

KONTROLA DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ

vademecum przedsiębiorcy w pytaniach i odpowiedziach

1. Co to jest Kontrola Skarbowa?

Celem kontroli skarbowej jest ochrona interesów i praw majątkowych Skarbu Państwa oraz zapewnienie skuteczności wykonywania zobowiązań podatkowych i innych należności stanowiących dochód budżetu państwa lub państwowych funduszy celowych.

W ramach prowadzonych postępowań, organy kontroli skarbowej zajmują się w szczególności kontrolą rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowości obliczania i wpłacania podatków, ujawnianiem i kontrolą niezgłoszonej do opodatkowania działalności gospodarczej oraz kontrolą źródeł pochodzenia majątku oraz przychodów niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych.

Organami kontroli skarbowej są minister właściwy do spraw finansów publicznych, Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej oraz dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej. Jak wynika z wydanego przez Ministerstwo Finansów, Sprawozdania Rocznej Kontroli Skarbowej w 2015 r., w 2015 r. przeprowadzono łącznie 9412 postępowań kontrolnych, wykonano 3843 czynności sprawdzających dokumenty u kontrahentów kontrolowanych podatników oraz dokonano 2127 przesłuchań i oględzin. Inspektorzy kontroli skarbowej w 2015 r. wszczęli ogółem 5163 postępowania karne skarbowe. Sądy zezwoliły na dobrowolne poddanie się odpowiedzialności w 1934 przypadkach, nakładając kary na łączną kwotę 3,3 mln zł. Ponadto inspektorzy kontroli skarbowej nałożyli ogółem 21 810 mandatów karnych na kwotę prawie 6,3 mln zł. Jednocześnie wykryto nieprawidłowości skutkujące uszczupleniami podatkowymi na łączną kwotę ponad 18 546, 6 mln zł. Dodatkowo udaremniono wypłatę z budżetu nienależnie wnioskowanego zwrotu podatku VAT na kwotę prawie 167, 9 mln zł. Jak przy tym wskazują dane Ministra Finansów, wyniki osiągnięte w ostatnich latach przez Kontrolę Skarbową wskazują na dynamiczny wzrost ustaleń w ramach prowadzonych postępowań kontrolnych. W 2015 r. nastąpił wzrost ustaleń ogółem w stosunku do 2014 r. o 74, 9%. Jednocześnie w 2015 r. struktura ustaleń podatkowych w przeprowadzonych postępowaniach kontrolnych kształtowała się następująco: podatek od towarów i usług stanowił 90, 44% łącznych ustaleń, podatek akcyzowy 4, 26%, podatek dochodowy od osób fizycznych 1, 35%, a podatek dochodowy od osób prawnych 3, 88%.



Jak wynika z interpelacji poselskiej nr 17184 w sprawie liczby kontroli w przedsiębiorstwach i praw przedsiębiorcy wobec organów przeprowadzających kontrole, kontrole przedsiębiorców w naszym kraju może przeprowadzać ok. 40 instytucji kontrolujących. Za uprawnieniami kontrolnymi organów idzie oczywiście ogromna ilość przepisów prawa dotyczących m.in. obowiązków przedsiębiorcy, uprawnień kontrolujących. Pytanie, jak w tym „gąszczu” przepisów ma odnaleźć się przedsiębiorca? Prawnicy Kancelarii Płonka Ozga Adwokaci i Radcowie Prawni s.c. opracowali vademecum, w ramach którego skupili się przede wszystkim na aspektach praktycznych kontroli, wynikających z ich doświadczenia za-

wodowego. Vademecum opracowane zostało w formule: „przedsiębiorca pyta – prawnik odpowiada”, starając się odpowiedzieć na najczęściej zadawane pytania kontrolowanych przedsiębiorców. Vademecum ma stanowić swego rodzaju podręcznik „pierwszej pomocy przedsiębiorcy w przypadku kontroli”. Niezmiennie kontrola działalności gospodarczej wiązana jest przez przedsiębiorców przede wszystkim z kontrolą podatkową, a wobec faktu, że do przeprowadzenia szeroko rozumianego postępowania podatkowego uprawnione są zarówno organy kontroli skarbowej, jak i organy podatkowe, od kontroli skarbowej rozpoczynamy nasz cykl porad dla przedsiębiorców.

Kontrolę Skarbową, stanowiły kontynuację działań w obszarach, w których stwierdzono zwiększone ryzyko wystąpienia nieprawidłowości podatkowych. Rok 2015 wykazał, że najczęściej oszustw na szkodę budżetu Państwa wystąpiło w branży paliwowej oraz elektronicznej. Obszary wysokiego ryzyka oszustw stanowią także branże: stalowa, oleju rzepakowego, metali szlachetnych, obrotu złomem, budownictwa, tworzyw sztucznych, energii odnawialnej oraz motoryzacji.

4. W jaki sposób zostaje wszczęte postępowanie kontrolne?

Dzień doręczenia przedsiębiorcy postanowienia o wszczęciu postępowania kontrolnego, jest dniem wszczęcia postępowania. Postanowienie o wszczęciu postępowania kontrolnego jest niezaskarżalne. Co do zasady, przed wszczęciem postępowania, organy kontroli mają obowiązek zawiadomić przedsiębiorcę o tym, że jego firma będzie skontrolowana, a postępowanie kontrolne powinno być wszczęte nie wcześniej niż po upływie 7 dni i nie później niż przed upływem 30 dni od dnia doręczenia zawiadomienia. Nie zawsze jednak tak jest. Przedsiębiorca nie dowie się, że będzie skontrolowany w przypadku, gdy postępowanie kontrolne ma dotyczyć m.in. zasadności zwrotu podatku VAT, postępowanie ma być wszczęte w związku z przestępstwem, w tym skarbowym, czy też ma dotyczyć opodatkowania przychodów niezajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych.

5. Jak długo może potrwać postępowanie organu kontroli skarbowej?

W przypadku postępowania kontrolnego zastosowanie znajdują przepisy ordynacji podatkowej, co oznacza, iż załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej – nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania. W praktyce sprawy organy przyjmują, iż sprawa ma szczególnie skomplikowany charakter. Niestety niewiele

postępowań kończy się w terminie 2 miesięcy, a jednocześnie są one bardzo często przedłużane. Ponadto upływ terminów nie pozbawia organu prawa do rozpoznania sprawy.

W przypadku dodatkowego przeprowadzenia u przedsiębiorcy kontroli podatkowej zastosowanie znajdują natomiast przepisy ustawy o swobodzie działalności gospodarczej, które regulują kwestię maksymalnego czasu trwania kontroli – w odniesieniu do mikroprzedsiębiorców – 12 dni roboczych, małych przedsiębiorców – 18 dni, średnich 24 dni, natomiast w odniesieniu do pozostałych – 48 dni. I w tym wypadku jednak, w praktyce, organy kontrolne posiadają możliwość przedłużenia czasu trwania kontroli, bowiem ograniczeń czasowych nie stosuje się, gdy przeprowadzenie kontroli jest niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa lub wykroczenia, przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego lub zabezpieczenia dowodów jego popełnienia.

6. Gdzie przeprowadzona zostanie kontrola?

Czynności wykonuje się w siedzibie kontrolowanego, ewentualnie w innym miejscu przechowywania dokumentacji, jak również w miejscach związanych z prowadzoną przez niego działalnością. W przy-

2. W jaki sposób realizowana jest kontrola skarbowa?

W praktyce kontrola skarbowa realizowana jest u przedsiębiorców przede wszystkim poprzez prowadzone przez organy kontroli skarbowej postępowania kontrolne. W toku postępowania kontrolnego może zostać przeprowadzona także kontrola podatkowa. Ponadto należy zwrócić uwagę, iż w ramach szeroko rozumianej kontroli skarbowej, organy mogą także na bieżąco zbierać i wykorzystywać różnego rodzaju informacje o zdarzeniach mających bezpośredni wpływ na powstanie lub wysokość zobowiązania podatkowego oraz przetwarzać je także bez wiedzy przedsiębiorcy.

Co ważne, postępowanie kontrolne, pomimo tego, że czynności wykonywane w ramach tego postępowania są zbieżne z czynnościami wykonywanymi w ramach kontroli podatkowej – nie jest kontrolą podatkową. To z kolei powoduje, że niektóre prawa przedsiębiorcy, w tym przepisy limitujące ilość dni w danym roku, w których przedsiębiorca może być kontrolowany, nie są stosowane. W odpowiedzi na interpelację poselską 11861 z dnia 5 listopada 2009 r. Minister Finansów przyjął, że w postępowaniu kontrolnym prowadzonym przez organ kontroli skarbowej przepisy ustawy o swobodzie działalności gospodarczej nie mają zastosowania, jeżeli w toku postępowania nie jest prowadzona

kontrola podatkowa. Stanowisko to szeroko prezentują także sądy administracyjne i Naczelny Sąd Administracyjny. Warto w tym miejscu zadać pytanie, w jakim celu ustawodawca tworzy przepisy, mające gwarantować prawa przedsiębiorcy, w sytuacji, gdy istnieją inne przepisy, które pozwalają organom legalnie nie stosować się do tych pierwszych...

3. Z jakich powodów organy kontroli skarbowej mogą przeprowadzić kontrolę w moim przedsiębiorstwie?

Co do zasady organy kontroli skarbowej prowadzą postępowania zgodnie z planami kontroli, które ustalają dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej. Postępowanie może zostać przeprowadzone także poza planem kontroli, na podstawie uzyskanych informacji. Przedsiębiorca powinien wiedzieć, iż urząd może zbierać informacje bez wiedzy osoby, której dane te dotyczą. Może zatem wystąpić do kontrahentów przedsiębiorców i innych podmiotów trzecich o informacje na temat przedsiębiorcy, jeszcze przed formalnym wszczęciem postępowania. Należy zaznaczyć, że działania kontrolne podejmowane w 2015 r. przez



padku gdy księgi są prowadzone lub przechowywane poza siedzibą, kontrolowany na żądanie kontrolującego obowiązany jest zapewnić dostęp do ksiąg w swojej siedzibie albo w miejscu ich prowadzenia lub przechowywania. Kontrola lub poszczególne czynności kontrolne, za zgodą kontrolowanego mogą być przeprowadzane również w siedzibie organu, jeżeli może to usprawnić prowadzenie kontroli lub kontrolowany zrezygnował z uczestniczenia w czynnościach kontrolnych.

7. Kto może przeprowadzić czynności kontrolne? Jakie obowiązki ciąży na osobach przeprowadzających czynności kontrolne?

Czynności kontrolne przeprowadza inspektor wraz z upoważnionymi pracownikami, po okazaniu legitymacji służbowych i znaków identyfikacyjnych. Legitymacja służbowa pracownika zatrudnionego w urzędzie kontroli skarbowej powinna zawierać na awersie tło giloszowe wykonane farbami aktywnymi w UV, napisy w kolorze czarnym, wizerunek orła oraz numer legitymacji, a na rewersie tło giloszowe wykonane techniką irysu farbami aktywnymi w UV, w lewym górnym rogu wizerunek orła, napisy w kolorze czarnym oraz zaznaczone miejsce na fotografię. Znak identyfikacyjny inspektora i pracownika powinien zawierać z kolei wieniec laurowy oraz w górnej części napis: „KONTROLA SKARBOWA” – litery przetoczone, w środku elipsy kordzik z napisem „MF”, z godłem w kolorze białym na czerwonym tle, wewnątrz wieńca laurowego wypełnienie białoczerwone, numer identyfikacyjny – cyfry w technice grawerskiej oraz znak posrebrzany, a dodatkowo oksydowany. Inspektor prowadzi samodzielnie czynności kontrolne ale jednocześnie może powierzyć dokonywanie czynności kontrolnych pod swoim nadzorem upoważnionym pracownikom. W toku wykonywania czynności służbowych inspektorzy i pracownicy są zobowiązani do poszanowania godności człowieka oraz respektowania innych praw i wolności obywatelskich. Inspektorzy i pracownicy są zobowiązani do wykonywania czynności służbowych w sposób możliwie najmniej naruszający dobra osobiste i majątkowe osób i przedsiębiorców, których te czynności dotyczą.

8. Czy istnieje możliwość, aby działając w ramach przepisów, skutecznie zablokować wszczęcie kontroli? Co w przypadku, gdy przedsiębiorca jest nieobecny w firmie, a rozpoczyna się kontrola?

Jak już wyżej wspomniano, organy kontroli skarbowej mogą w ramach prowadzonego postępowania kontrolnego przeprowadzić kontrolę podatkową. W takiej sytuacji organy kontroli nie mają już obowiązku odrębnie zawiadomić przedsiębiorcy o zamiarze wszczęcia kontroli. W przypadku zatem, gdy doręczono przedsiębiorcy postanowienie o wszczęciu postępowania kontrolnego, organy w każdej chwili mogą przeprowadzić także kontrolę podatkową. Wszczęcie kontroli podatkowej następuje, co do zasady przez doręczenie kontrolowanemu upoważnienia do jej przeprowadzenia oraz okazanie legitymacji służbowej.

Upoważnienie do przeprowadzenia kontroli podatkowej powinno zawierać:

- oznaczenie organu, datę i miejsce wystawienia;
- wskazanie podstawy prawnej;
- imię i nazwisko kontrolującego (kontrolujących);
- numer legitymacji służbowej kontrolującego (kontrolujących);
- oznaczenie kontrolowanego;
- określenie zakresu kontroli;
- datę rozpoczęcia i przewidywany termin zakończenia kontroli;
- podpis osoby udzielającej upoważnienia, z podaniem zajmowanego stanowiska lub funkcji;
- pouczenie o prawach i obowiązkach kontrolowanego wynikających z przepisów niniejszego działu.

Jeżeli postanowienie o wszczęciu postępowania kontrolnego oraz upoważnienie do przeprowadzenia kontroli podatkowej wydane zostały z naruszeniem ustawy z dnia 28 września 1991 r. o kontroli skarbowej, to dokumenty z czynności kontrolnych tj. protokół przesłuchania świadka i protokół zatrzymania rzeczy nie mogą stanowić dowodu w sprawie podatkowej (tak: Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administra-

cyjnego siedziba w Szczecinie z dnia 4 lutego 2009 r., sygn. akt: I SA/Sz 356/08).

W przypadku, gdy doszło do naruszenia praw przedsiębiorcy, należy rozważyć złożenie sprzeciwu. Sprzeciw wnosi się w terminie 3 dni roboczych od dnia wszczęcia kontroli, na piśmie, do organu podejmującego i wykonującego kontrolę. Wniesienie sprzeciwu powoduje wstrzymanie czynności kontrolnych do czasu rozpatrzenia sprzeciwu. Prawo złożenia sprzeciwu nie służy m.in., gdy przeprowadzenie kontroli jest niezbędne dla przeciwdziałania popełnieniu przestępstwa, wykroczenia.

W razie nieobecności kontrolowanego przedsiębiorcy lub osoby przez niego upoważnionej w czasie rozpoczęcia kontroli, czynności kontrolne mogą być wszczęte po okazaniu legitymacji służbowej pracownikowi kontrolowanego lub w obecności przywołanego świadka, którym powinien być funkcjonariusz publiczny, niebędący jednak pracownikiem organu przeprowadzającego kontrolę.

Już po wszczęciu kontroli podatkowej, kontrolowany przedsiębiorca, ale także jego przedstawiciel, bądź pełnomocnik, mają prawo udziału we wszystkich czynnościach kontrolnych. Należy z tego prawa korzystać maksymalnie szeroko. Nie liczymy na to, że prawda sama się obroni. Warto być obecnym m.in. w czasie przesłuchań świadków, zadawać pytania, które ujawnią korzystne dla nas okoliczności. Jeśli z jakichś przyczyn nie chcemy lub nie możemy brać udziału w czynnościach kontrolnych, należy poinformować na piśmie o tym fakcie organ kontrolujący. Jeśli nie dopełnimy tego obowiązku, czynności kontrolne będą mogły być wykonywane w obecności pracownika lub w obecności przywołanego świadka.

9. Do jakich czynności w ramach kontroli podatkowej są upoważnione są organy kontroli skarbowej?

W ramach kontroli podatkowej przepisy zapewniają kontrolującemu bardzo szerokie uprawnienia i nakładają na przedsiębiorcę szereg obowiązków. Kontrolujący są w szczególności uprawnieni do:

- wstępu na grunt oraz do budynków, lokali lub innych pomieszczeń kontrolowanego;
- żądania okazania majątku podlegającego kontroli oraz do dokonania jego oględzin;
- żądania udostępniania akt, ksiąg i wszelkiego rodzaju dokumentów związanych z przedmiotem kontroli oraz do sporządzania z nich odpisów, kopii, wyciągów, notatek, wydruków i udokumentowanego pobierania danych w formie elektronicznej, a w razie powzięcia uzasadnionego podejrzenia, że są one nierzetelne, lub gdy podatnik nie zapewnia kontrolującemu warunków umożliwiających wykonywanie czynności kontrolnych związanych z badaniem tej dokumentacji, a w szczególności nie udostępnia kontrolującemu samodzielnego pomieszczenia i miejsca do przechowywania dokumentów, kontrolujący może zażądać wydania, na czas trwania kontroli, za pokwitowaniem oryginałów w/w dokumentów;
- zbierania innych niezbędnych materiałów w zakresie objętym kontrolą;
- zabezpieczenia zebranych dowodów;
- legitymowania osób w celu ustalenia ich tożsamości, jeżeli jest to niezbędne dla potrzeb kontroli;
- żądania przeprowadzenia spisu z natury;
- przesłuchiwanie świadków, kontrolowanego oraz osób upoważnionych do reprezentowania kontrolowanego lub prowadzenia jego spraw, pracowników oraz osób współdziałających z kontrolowanym;
- zasięgania opinii biegłych;
- żądania wydania próbek towarów.

Kontrolowany, osoba przez niego upoważniona, pracownik kontrolowanego oraz osoba współdziałająca z kontrolowanym są obowiązani umożliwić kontrolującemu wykonywanie powyższych czynności, a w szczególności:

- umożliwić nieodpłatnie, filmowanie, fotografowanie, dokonywanie nagrań dźwiękowych oraz utrwalanie stanu faktycznego za pomocą innych nośników informacji, jeżeli film, fotografia, nagranie lub informacja zapisana na innym nośniku może stanowić dowód lub przyczynić się do utrwalenia dowodu w sprawie będącej przedmiotem kontroli;
 - przedstawić, na żądanie kontrolującego, nieodpłatnie, tłumaczenie na język polski sporządzonej w języku obcym dokumentacji dotyczącej spraw będących przedmiotem kontroli.
- Kontrolujący ma prawo wstępu na teren, do budynku lub lokalu mieszkalnego kontrolowanego w celu dokonania oględzin, jeżeli m.in.:

- zostały one wskazane, jako miejsce wykonywania działalności gospodarczej lub jako siedziba kontrolowanego,
- jest to niezbędne dla ustalenia lub określenia wysokości zobowiązania podatkowego lub podstawy opodatkowania.

Co do zasady, oględziny terenu, budynku lub lokalu mieszkalnego, dokonywane są za zgodą kontrolowanego. W przypadku braku zgody, organ może przeprowadzić te czynności jedynie po uzyskaniu zgody prokuratora rejonowego.

Kontrolowany ma obowiązek w wyznaczonym terminie udzielać wszelkich wyjaśnień dotyczących przedmiotu kontroli, dostarczać kontrolującemu żądane dokumenty oraz zapewnić kontrolującemu warunki do pracy, a w tym w miarę możliwości udostępnić samodzielne pomieszczenie i miejsce do przechowywania dokumentów. Reprezentant kontrolowanego, pracownik oraz osoba współdziałająca z kontrolowanym są zaś obowiązani udzielić wyjaśnień dotyczących przedmiotu kontroli, w zakresie wynikającym z wykonywanych czynności lub zadań.

W związku z prowadzonym postępowaniem kontrolnym lub kontrolą podatkową, Inspektorzy Urzędu Kontroli Skarbowej, mogą zażądać od kontrahentów kontrolowanego, z wyjątkiem osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej przedstawienia dokumentów, w celu sprawdzenia ich prawidłowości i rzetelności. Z czynności tych sporządza się protokół.

Prawnym obowiązkiem kontrolowanego jest umożliwienie kontrolującemu przeprowadzenie kontroli podatkowej, a więc zarówno jej wszczęcie, prowadzenie czynności kontrolnych, jak i sporządzenie protokołu dokumentującego przebieg i ustalenia kontroli. Sankcją karną za uniemożliwienie kontrolującemu przeprowadzenia kontroli podatkowej jest kara grzywny. Ponadto, kontrolujący może w razie uzasadnionej potrzeby wezwać, w pilnych przypadkach także ustnie, pomocy m.in. organu Policji, jeżeli trafi na opór.

10. W jaki sposób kończy się postępowanie kontrolne? W jaki sposób mogą zaskarżyć jego ustalenia?

Organ kontroli skarbowej kończy postępowanie kontrolne decyzją w rozumieniu ustawy Ordynacja podatkowa albo wynikiem kontroli. Przed wydaniem decyzji lub wyniku kontroli organ kontroli skarbowej wyznacza kontrolowanemu 7-dniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego. W przypadku, gdy przedsiębiorca nie zgadza się z ustaleniami organu, może złożyć odwołanie od decyzji do właściwego dla kontrolowanego w dniu zakończenia postępowania kontrolnego dyrektora izby skarbowej lub dyrektora izby celnej. W przypadku gdyby decyzję wydał Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej kontrolowanemu zamiast odwołania przysługuje wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy. W pewnych sytuacjach możliwe będzie także podważenie ustaleń organu podatkowego zawartych w wyniku kontroli. Wynik kontroli w przypadku, gdy wywoła bezpośrednie skutki prawne dla kontrolowanego w zakresie jego uprawnień i obowiązków może podlegać weryfikacji sądów administracyjnych.

Dodatkowo wskazać należy, iż jeżeli w toku postępowania kontrolnego przeprowadzona zostanie kontrola podatkowa, kontrola zostanie zakończona w dniu doręczenia protokołu kontroli. Kontrolowany, który nie zgadza się z ustaleniami zawartymi w protokole, może w terminie 14 dni od dnia jego doręczenia przedstawić zastrzeżenia lub wyjaśnienia, wskazując równocześnie stosowne wnioski dowodowe.

Autorzy:



Radosław Płonka, adwokat,
ekspert prawny BCC



Łukasz Ozga,
radca prawny

Kancelaria Płonka Ozga w ramach programu „Polisa Bezpieczeństwa BCC” prowadzi stałe doradztwo w zakresie uprawnień kontrolowanych przedsiębiorców, jak również doradza w zakresie postępowania cywilnego, postępowania karnego, postępowania przed organami administracji publicznej i sądami administracyjnymi, prawa spółek handlowych, prawa pracy.