeznanie wpłynęło do urzędu skarbowego po upływie ponad roku od ustawowego terminu do jego złożenia, gdzie z uwagi na przedawnienie karalności wskazane art. 17 § 1 pkt 6 kpk w nie skierowano wniosku do komórki karnej skarbowej,
- w 5 przypadkach nie skierowano wniosku do komórki karnej skarbowej z uwagi na złożenie pierwotnego zeznania w terminie, jednakże na niewłaściwym formularzu tj. PIT-36 w sytuacji, gdy wybrano liniową formę opodatkowania. W wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających w każdym przypadku złożono korektę zeznania na prawidłowym formularzu tj. PIT-36L,
- w 1 przypadku podmiot przekazał w formie elektronicznej zeznanie CIT-8 w ustawowym terminie tj. w dniu 31.03.2015r., przy czym błędnie wskazano okres sprawozdawczy za jaki złożono zeznanie tj. od 01.01.2014r. do 31.01.2014r., w sytuacji, gdy winno być od 01.01.2014r. do 31.12.2014r. Podmiot został ujawniony na skrypcie z uwagi na automatycznie wyliczony przez system termin ustawowy tj. 30.04.2014r. W wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających pierwotne zeznanie zostało przez podatnika skorygowane i następnie prawidłowo wprowadzone do systemu komputerowego.

W trakcie kontroli badano także sposób postępowania Urzędu w przypadku składania zeznań korygujących deklarowaną pierwotnie kwotę straty, tj. weryfikację korekt zeznań przez pracowników Urzędu pod względem formalnym i rachunkowym, a także czy w sytuacjach składania przez podatników korekt zeznań weryfikowana jest przez pracowników Urzędu kwota odliczonej wcześniej straty. W tym celu sporządzono skrypt, z którego do kontroli wytypowano 10 zeznań (tj.: 6 szt. CIT-8, 3 szt. PIT-36 oraz 3 szt. PIT-36L).

Na podstawie badanej próby ustalono, iż:

- we wszystkich przypadkach poddane kontroli zeznania (pierwotne oraz korekty) były weryfikowane pod kątem formalnej i rachunkowej poprawności zgodnie z procedurami obowiązującymi w dniu wpływu dokumentu do organu podatkowego;
- w 2 przypadkach prawidłowo odliczono stratę za lata poprzednie;
- w 7 przypadkach nie odliczono w latach następnych straty wykazanej w korygowanym zeznaniu.

Weryfikując powyższe, na podstawie badanej próby, kontrolujący nie stwierdzili nieprawidłowości w zakresie odliczonej kwoty straty.

Przedmiotem kontroli były również procedury i postępowanie Urzędu w przypadku wydania decyzji przez Naczelnika Urzędu Skarbowego oraz Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej, w wyniku której zmniejszono kwotę straty (czy w sytuacjach tych weryfikowana jest kwota odliczonej wcześniej straty).

|                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                        | <p>Natomiast w zakresie postępowania w przypadkach wydania decyzji przez Naczelnika Urzędu Skarbowego oraz Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej, w wyniku której zmniejszono kwotę straty nie wprowadzono wewnętrznych regulacji czy procedur ujętych w instrukcjach pisemnych. Tryb postępowania w zakresie objętym kontrolą jest oparty o ustawy zasadnicze.</p> <p>Zbadano postępowanie Urzędu w przypadku wydania decyzji, w wyniku której zmniejszono kwotę straty w przypadku wydania decyzji przez Naczelnika Urzędu Skarbowego wobec jednego podmiotu. Stwierdzono, iż za kolejne lata podatkowe tj. za rok 2013 i 2014 podmiot dokonał odliczenia straty z roku 2011 do wysokości określonej decyzją ostateczną wydaną przez organ w roku 2013.</p> <p>Kontrolowany złożył następujące oświadczenia:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• dn. 18.12.2015r. Kierownik Działu Obsługi Bezpośredniej Eugeniusz Kajuth</li> </ul> <p style="text-align: right;"><i>[Dowód: akta kontroli str. 671-674]</i></p> |
| <b>Ustalenia</b>       | <p>W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie nie stwierdzono uchybień i nieprawidłowości w zakresie czynności sprawdzających dot. weryfikacji rozliczenia strat z lat ubiegłych przez pracowników Urzędu. Niemniej jednak zauważa się, że w organie nie dokonywano, ani w ramach czynności sprawdzających, ani w ramach innych prowadzonych weryfikacji powodów wykazywania przez podatników strat w kolejnych latach podatkowych (które nie są pierwszymi latami prowadzenia działalności) czy też źródeł jej finansowania.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <b>Ocena częściowa</b> | <p><i>Działalność Urzędu Skarbowego w zakresie prawidłowości prowadzonych czynności sprawdzających należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.</i></p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |

### 3. **Prawidłowość prowadzonych postępowań kontrolnych u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.**

|                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|-------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Stan prawny</b>            | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2012r., poz. 749 z późn. zm.)</li> <li>✓ Ustawa z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2011r. poz. 361 z późn. zm.)</li> <li>✓ Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2011r. nr 74, poz. 397 z późn. zm.)</li> <li>✓ Ustawa o swobodzie działalności gospodarczej z dnia 2 lipca 2004r. (t.j. Dz. U. z 2013r. poz.672)</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <b>Opis stanu faktycznego</b> | <p>Postępowania kontrolne poddano wyłącznie badaniu merytorycznemu materiału zgromadzonego w toku ich prowadzenia.</p> <p><b>3.1. <u>Prawidłowość prowadzonych kontroli podatkowych u podatników podatku dochodowego od osób prawnych wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.</u></b></p> <p>Kontrolą objęto 5 postępowań kontrolnych zakończonych w latach 2013 – 2015. Stwierdzono, że na 5 analizowanych kontroli podatkowych wszystkie dotyczyły dalszych niż pierwsze trzy lata od rozpoczęcia działalności.</p> <p>W wytypowanych do kontroli aktach badano także, czy pracownicy Urzędu weryfikowali zeznania składane przez kontrolowanych podatników pod względem formalnym i rachunkowym. Ustalono, że wszystkie zeznania złożone przez podatników w wersji papierowej - 5 kontrolowanych zawierają adnotację Urzędu o sprawdzeniu zeznania pod względem merytorycznym i rachunkowym kwota do przypisu/odpisu. Na zeznaniach tych znajdują się również adnotacje dot. sprawdzenia pozycji „suma zaliczek wpłaconych przez podatnika”.</p> <p>Na 5 zweryfikowanych kontroli podatkowych – w jednym przypadku nie stwierdzono w toku kontroli podatkowych nieprawidłowości. Po wszystkich zbadanych kontrolach podatkowych stwierdzających nieprawidłowości co do wywiązywania się przez kontrolowanego z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego podatnicy złożyli korekty deklaracji w całości uwzględniające ujawnione nieprawidłowości, tym samym nie wszczynano postępowań podatkowych.</p> <p>Pokontrolne korekty zeznań również zawierają adnotacje Urzędu o sprawdzeniu zeznania pod względem merytorycznym i rachunkowym kwota przypisu/odpisu oraz odrębne zapisy o sprawdzeniu zgodności</p> |

|  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  | <p>zeznania z ustaleniami dokonanymi w toku kontroli.</p> <p>Akta wszystkich kontroli podatkowych zawierały protokoły z kontroli, do których dołączone były załączniki. Liczba załączników każdorazowo wskazana była w protokole kontroli.</p> <p>W kontrolach podatkowych we wszystkich przypadkach nie zbadano i nie wyjaśniano przyczyn powstawania strat i źródeł ich finansowania, tym bardziej, że kontrolowani podatnicy w większości przypadków wykazują straty co roku.</p> <p>W zakresie 4 kontroli podatkowych, ustalono:</p> <p><b>I. podmiot 1</b> (postępowanie kontrolne nr .. )</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ okres objęty kontrolą – 2 lata podatkowe; kontrola pozytywna. W okresie objętym kontrolą Spółka prowadziła działalność w zakresie robót wodno-kanalizacyjnych i robót ziemnych. Spółka wykazuje straty z działalności w latach 2007-2008, 2009-zeznanie zerowe. W wyniku przeprowadzonej kontroli za 2010r. zwiększono dochód o kwotę .. /z kwoty 0,00 na .., w związku z niewykazaniem do opodatkowania przychodu uzyskanego w kwocie .. i kosztów poniesionych w kwocie .. zł. Za 2011r. zwiększono stratę o kwotę .. zł /z kwoty .. + do kwoty .., w związku z zaniżeniem przychodów o kwotę .. zł i zaniżeniem kosztów uzyskania przychodów o kwotę łączną .. zł stanowiącą podatek VAT naliczony, nie podlegający odliczeniu. W dniu .. r. podatnik złożył korekty CIT za 2010 i 2011r. zgodne z ustaleniami kontroli.</li> </ul> <p>W kontroli podatkowej stwierdzono oparcie ustaleń kontroli na niepełnym materiale dowodowym tj.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>→ nie dokonano szczegółowej analizy świadczonych usług/ kto i gdzie wykonywał usługi, czy pracownicy, czy zleceniobiorcy, jakim sprzętem itp./.</li> <li>→ nie dokonano czynności sprawdzających u kontrahentów. nie dokonano sprawdzenia żadnego z kontrahentów kontrolowanego w trybie art. 274c Ordynacji podatkowej zarówno w zakresie uzyskanych przychodów jak i kosztów ich uzyskania</li> <li>→ nie dokonano szczegółowych ustaleń w zakresie najmu sprzętu typu agregat prądowłórczy, stopa wibracyjna.</li> <li>→ w podsystemie KONTROLA nie dowiązano korekty deklaracji VAT-7 za 12/10 z dnia .. 4r.</li> <li>→ nie dołączono kserokopii faktur dotyczących zakupu paliwa /stanowiących dowód w postępowaniu/, z których VAT naliczony uznano za koszt uzyskania przychodu.</li> </ul> <p><b>podmiot 2</b> (postępowanie kontrolne nr .. )</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ okres objęty kontrolą – jeden rok podatkowy 2012; kontrola pozytywna. W okresie objętym kontrolą podmiot prowadził działalność w zakresie dzierżawy oraz handlu (sklepy spożywczo-przemysłowe, sklep rybny, sprzedaż artykułów budowlanych i węgla). W wyniku kontroli zmniejszono stratę o kwotę .. poprzez zmniejszenie kosztów uzyskania przychodów o ww. kwotę na zakup fartuchów drelchowych na podstawie protokołu zakupu, nie będącego dowodem księgowym i koszt egzekucyjny. Zweryfikowano inne poniesione koszty. W zakresie przychodów nie stwierdzono nieprawidłowości. W toku kontroli przeprowadzono analizę uzyskanych przychodów zarówno ze sprzedaży towarów jak i dzierżawy lokali użytkowych. W zeznaniach podatkowych CIT-8 za lata 2013-2014 od uzyskanego dochodu odliczono stratę za 2012r. w wysokości ustalonej w wyniku kontroli. Podatnik w dniu .. złożył korektę CIT-8 za 2012r. zgodną z ustaleniami kontroli.</li> </ul> <p>Z protokołu kontroli nie wynika, czy w toku prowadzonej kontroli poddano analizie sprawozdanie finansowe za kontrolowany rok 2012.</p> <p>W toku kontroli nie ustalono i nie zbadano z czego powstała strata i z czego jest finansowana.</p> <p><b>podmiot 3</b> (postępowanie kontrolne nr .. )</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ okres objęty kontrolą – 2013r. – jeden rok podatkowy; podmiot wykazuje straty od 2009r. W wyniku kontroli zmniejszono stratę z działalności o kwotę .. zł poprzez zmniejszenie kosztów uzyskania przychodów. Nie uznano usług transportowych, udokumentowanych fakturami VAT na podstawie oświadczenia podatnika, który wskazał, które usługi transportowe i jaka ich część</li> </ul> |
|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

nie związane były z prowadzoną działalnością. Z protokołu wynika, że poddano analizie jedynie obroty na kontach księgowych 702-sprzedaż usług oraz 415-usługi transportowe i ustalono rozbieżności pomiędzy wartością zakupionych usług transportowych, a wartością sprzedanych/refakturowanych usług transportowych. W protokole dokonano jedynie zestawienia w formie tabeli kwot przychodów na kontach 702- sprzedaż usług, 703-sprzedaż materiałów i 705-przychody finansowe oraz na kontach zespołu 4.

Z protokołu kontroli nie wynika, czy dokonano szczegółowej analizy przychodów, jakiego rodzaju przychody spółka uzyskiwała, jakie rozbieżności stwierdzono w zakresie usług transportowych, dla kogo świadczono usługi, co było przedmiotem sprzedaży, nie poddano analizie usług podwykonawców, nie powiązano usług podwykonawców z uzyskanymi przychodami. W 2014r. w zeznaniu CIT-8 spółka wykazuje stratę, wobec czego ustalenia nie mają wpływu na ten rok podatkowy. Korekta CIT-8 za 2013r. zgodna jest z ustaleniami kontroli.

Ustalono wartość usług transportowych podwykonawców nie stanowiących kosztów uzyskania przychodów jedynie na podstawie oświadczenia podatnika, bez szczegółowej weryfikacji uzyskanych przychodów i kosztów podwykonawców oraz ich powiązania, nie przeprowadzono czynności sprawdzających u podwykonawców.

Ponadto nie zbadano i nie wyjaśniono w wyniku czego powstała strata i z jakich źródeł jest finansowana.

#### **podmiot 4 (postępowanie kontrolne nr ...)**

- okres objęty kontrolą – 2013r.; kontrola pozytywna.

W wyniku kontroli zmniejszono stratę z działalności za 2013r. o kwotę ... zł poprzez zwiększenie przychodu o ww. kwotę, stanowiącą różnicę pomiędzy wystawioną na sprzedaż nieruchomości, udokumentowaną fakturą VAT nr 1/2013 z dnia ... r. - kwota sprzedaży ... zł netto / wg faktury wartość nieruchomości ... zł netto pomniejszono o zaliczkę w kwocie ... %, a aktem notarialnym rep. A ... z dnia ..., wg którego wartość sprzedaży nieruchomości wynosi ... zł netto. Jak wynika z protokołu kontroli szczegółowo przeanalizowano poszczególne rodzaje kosztów - nieprawidłowości nie stwierdzając. W 2014r. spółka wykazuje stratę, wobec czego ustalenia te nie mają wpływu na 2014r. CIT-8 za 2013r. złożony po kontroli zgodny z ustaleniami kontroli.

W toku kontroli nie ustalono jaki rodzaj działalności prowadzony jest przez spółkę i na czym on polegał. Czy w zakresie zakupu, sprzedaży nieruchomości, czy budowy nieruchomości lub innej, czy prowadzono jakąś inwestycję oraz jej rozmiary.

Z akt nie wynika, aby ustalono dlaczego spółka nie uzyskała przychodów innych oprócz sprzedaży nieruchomości.

Ponadto nie wyjaśniono i nie zbadano jakie są przyczyny powstania straty i jakie są źródła jej finansowania.

Z treści wyjaśnień złożonych przez Pana Sławomira Langowskiego – Naczelnika Urzędu Skarbowego i Pana Adama Sadowskiego (Kierownika Samodzielnego Referatu Kontroli Podatkowej) dot. powyższych postępowań kontrolnych wynika, iż powyższe kwestie zostały zbadane w toku kontroli podatkowych co pozostaje w sprzeczności z materiałem przedłożonym kontrolującym oraz wytycznymi zawartymi w piśmie Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku Nr PD-III/412-0025/13 z dnia 12.09.2013r. Obowiązek prawidłowego sporządzenia protokołu z kontroli ciąży na kontrolujących. To na kontrolujących spoczywa obowiązek takiego ujęcia ustaleń kontroli, aby odzwierciedlały one wszystkie nieprawidłowości. Ewentualne błędy i uchybienia w tym zakresie, ze względu na treść art. 165b § 1 Ordynacji podatkowej, nie mogą być bowiem konwalidowane w ramach prowadzonego później przez organ podatkowy postępowania podatkowego – pismo Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku.

#### **3.2. Prawidłowość prowadzonych kontroli podatkowych u podatników podatku dochodowego od osób fizycznych wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.**

Kontrolą objęto 5 postępowań kontrolnych zakończonych w latach 2013 – 2015 zarówno rozliczających się wg zasad ogólnych jak i opodatkowanych za zasadach określonych w art. 30c ustawy (PPL).

Urząd Skarbowy w Tczewie w kontrolowanym okresie przeprowadził jedną kontrolę (w 2015r.) u podatnika podatku dochodowego od osób fizycznych dot. podatku liniowego PPL wykazującego stratę z działalności gospodarczej oraz 12 kontroli u podatników podatku dochodowego od osób fizycznych opodatkowanych na zasadach ogólnych.

Na 5 badanych kontroli podatkowych – w każdej stwierdzono w toku kontroli podatkowych uchybienia bądź nieprawidłowości.

Skontrolowano akta 5 kontroli podatkowych przeprowadzonych u podatników podatku dochodowego od osób prawnych, wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.

Stwierdzono, że na 5 analizowanych kontroli podatkowych:

- 2 kontrole podatkowe dotyczą pierwszych dwóch lat działalności
- 3 kontrole podatkowe dotyczą dalszych lat działalności (niż pierwsze trzy lata).

W wytypowanych do kontroli aktach badano także, czy pracownicy Urzędu weryfikowali zeznania składane przez kontrolowanych podatników pod względem formalnym i rachunkowym. Ustalono, że wszystkie zeznania złożone przez podatników zawierają adnotację Urzędu o sprawdzeniu zeznania zgodnie ze szczegółowymi zasadami weryfikacji zeznań podatkowych i pod względem merytorycznym i rachunkowym kwota do przypisu/odpisu. Na zeznaniach tych znajdują się również adnotacje dot. sprawdzenia pozycji „suma zaliczek wpłaconych przez podatnika”.

Wszystkie badane postępowania kontrolne są pozytywne.

Korekty zeznań pokontrolnych również zawierają adnotacje Urzędu o sprawdzeniu zeznania pod względem merytorycznym i rachunkowym kwota przypisu/odpisu oraz odrębne zapisy o sprawdzeniu zgodności zeznania z ustaleniami dokonanymi w toku kontroli.

Akta wszystkich kontroli podatkowych zawierały protokoły z kontroli, do których załączone były załączniki. Liczba załączników każdorazowo wskazana była w protokole kontroli.

Z akt kontroli podatkowych w 5 przypadkach nie zbadano i nie wyjaśniano przyczyn powstawania strat i źródeł ich finansowania, tym bardziej, że kontrolowani podatnicy w większości przypadków wykazują straty co roku.

W zakresie 5 kontroli podatkowych, ustalono co następuje:

**podmiot 1** (postępowanie kontrolne n )

- okres objęty kontrolą: 2012 rok; kontrola pozytywna. Kontrola dotyczyła drugiego roku prowadzenia działalności gospodarczej. W latach 2011, 2013 i 2014 podatnik wykazuje straty z działalności. W wyniku kontroli zmniejszono stratę o kwotę zł poprzez zmniejszenie kosztów uzyskania przychodów, w tym podatek od środka transportu, który nie był własnością podatnika, niezapłacone składki ZUS, najem samochodu zastępczego za który zapłacił ubezpieczyciel, odszkodowanie Przychód bez zmian. Zarówno przychody, jak i koszty poddano szczegółowej analizie. Podatnik złożył korektę zgodną z ustaleniami kontroli w dniu . W 2013r. podatnik wykazuje stratę, wobec czego ustalenia nie mają wpływu na ten rok. W związku z dużymi zakupami paliwa organ wystąpił w trakcie kontroli o przeprowadzenie czynności sprawdzających u kontrahentów podatnika do Małopolskiego Urzędu Skarbowego w Krakowie i do Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy w zakresie transakcji sprzedaży na rzecz podatnika paliwa zawartych w 2012r. Protokół z czynności sprawdzających z Małopolskiego US w Krakowie wpłynął do organu w dniu , - ustalenia nie wpłynęły na wynik kontroli. Protokół z kontroli przeprowadzonej przez Kujawsko-Pomorski US w Bydgoszczy wpłynął do US Tczew w dniu . Z protokołu tego wynika, że transakcje dotyczące zakupu paliwa pomiędzy firmami, udokumentowane fakturami na łączną kwotę , i zł nie miały miejsca. W związku z tymi ustaleniami, stwierdzono, że podatnik zawyżył koszty uzyskania przychodów w 2012r. o kwotę , i zł stanowiącą zakup paliwa. W związku z ustaleniami dokonanymi przez Kujawsko-Pomorski US w Bydgoszczy podatnik w dniu . r. złożył korektę zeznania PIT-36 za 2012r., w związku z informacją telefoniczną w dniu : od pracownika Urzędu Skarbowego w Tczewie o ustaleniach dokonanych przez Naczelnika Kujawsko-Pomorskiego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy, zmniejszając koszty uzyskania przychodów, a tym samym stratę o kwotę . zł. Stratę wykazano w kwocie .



Do protokołu nie dołączono kserokopii wydruków z ksiąg podatkowych i innych ewidencji, które poddano analizie.

Nie zbadano i nie wyjaśniono przyczyn powstania straty z działalności i z czego straty są finansowane.

Wskazanim byłoby przeprowadzenie czynności sprawdzających bądź kontroli również za lata następne, w związku z ustaleniami dokonanymi w firmie kontrahenta.

#### podmiot 2 (postępowanie kontrolne i

- okres objęty kontrolą: 2013 rok; kontrola pozytywna. W latach 2005, 2009, 2012-2013 podatnik wykazuje straty z prowadzonej działalności gospodarczej.

W wyniku kontroli zmniejszono stratę z działalności gospodarczej o kwotę ..... zł poprzez zwiększenie przychodu o kwotę ..... , stanowiącą czynsz dzierżawny za powierzchnię reklamową za 2013r. oraz zawyżenie kosztów zakupu o kwotę ..... zł stanowiącą zakup samochodu osobowego marki ..... i zawyżenie pozostałych kosztów uzyskania przychodów o kwotę łączną ..... , na którą złożyły się:

- ..... zł - zawyżenie odpisu amortyzacyjnego od tokarki i wiertarki, których umorzenie kończyło się w lutym 2013r.

- ..... zł - wynagrodzenie 2 pracowników zatrudnionych w Gospodarstwie Rolniczym Podatnika, a nie w jego firmie,

- ..... zł - zakup części do samochodu, który wg oświadczenia Podatnika omyłkowo zaliczono do kosztów,

- ..... podatek VAT naliczony od zakupu urządzeń gastronomicznych, udokumentowanego fakturą VAT nr ..... , kwota netto 1.577 zł podatek VAT 363 zł w podatkowej księdze zaksięgowano wartość brutto,

- ..... zł - opłata za energię udokumentowaną fakturami VAT nr ..... i ..... , za okres VIII/2012-IV/2013, gdyż wg oświadczenia Podatnika energia wykorzystywana była w związku z prowadzoną inwestycją

- ..... zł - odpis amortyzacyjny za okres X-XII/2013, dokonany od samochodu ..... , który był wykorzystywany w działalności gospodarczej /odpis amortyzacyjny miesięczny wyliczono od kwoty netto ..... x 20%: 12= ..... x 3 m-ce/.

Na podstawie protokołu kontroli ustalono następujące dane:

|          |          |
|----------|----------|
| przychód | ..... zł |
| koszty   | ..... zł |
| strata   | ..... zł |

Jednakże, w sporządzonej w dniu 26.06.2015r. analizie protokołu kontrolujący skorygowali odpisy amortyzacyjne od samochodu ..... , wyliczając je od wartości początkowej ..... /tj.

..... zł + 40% podatku VAT = ..... 900zł/ x 20% : 12= ..... zł x 3 m-ce/, wobec czego zaniżenie kosztów uzyskania przychodów z tego tytułu wynosi ..... 11zł, a nie ..... ; różnica

Na podstawie sporządzonej analizy protokołu ustalono następujące dane:

|          |          |
|----------|----------|
| przychód | ..... zł |
| koszty   | ..... zł |
| strata   | ..... zł |

Należy jednak zauważyć, że w analizie pokontrolnej z dnia 26.06.2015r. / stanowiącej podstawę zapisu dot. uszczupień w podsystemie KONTROLA/ przedstawiono ustalenia następująco:

|          |          |
|----------|----------|
| przychód | ..... zł |
| koszty   | ..... zł |
| strata   | ..... zł |

Z powyższego wynika różnica pomiędzy ustaleniami kontroli, a zapisem w podsystemie KONTROLA.



W związku z w/w różnicami stwierdzono, że również Podatnik złożył dwie korekty zeznań podatkowych PIT-36L za 2013r.:

1. W dniu ..... wykazując w niej:

przychód ..... zł

koszty ..... zł

strata ..... zł

Na korekcie tej znajduje się pieczęć „sprawdzono pod względem merytorycznym i rachunkowym kwota do przypisu/odpisu, data 15.07.2015r.”, pieczęć i podpis pracownika oraz zapis odręczny korekta zgodna z kontrolą, pieczęć pracownika i podpis.

2. W dniu 13.07.2015r. elektronicznie, wykazując w niej:

przychód ..... zł

koszty ..... zł

strata ..... zł

Na korekcie tej znajduje się pieczęć „sprawdzono pod względem merytorycznym i rachunkowym kwota do przypisu/odpisu, data 21.07.2015r.”, pieczęć i podpis pracownika. Brak zapisu o zgodności korekty z ustaleniami kontroli.

Z powyższego wynika, że korekta Podatnika z dnia ..... nie jest zgodna z ustaleniami kontroli, również nie są zgodne zapisy dotyczące ustaleń w Podsystemie KONTROLA.

Podatnik w 2014r. nadal wykazuje stratę, wobec czego ustalenia dokonane w wyniku kontroli nie mają wpływu na 2014r.

Jak wynika z protokołu kontroli szczegółową analizą nie objęto uzyskanych przez Podatnika przychodów. W protokole kontroli jest jedynie zapis, że przychody pochodziły ze świadczenia dzierżawy nieruchomości, sprzedaży zbiorników, złomu, świadczenia usług przejazdów bryczką. Wymieniono jedynie zawarte umowy najmu i wynikające z nich kwoty najmu. Jak wynika z tych umów w 2013r. podatnik .....

Wobec czego, w związku z powiązaniem Podatnika ze współnikami spółki cywilnej należało przeprowadzić szczegółową analizę w zakresie wysokości uzyskanych przychodów z tytułu najmu nieruchomości, będących ich współwłasnością jak również przeprowadzić czynności sprawdzające u kontrahenta.

Nie poddano analizie uzyskanych przychodów, w związku z remanentami wykazanymi przez podatnika na dzień ..... kwota ..... zł oraz na dzień ..... kwota ..... zł. Nie ustalono i nie dołączono do protokołu kontroli ich kserokopii, nie przeanalizowano jakie towary, materiały były objęte tymi remanentami. Nie wyliczono marży na poszczególnych rodzajach działalności.

Różnica pomiędzy remanentem początkowym a końcowym wynosi ..... zł.

Koszt własny wynikający z ksiąg wynosi ..... zł.

przy czym przychód za cały 2013r. wynosi jedynie ..... zł.

Marża jest więc ujemna, a koszt własny sprzedaży towarów przewyższa przychód za cały 2013r.

Świadczy to o nierzetelności ksiąg podatkowych, których protokół z badania winien być obowiązkowym elementem w toku prowadzonej kontroli podatkowej.

W dniu 26.06.2015r. Samodzielny Referat Kontroli Podatkowej sporządził wniosek o wszczęcie postępowania karnego skarbowego, w związku z nierzetelnością i wadliwością polegającą na zaniżeniu przychodu o kwotę ..... oraz zawyżeniu kosztów uzyskania przychodów o łączną kwotę ..... zł.

Nie wyjaśniono w toku kontroli, z czego wynika strata i z czego została sfinansowana, mając na uwadze fakt, że podatnik w latach poprzednich prowadził .....

Brak w protokole kontroli informacji o kompletności zapisów w ewidencji środków trwałych (oraz kosztów uzyskania przychodu), tym bardziej, że podatnik

Do protokołu kontroli dołączone są jako załączniki jedynie dokumenty dotyczące kwestionowanych kosztów lub przychodów, nie dołączano wydruków z ksiąg i ewidencji środków trwałych.

**podmiot 3** (postępowanie kontrolne nr )

- okres objęty kontrolą: 2012 rok; kontrola pozytywna. Kontrola dotyczy drugiego roku prowadzonej działalności /rozpoczęcie działalności od ./. W latach 2011-2013 Podatnik wykazuje straty. Z protokołu wynika, że przeanalizowano szczegółowo zarówno przychody, jak i koszty uzyskania przychodów. W wyniku kontroli stratę z tytułu działalności zmniejszono o kwotę zł poprzez zmniejszenie przychodów o łączną kwotę zł - błędne podsumowanie księgi i odsetki na rachunku bankowym oraz zmniejszenie kosztów uzyskania przychodów o kwotę łączną zł.  
Koszty nieuznane to głównie odpisy amortyzacyjne od środków trwałych koparko - ładowarki, której zakup był w części dofinansowany oraz samochodu , który błędnie został przez podatnika jednorazowo amortyzowany. Za lata 2013-2014 nie dokonano analizy zyskowności poszczególnych rodzajów prowadzonej działalności i nie wyliczono marży. Z protokołu wynika jedynie, że Podatnik prowadził sprzedaż węgla, drewna i odzieży, wymienione zostały spisy towarów na dzień 31.12.2011r. i 31.12.2012r., w celu zbadania, która działalność przynosi straty.  
Nie przeanalizowano remanentów i zakupów, w powiązaniu ze sprzedażą poszczególnych towarów.  
W latach 2013-2014 podatnik uzyskał z działalności straty, wobec czego ustalenia nie mają wpływu na lata następne. W dniu złożono korektę zgodną z ustaleniami kontroli

Nie dołączono do protokołu kserokopii wydruków księgi podatkowej i innych prowadzonych ewidencji, stanowiących dowód, które poddano analizie.

Nie zbadano i nie wyjaśniono przyczyn powstania straty i z czego jest finansowana.

Nie dokonano analizy zyskowności poszczególnych rodzajów prowadzonej działalności. Z protokołu wynika jedynie, że podatnik prowadził sprzedaż węgla, drewna i odzieży, w celu zbadania która działalność przynosi straty.

Nie przeanalizowano remanentów i zakupów, w powiązaniu ze sprzedażą poszczególnych towarów.

**podmiot 4** (postępowanie kontrolne nr : )

- okres objęty kontrolą: 2013 rok; kontrola pozytywna. Kontrola dotyczy okresu dalszego / niż 3 rok/ prowadzonej działalności / rozpoczęcie działalności od ./. podatnik wykazuje straty w latach 2010-2013, w 2014r. dochód. W toku kontroli szczegółowo przeanalizowano zarówno przychody jak i koszty. W wyniku kontroli stratę z tytułu działalności zmniejszono o kwotę zł przypadające na wspólnika tj. 50% udziału, poprzez zmniejszenie kosztów uzyskania przychodów o kwotę zł stanowiącą niezapłacony fundusz pracy. W toku kontroli Podatnik złożył oświadczenie w sprawie doniesienia dot. wynajmu nieruchomości w . Oświadczył w nim, że w 2013r. nieruchomość ta nie była wynajmowana. Wynajmowana była w latach 2010-2012 i od 20.05.2014r. wskazał dane najemców i okresy najmu. Ponadto oświadczył, że z osobami tymi spisane były umowy najmu, a przychody były opodatkowane. Za 2014r. podatnik uzyskał z działalności dochód, lecz nie odliczał strat z lat poprzednich. W dniu podatnik złożył korektę zgodną z ustaleniami kontroli.

Nie zbadano i nie wyjaśniono w toku kontroli z czego powstała strata i z ich źródeł jest finansowana.

Do protokołu nie dołączono wydruków z księgi podatkowej i innych prowadzonych ewidencji, stanowiących dowód w postępowaniu, które poddano analizie.

W związku z oświadczeniem podatnika, że wykazał i opodatkował dochody z najmu w latach 2010-2014 winny być zweryfikowane inne lata podatkowe w tym zakresie.

|                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                        | <p>W ocenie organu kontroli niewystarczające są wyjaśnienia Urzędu. W badanym materiale z kontroli podatkowych brak jest wskazywanych przez organ dowodów i czynności o których mowa w wyjaśnieniach złożonych przez Pana Sławomira Langowskiego – Naczelnika Urzędu Skarbowego i Pana Adama Sadowskiego – Kierownika Samodzielnego Referatu Kontroli Podatkowej) dot. powyższych postępowań kontrolnych wynika, iż powyższe kwestie zostały zbadane w toku kontroli podatkowych co pozostaje w sprzeczności z materiałem przedłożonym kontrolującym oraz wytycznymi zawartymi w piśmie Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku Nr PD-III/412-0025/13 z dnia 12.09.2013r., ponieważ obowiązek prawidłowego sporządzenia protokołu z kontroli ciąży na kontrolujących. To na kontrolujących spoczywa obowiązek takiego ujęcia ustaleń kontroli, aby odzwierciedlały one wszystkie nieprawidłowości. Ewentualne błędy i uchybienia w tym zakresie, ze względu na treść art. 165b § 1 Ordynacji podatkowej, nie mogą być bowiem konwalidowane w ramach prowadzonego później przez organ podatkowy postępowania podatkowego – pismo Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku.</p> <p>Reasumując, akta postępowań kontrolnych zawierały protokoły z kontroli, wraz z informacją o złożonej korekcie zeznania, uwzględniającej w całości ustalenia z kontroli. Wszyscy kontrolowani podatnicy złożyli korekty zeznań, uwzględniające w całości ustalenia kontroli. Korekty zweryfikowano pod kątem zgodności z ustaleniami kontroli.</p> <p>We wszystkich przypadkach kontrolujący ograniczyli się do sprawdzenia zaewidencjonowania w prowadzonych księgach faktur oraz analizy kosztów. Nie badano natomiast zyskowności przedsiębiorstw ani przyczyn generowania strat.</p> <p>Złożono następujące oświadczenia:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>z dnia 08.01.2016r. – Sławomir Langowski Naczelnik Urzędu Skarbowego</li> </ul> <p style="text-align: right;"><i>[Dowód: akta kontroli, str. 897-901]</i></p> |
| <b>Ustalenia</b>       | <p>Stwierdzone w trakcie kontroli nieprawidłowości i uchybienia wskazują na błędy i niedokładne ustalanie stanu faktycznego prowadzonych spraw.</p> <p>Czynności kontrolne we wszystkich kontrolowanych sprawach sprowadzały się do skonfrontowania zapisów w księgach podatkowych z dokumentami źródłowymi, bez wyjaśnienia przyczyn powstawania strat oraz bez wyjaśnienia źródeł ich finansowania.</p> <p>Niekompletny materiał dowodowy oraz jego niewystarczająca analiza (m. in. poprzez bezkrytyczne przyjęcie stanów spisów z natury podatnika za prawidłowe, czy też nie uwzględnienie w rachunku podatkowym stwierdzonych różnic remanentowych) wskazuje, że stan faktyczny spraw nie został prawidłowo ustalony, wynikiem powyższego nastąpiło zawyżenie kosztów uzyskania przychodów, w konsekwencji wysokości poniesionej straty podatkowej.</p> <p>W przypadku podatników, u których stwierdzono, że w badanym okresie miały miejsce transakcje z podmiotami powiązanymi (w rozumieniu art. 25 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych), protokoły kontroli nie zawierają informacji, że transakcje te zostały poddane analizie. Samo stwierdzenie zawarte w wyjaśnieniach, że „wielkość dzierżawy nie odbiegała od kwoty odpisu amortyzacyjnego” bez jakiegokolwiek analizy, w ocenie organu kontroli jest niewystarczające. Tym bardziej, że obiekt nie został ujawniony jako środek trwały w ewidencji, brak także wiedzy o jego wartości początkowej.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| <b>Ocena częściowa</b> | <i>Działalność Urzędu Skarbowego w zakresie prowadzonych kontroli podatkowych należy ocenić negatywnie.</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |

#### **4. Prawidłowość prowadzonych postępowań podatkowych u podatników wykazujących i odliczających straty z działalności gospodarczej.**

|                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|--------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Stan prawny</b> | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2015 r., poz. 613 z późn. zm.)</li> <li>✓ Ustawa z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2011r. poz. 361 z późn. zm.)</li> <li>✓ Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2011r. nr 74, poz. 397 z późn. zm.)</li> </ul> |
|--------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|-------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Opis stanu faktycznego</b> | <p>W kontrolowanym Urzędzie, kwestie postępowania w zakresie wszczynania postępowań podatkowych po kontrolach podatkowych przeprowadzonych przez pracowników Urzędu regulowała w kontrolowanym okresie Instrukcja nr I-027/2 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tczewie w sprawie typowania podmiotów do kontroli oraz zasady związane z korektami pokontrolnymi obowiązująca od dnia 01.07.2014r. do 31.03.2015r., obecnie brak jest takiej procedury w organie.</p> <p>W ww. akcie prawa wewnętrznego uregulowano kwestie formalne związane z obiegiem materiału pokontrolnego. Natomiast nie obowiązuje sformalizowana procedura odnośnie postępowania z deklaracjami korygującymi złożonymi po przeprowadzonym postępowaniu kontrolnym.</p> <p>Przyjęte jest stosowanie następującej procedury: pracownik prowadzący sprawę po uzyskaniu akceptacji analizy zgromadzonego materiału dowodowego przez przełożonego wzywa podatnika do złożenia stosownych korekt deklaracji, zgodnych z poczynionymi ustaleniami za badany okres oraz następne lata, jeśli ustalenia miały na nie wpływ.</p> <p>W kontrolowanym okresie Naczelnik Urzędu Skarbowego w Tczewie określił wysokość straty w podatku dochodowym od osób prawnych wydając jedną decyzję za rok 2011.</p> <p>Kontrola podatkowa (postępowanie kontrolne nr 3329) zakończona w dniu 11.10.2012r. W wyniku kontroli strata z działalności zmniejszona o kwotę ..... zł poprzez zwiększenie przychodów o kwotę ..... zł i zmniejszenie kosztów uzyskania przychodów o kwotę ..... zł. Przychody zwiększono głównie o kwotę ..... zł stanowiącą różnicę pomiędzy ceną sprzedaży nieruchomości położonej w ..... w wysokości ..... zł a wartością ustaloną przez kontrolujących w wysokości ..... zł.</p> <p>Zwiększono także przychody o kwotę ..... zł stanowiącą różnicę pomiędzy sprzedażą samochodu marki ..... prod. 2008r. za kwotę ..... zł /zdaniem kontrolujących заниżoną/, a ceną sprzedaży ustaloną przez kontrolujących w kwocie ..... zł.</p> <p>W związku z tym, że podatnik złożył korektę CIT-8 za 2011r. niezgodną z ustaleniami kontroli postanowieniem nr ..... z dnia ..... wszczęto z urzędu postępowanie podatkowe w sprawie rozliczenia podatku dochodowego od osób prawnych za 2011r.</p> <p>Decyzją nr ..... z dnia ..... /doręczoną w dniu ..... określono Spółce stratę z działalności w wysokości ..... zł jako różnicę pomiędzy przychodem w kwocie ..... zł a kosztami uzyskania przychodów w kwocie ..... zł. Decyzja jest ostateczna.</p> <p>Kontrolą objęto jedno postępowanie podatkowe, prowadzone w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (po kontroli) - wszczętego w 2012r. i zakończonego decyzją ostateczną w 2013r.</p> <p>W zakresie badanego postępowania podatkowego nie stwierdzono nieprawidłowości czy uchybień.</p> |
| <b>Ocena częściowa</b>        | Działalność Urzędu Skarbowego w zakresie prowadzonych postępowań podatkowych należy ocenić pozytywnie.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |

## Zalecenia

|                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|----------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Zalecenia<br/>Wnioski<br/>pokontrolne</b> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Analizowanie powodów wykazywania przez podatników strat w kolejnych wielu latach podatkowych (które nie są pierwszymi latami prowadzenia działalności) oraz źródeł finansowania działalności gospodarczej.</li> <li>2. Dokładne opisywanie w protokole kontroli charakteru i sposobu prowadzenia przez podatnika działalności, ze wskazaniem przyczyn generowania strat w prowadzonej działalności gospodarczej.</li> <li>3. Prowadząc kontrolę podatkową, dokonywać pogłębionej analizy zdarzeń gospodarczych, dążyć do badania rzeczywistego przebiegu transakcji oraz powiązań kontrolowanego, wykorzystywać środki dowodowe przewidziane w Ordynacji podatkowej tak, aby kontrola nie miała jedynie charakteru formalnego, ograniczającego się do weryfikacji dokumentacji kontrolowanego.</li> <li>4. Przestrzegać przepisów dotyczących procedury kontroli podatkowej i jej dokumentowania.</li> <li>5. Wzmocnić nadzór kierownictwa Urzędu nad pracą komórki kontroli podatkowej, szczególnie na etapie dokonywanej oceny protokołów kontroli, również tych z wynikiem negatywnym, zwracając uwagę na sposób dokumentowania podjętych w tym zakresie czynności.</li> <li>6. Przeprowadzić czynności sprawdzające bądź kontrolę podatkową w podmiocie ..... w podatku od towarów i usług oraz w podatku dochodowym.</li> <li>7. Uwzględnianie w protokole kontroli w części dotyczącej zakwestionowania rzetelności ksiąg wszystkich postanowień art. 193 § 2-8 w szczególności z protokołu powinno wynikać za jaki okres</li> </ol> |
|----------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  | <p>oraz w jakiej części nie uznaje się ksiąg za dowód tego, co wynika z zawartych w nich zapisów, jak również kontrolowany winien zostać pouczone o prawie do wniesienia zastrzeżeń do dokonanych w tym zakresie ustaleń (niezależnie od pouczenia, o którym mowa w art. 291 O.p.).</p> <p>8. Dane do podsystemu KONTROLA wprowadzać prawidłowo i kompletnie oraz zatwierdzać zgodnie z Wytycznymi do wprowadzania danych do podsystemu KONTROLA w szczególności zadbać o dowiązywanie korekt deklaracji złożonych po kontrolach podatkowych.</p> <p>9. Objąć kontrolą funkcjonalną obszary, w których w toku niniejszej kontroli stwierdzono niedociągnięcia.</p> |
|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

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

Gdańsk, dnia 2016-03-11

Z up. Dyrektora Urzędu Skarbowego w Gdańsku

Krzysztof Płaczynski  
Zastępca Dyrektora

.....  
podpis kierownika jednostki kontrolującej

B. Jurek  
2016.03.02