



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Katowicach

LKA.410.017.01.2023

Mariusz Cupiał
Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Katowicach
ul. Damrota 25
40-022 Katowice

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/23/068 Nadzór naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych nad prawidłowością rozliczeń podatku dochodowego od osób prawnych

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Izba Administracji Skarbowej w Katowicach ¹ , ul. Damrota 25 40-022 Katowice
Kierownik jednostki kontrolowanej	Mariusz Cupiał, Dyrektor Izby od 9 listopada 2021 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnił Mariusz Gojny (od 1 grudnia 2017 r. do 8 listopada 2021 r.)
Zakres przedmiotowy kontroli	1) Działalność analityczna, prognostyczna i badawcza w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych 2) Nadzór nad naczelnikami urzędów skarbowych w zakresie rozliczeń podatku dochodowego od osób prawnych
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2021 r. do 31 października 2023 r. z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed tym okresem oraz danych za okresy wcześniejsze mających bezpośredni związek z badanym zagadnieniem.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ²
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Katowicach
Kontroler	Piotr Graca – główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKA/125/2023 z 22 maja 2023 r. (akta kontroli str. 1-2)

II. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA Uzasadnienie oceny ogólnej

W okresie objętym kontrolą działalność analityczna dotycząca rozliczeń podatników podatku dochodowego od osób prawnych⁴, pozostających we właściwości niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych prowadzona była w Izbie w niewielkim zakresie. Obejmowała tylko trzy sporządzone z własnej inicjatywy analizy, z tego dwie dotyczyły wywiązywania się podatników z obowiązku stosowania kas fiskalnych, w tym przez spółki prawa handlowego, a w jednym przypadku analizie poddano dane otrzymane od podmiotu udzielającego wsparcia dla przedsiębiorców o beneficjentach umorzonych subwencji podlegających obowiązkowi uwzględnienia w przychodach osób prawnych. Sporządzono także pięć analiz w wyniku otrzymania informacji sygnałnych z innych jednostek Krajowej Administracji Skarbowej⁵.

¹ Dalej: Izba.

² Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK.

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej. W niniejszej kontroli zastosowano ocenę opisową.

⁴ Podatek dochodowy od osób prawnych, także „podatek CIT” to danina określona ustawą z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2587, ze zm.), dalej: „ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych”.

⁵ Dalej: KAS.

W działalności analitycznej nie uwzględniono istotnych problemów i zagadnień związanych z poborem podatku CIT, takich jak: nieskładanie zeznań rocznych przez podatników CIT, nieskładanie danych uzupełniających NIP-8⁶, a także pozostawianie w bazie podatników CIT podmiotów usługujących się fałszywymi bądź fikcyjnymi danymi adresowymi. W konsekwencji nadzór sprawowany przez Dyrektora Izby nad realizacją przez niewyspecjalizowane urzędy skarbowe zadań dotyczących poboru podatku dochodowego od osób prawnych w niewystarczającym stopniu obejmował ww. obszary działalności tych urzędów.

Dyrektor Izby podejmował szereg działań związanych z zapewnieniem jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez naczelników podległych urzędów skarbowych. Obejmowały one m.in. wymianę informacji o orzecznictwie, dostęp pracowników urzędów skarbowych do szkoleń z zakresu podatku CIT i specyfiki osób prawnych oraz bieżące przesyłanie wytycznych i interpretacji. Analizy dotyczące typowań podatników o podwyższonym ryzyku otrzymywane z wyspecjalizowanych komórek KAS Izba prawidłowo weryfikowała m.in. w zakresie właściwości miejscowej naczelników urzędów skarbowych kompetentnych w dalszych działaniach oraz nadzorowała proces prowadzonych w tych sprawach czynności.

Zakres działań nadzorczych dotyczących prawidłowości rozliczeń podatku dochodowego dokonywanych w niewyspecjalizowanych urzędach skarbowych obejmował m.in. analizy kontroli podatkowych w CIT, w tym czasu ich trwania, realizację założeń kontroli podatkowych w zakresie cen transferowych, analizę wywiązywania się z działań dotyczących weryfikacji przypadków wytypowanych przez inne jednostki KAS pod kątem wybranych ryzyk, a także dwie kontrole wewnętrzne w urzędach skarbowych.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowej⁷ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Działalność analityczna, prognostyczna i badawcza oraz analiza ryzyka w obszarze podatku dochodowego od osób prawnych

Opis stanu faktycznego

1.1. Liczba zarejestrowanych w niewyspecjalizowanych urzędach skarbowych na obszarze województwa śląskiego podatników CIT wyniosła na koniec 2020 r. 80.540 podatników, na koniec 2021 r. 87.988 podatników, na koniec 2022 r. 92.099 podatników, a na 30 czerwca 2023 r. 94.298 podatników⁸. Liczba podatników CIT zarejestrowanych w niewyspecjalizowanych urzędach skarbowych niebędących jednocześnie czynnymi podatnikami podatku od towarów i usług (VAT) na koniec 2020 r. wyniosła 59.964, na koniec 2021 r. 62.177, na koniec 2022 r. 64.255, a na 30 czerwca 2023 r. 61.544.

Dominującą formą organizacyjną podatników CIT były spółki prawa handlowego⁹, których łączna liczba wyniosła na koniec 2020 r. 42.794, na koniec 2021 r. 49.385,

⁶ Uzasadnieniem podjęcia tych działań są dane liczbowe dotyczące skali tych zjawisk zaprezentowane w dalszej treści wystąpienia.

⁷ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej. W niniejszej kontroli zastosowano ocenę opisową.

⁸ Stanowiło to odpowiednio 96,3%, 95,9%, 95,9% i 96,0% wszystkich podatników CIT na obszarze województwa śląskiego.

⁹ Tj. z ograniczoną odpowiedzialnością, akcyjne, jawne, spółki kapitałowe w organizacji, komandytowe, komandytowo-akcyjne.

na koniec 2022 r. 52.747, a na 30 czerwca 2023 r. 54.465. Udział spółek prawa handlowego w ogólnej liczbie podatników CIT obsługiwanych przez niewyspecjalizowane urzędy skarbowe w analizowanych okresach wyniósł odpowiednio: 53,1%, 56,1%, 57,3 % oraz 57,8%.

(akta kontroli str. 234, 238)

1.2. Zakres zadań przypisanych Działowi Zarządzania Ryzykiem (ICR), wchodzącemu w skład struktury organizacyjnej Wydziału Kontroli Podatkowej, Kontroli Celno-Skarbowej i Nadzoru nad Czynnościami Sprawdzającymi oraz Zarządzania Ryzykiem, funkcjonującemu w ramach Pionu Kontroli, Cła i Audytu Izby obejmował m.in. zadania takie jak: prowadzenie działalności analitycznej, prognostycznej i badawczej dotyczącej zjawisk występujących we właściwości KAS oraz analizy ryzyka, nadzór nad analizami ryzyka prowadzonymi w podległych urzędach, ocenę i prognozowanie możliwych zagrożeń ekonomicznych, pozaekonomicznych i społecznych w obszarach zadań wykonywanych w Izbie i podległych urzędach, analizę stanu zagrożenia oszustwami podatkowymi i celnymi w obszarach zadań wykonywanych przez KAS.

W okresie objętym kontrolą w ICR sporządzono trzy następujące analizy (z własnej inicjatywy):

a) W kwietniu 2023 r. sporządzono analizę w obszarze ryzyka dotyczącego nieprawidłowego użytkowania kas rejestrujących, spośród 70 wskazanych podmiotów 12 stanowili podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych, u których mogło wystąpić ryzyko zaniżania przychodu poprzez nieewidencjonowanie sprzedaży na kasie fiskalnej. Do właściwych miejscowo 16 urzędów skarbowych Zastępca Dyrektora Izby przesłał pismo¹⁰ wyjaśniające cel analizy oraz wskazówki dotyczącego analizowanego zagadnienia. Według danych Izby naczelnicy urzędów skarbowych zweryfikowali dziesięć spraw, dwie sprawy nadal pozostały w toku.

(akta kontroli str. 20, 267-268)

b) W kwietniu 2023 r. sporządzono analizę w obszarze ryzyka dotyczącego nieprawidłowego użytkowania kas rejestrujących, spośród 372 wskazanych podmiotów 51 stanowili podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych obsługiwani przez niewyspecjalizowane urzędy skarbowe. U wytypowanych podatników mogło wystąpić ryzyko zaniżania przychodu poprzez nieewidencjonowanie sprzedaży na kasie fiskalnej. Do właściwych miejscowo 17 urzędów skarbowych Zastępca Dyrektora Izby przesłał pismo¹¹ wyjaśniające cel analizy oraz wskazówki dotyczącego analizowanego zagadnienia. Według danych Izby naczelnicy urzędów skarbowych zweryfikowali 11 spraw, nałożono mandaty w łącznej kwocie 1,5 tys. zł, 40 spraw nadal pozostawało w toku.

(akta kontroli str. 21, 268)

c) 6 lipca 2023 r. sporządzono analizę w obszarze ryzyka dotyczącego wykazywania podstawy opodatkowania w nieprawidłowej wysokości oraz nieuprawnionego lub nieprawidłowego korzystania ze zwolnień przez przedsiębiorców otrzymujących subwencję i rozliczających stratę za 2021 r., analiza obejmowała 881 podmiotów. Podmioty te zobowiązane były uwzględnić w swoich przychodach otrzymaną pomoc. Do wszystkich urzędów skarbowych przesłano pismo¹² wyjaśniające cel analizy oraz wskazówki dotyczącego analizowanego zagadnienia, a termin realizacji zadania wyznaczono na 31 października 2023 r.

(akta kontroli str. 261-262)

¹⁰ Znak 2401-ICR.4022.60.2023.1 z 11 kwietnia 2023 r.

¹¹ Znak 2401-ICR.4022.61.2023.1 z 14 kwietnia 2023 r.

¹² Znak 2401-ICR.4022.108.2023 z 6 lipca 2023 r.

Ponadto w Dziale ICR sporządzono pięć analiz wskutek otrzymanych informacji sygnałnych (decyzje o ich wykonaniu podjęto w Dziale ICR) dotyczących łącznie 11 podatników CIT. Analizy dotyczyły: 1) prawidłowości rozliczeń w CIT w połączeniu z rozliczeniami VAT, 2) zobowiązań w CIT w związku z brakiem zeznań rocznych i korzystania ze zwolnień, 3) działalności w wielu spółkach powiązanych kapitałowo i osobowo, 4) transakcji dokonywanych w grupie spółek, 5) działalności handlowej towarami importowanymi za pośrednictwem firm kurierskich. Na dzień dokonywania analizy zagadnienia¹³ czynności zostały zakończone wobec trzech podatników, a ich kwota uszczupień wyniosła 0,6 tys. zł.

(akta kontroli str. 264-285, 323-327)

Odnosząc się do zapytania dotyczącego wykonywania w Izbie udokumentowanych analiz w kierunku identyfikacji mechanizmów agresywnej optymalizacji podatkowej, wydawania wytycznych w sprawie działalności analitycznej oświadczeń dotyczących cen transferowych, analizy rozliczeń CIT i ocen stanu zagrożenia oszustwami podatkowymi w zakresie rozliczeń podatników CIT pozostających we właściwości niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych, a w szczególności ich niewykonywania w formie udokumentowanej, Zastępca Dyrektora Izby wyjaśniła, że „Podstawowe założenia zarządzania procesem analitycznym w ramach zarządzania ryzykiem zewnętrznym określa dokument Polityka zarządzania procesem analitycznym w Krajowej Administracji Skarbowej. Dział Zarządzania Ryzykiem (ICR), podejmując czynności analityczne, prognostyczne i badawcze kieruje się procedurami wynikającymi z ww. dokumentu, który określa zasady prowadzenia działań przez poszczególne kategorie jednostek KAS na każdym poziomie jej struktury organizacyjnej. Centralną jednostką analityczną jest Departament Analiz Krajowej Administracji Skarbowej w Ministerstwie Finansów, odpowiedzialny za opracowywanie standardów w zakresie prowadzenia przez jednostki KAS działalności analitycznej, prognostycznej, badawczej oraz analizy ryzyka. Ministerstwo Finansów odpowiada za strategię zarządzania procesem analitycznym, ocenia jej jakość, nadaje kierunki zmian.”

W związku z niesporządzaniem analiz w oparciu o dane z zeznań podatkowych z niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych dotyczących: liczby podatników wykazujących straty oraz wartość strat z uwzględnieniem powtarzalności ich wykazywania przez poszczególnych podatników, liczby podatników wykazujących dochody zwolnione oraz wartość tych dochodów, liczby podatników wykazujących poszczególne rodzaje odliczeń od dochodu i wartość tych odliczeń, liczby podatników wykazujących poszczególne rodzaje odliczeń od podstawy opodatkowania i wartość tych odliczeń, liczby podatników korzystających z obniżonych stawek CIT pod kątem prawa do ich zastosowania, liczby podatników korzystających z tzw. estońskiego CIT pod kątem prawa do zastosowania tej formy opodatkowania, Zastępca Dyrektora Izby ponownie wyjaśniła, że centralną jednostką analityczną jest Departament Analiz Krajowej Administracji Skarbowej w Ministerstwie Finansów, który prowadzi działalność ukierunkowaną na stworzenie list podmiotów do dalszej pogłębionej analizy podmiotowej, tj. list typowań brutto, proces ten wynika z „Polityki zarządzania procesem analitycznym w KAS”. Wskazała na otrzymane z ww. jednostki pięć pism informujących o dostępnych analizach, w których cztery obejmowały podatników z niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych.

Odnosząc się do działalności prognostycznej i badawczej wyjaśniła natomiast, że działania takie „opierają się głównie na identyfikacji ryzyka w ramach opisywanego procesu, co jest nierozdzielnie związane z analizą przedmiotową, w trakcie której następuje ustalenie wszelkiej istotnej wiedzy na temat ryzyka oraz dokonanie jego

¹³ 19 lipca 2023 r.

pomiaru, oceny. Zadanie takie wykonuje głównie centralna jednostka analityczna KAS, do której głównych zadań należy:

- pełnienie funkcji właściciela ryzyk, w związku z czym w szczególności prowadzenie analiz przedmiotowych ryzyka w ramach procesu identyfikacji ryzyka oraz dokonywanie przeglądu zidentyfikowanych ryzyk,
- zarządzanie Centralnym Rejestrem Ryzyk,
- prowadzenie analiz podmiotowych, których celem jest stworzenie list typowań brutto,
- cykliczne przekazywanie list typowań brutto”.

(akta kontroli str. 1-5, 16-37)

Pierwszy Zastępca Dyrektora Izby odnosząc się do kwestii działalności badawczej i prognostycznej podała, że w strukturach Ministerstwa Finansów funkcjonują komórki typujące podmioty z uwagi na określone ryzyka wystąpienia nadużyć (np. cen transferowych, stosowania klauzul o unikaniu podwójnego opodatkowania, stosowania schematów podatkowych), natomiast Izba ma ograniczony dostęp do niektórych danych dotyczących podatników CIT, w przeciwieństwie do wyspecjalizowanych departamentów.

(akta kontroli str. 17, 326)

Izba nie wydawała niewyspecjalizowanym urządóm skarbowym wytycznych w sprawie wykorzystania w działalności analitycznej oświadczeń o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych. Dane dotyczące złożonych przez podatników oświadczeń były gromadzone w module „Ceny Transferowe” na platformie analitycznej, jednakże pracownicy Izby nie mieli dostępu do nich, w tym do danych o liczbie składanych oświadczeń w poszczególnych latach.

W Izbie funkcjonował regionalny zespół analityczny¹⁴, jego wiodącą komórką był Dział ICR, a zadaniem analiza podmiotów w zakresie wszystkich obszarów. Jak wyjaśniła Zastępca Dyrektora Izby, nie zachodziła potrzeba powoływania dodatkowego zespołu, wyłącznie w zakresie rozliczeń podatników CIT lub wybranych ryzyk, wszystkie zidentyfikowane w toku czynności analitycznych nieprawidłowości mieściły się w obszarach ryzyka opisanych w dokumencie „Polityka zarządzania procesem analitycznym w KAS”.

(akta kontroli str. 4, 16-31, 692-698)

Działalność Izby odnosząca się do obszaru kontroli podatkowych w CIT realizowanych przez niewyspecjalizowane urzędy skarbowe dotyczyła m.in. liczby wszczętych i zakończonych kontroli, czasu trwania kontroli oraz kontroli cen transferowych, wyników finansowych kontroli. Wyniki analizy wskazywały m. in. na prawidłową realizację założeń dotyczących kontroli cen transferowych oraz wykonanie zaleceń w stosunku do kontroli trwających dłużej niż rok. Konkluzje dotyczące liczby wszczynanych i zakończonych kontroli przedstawiono w punkcie 2.8 niniejszego wystąpienia.

(akta kontroli str. 710-741)

1.3. W okresie objętym kontrolą do Izby wpłynęły z Ministerstwa Finansów następujące informacje (ogółem 16), w których wytypowane zostały podmioty obsługiwane przez niewyspecjalizowane urzędy skarbowe charakteryzujące się wysokim ryzykiem nieprawidłowości w zakresie wywiązywania się z podatku dochodowego od osób prawnych:

a) dotycząca wytypowania podmiotów CIT charakteryzujących się zestawem cech

¹⁴ Powołany zarządzeniem nr 57/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 21 sierpnia 2019 r.

- wskazującym na ryzyko nierealizowania w trakcie roku podatkowego zobowiązań z tytułu zaliczek na podatek dochodowy, skierowano ją do 28 niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych, obejmowała ona 92 podmioty,
- b) dwie dotyczące brakujących zeznań CIT-8, której celem było wytypowanie podmiotów które nie złożyły CIT-8, a jednocześnie prowadziły działalność gospodarczą, jedna obejmowała 454, druga 396 podmiotów aktywnych w działalności objętej podatkiem od towarów i usług pozostających we właściwych wszystkich 35 niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych,
 - c) dotycząca weryfikacji zobowiązań podatkowych w CIT z tytułu długów (weryfikacja dłużnika) podmiotów o wysokim ryzyku występowania nieprawidłowości w obszarze „złych długów”, skierowano ją do 34 urzędów skarbowych i wyszczególniono 176 podmiotów,
 - d) trzy informacje dotyczące podatników deklarujących CIT wg stawki 9%, pierwszą skierowano do 19 urzędów skarbowych i obejmowała ona 29 podmiotów, drugą skierowano do 31 urzędów i obejmowała 88 podmiotów, trzecią skierowano do 12 urzędów i objęto 18 podmiotów,
 - e) dotycząca korzystania przez tzw. małych podatników CIT z obniżonej 9% stawki opodatkowania w CIT, skierowano ją do 21 urzędów i objęto 33 podmioty,
 - f) cztery informacje dotyczące podatników CIT deklarujących obroty relatywnie małe (lub zerowe) w porównaniu do obrotów objętych VAT, skierowano do odpowiednio 22, ośmiu, 31 i 12 urzędów, zaś liczba wytypowanych podmiotów wyniosła: 62, 16, 113 i 15,
 - g) dotycząca czterech podmiotów wyłonionych z uwagi na rozbieżności szeregu deklarowanych przez nie danych, przekazano do czterech urzędów,
 - h) dotycząca trzech spółek jawnych niedeklarujących przychodów, lecz występujących jako wystawcy faktur przekazano do trzech urzędów,
 - i) dotycząca dwóch podmiotów, którą przekazano do dwóch urzędów,
 - j) dotycząca wytypowania polskich podmiotów dokonujących płatności z tytułu kosztów na rzecz firm zagranicznych oraz dokonujących rozliczeń zakupów i sprzedaży opodatkowanej VAT przy jednoczesnym niezłożeniu deklaracji CIT, informację dotyczącą czterech podmiotów skierowano do dwóch urzędów skarbowych.

Ogółem nadesłane informacje dotyczyły 1.505 podmiotów zobowiązanych do rozliczania podatku CIT. Dział Zarządzania Ryzykiem przeanalizował otrzymane zestawienia podatników i porównał je z danymi zawartymi w dostępnych bazach¹⁵, a następnie przekazano je podległym urzędom skarbowym do dalszej weryfikacji, w tym czynności sprawdzających bądź kontroli podatkowej. Wg otrzymanych informacji zwrotnych w odniesieniu do 1.125 podmiotów działania naczelników urzędów skarbowych zakończyły się, z czego w 885 przypadkach wystąpiły uszczuplenia na łączną kwotę 26.319,0 tys. zł.

(akta kontroli str.249-255)

1.4. W okresie objętym kontrolą do Izby nie wpłynęły wnioski WIR i zgłoszenia ze strony naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych dotyczące ryzyk i mechanizmów nieprawidłowości w rozliczeniach CIT¹⁶. W związku z prowadzonymi pracami rozwojowymi modułu informatycznego wykorzystywanego do rejestracji podatników (SKORP) Izba w maju 2021 r. wystąpiła do podległych urzędów o opinie, które odnosiły się do zagadnień rejestracji podatników VAT, a następnie przekazała je Ministerstwu Finansów. W reakcji na kolejne zapytanie Ministerstwa Finansów

¹⁵ Bazach KAS, jak i ogólnodostępnych.

¹⁶Tzw. wniosek o wszczęcie identyfikacji ryzyka WIR.

z 7 czerwca 2023 r. Izba dokonała przeglądu ryzyk, nie stwierdziła zgłoszeń o nowych mechanizmach nadużyć podatkowych w zakresie ryzyk zamieszczonych w rejestrze, ani nowych niezidentyfikowanych wcześniej ryzyk.

(akta kontroli str. 5 i 36, 697-698, 711)

1.5. Wybrane dane uzyskane z zeznań podatkowych podatników CIT pozostających we właściwości naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych z województwa śląskiego przedstawiały się następująco:

a) za 2020 r. spośród 61.412 podatników, którzy złożyli zeznanie CIT-8: 39.914 podatników (65,0%) wykazało dochód w łącznej wysokości 7.453.935,0 tys. zł, 16.637 podatników (27,1%) wykazało stratę w łącznej wysokości 1.596.047,0 tys. zł, 5.398 podatników (8,8%) wykazało odliczenia od dochodu w łącznej wysokości 406.784,0 tys. zł (głównie z tytułu strat w latach poprzednich), 91 podatników wykazało odliczenia od podstawy opodatkowania w łącznej wysokości 31.481,0 tys. zł, 18 podatników wykazało odliczenia od podatku w łącznej wysokości 437,0 tys. zł, 24.838 podatników (40,4%) zadeklarowało podatek należny w łącznej kwocie 518.674,0 tys. zł, z tego 22 305 zadeklarowało podatek wg obniżonej stawki podatkowej CIT 9,0% w łącznej wysokości 159.326,0 tys. zł;

b) za 2021 r. spośród 65.369 podatników, którzy złożyli zeznanie CIT-8: 41.865 podatników (64,0%) wykazało dochód w łącznej wysokości 9.123.684 tys. zł, 18.693 podatników (28,6%) wykazało stratę w łącznej wysokości 1.616.130,0 tys. zł, 5.124 podatników (7,8%) wykazało odliczenia od dochodu w łącznej wysokości 437.510,0 tys. zł (głównie z tytułu strat z lat poprzednich), 96 podatników wykazało odliczenia od podstawy opodatkowania w łącznej wysokości 37.744,0 tys. zł, 2.168 podatników wykazało odliczenia od podatku w łącznej wysokości 29.721,0 tys. zł, 24.540 podatników zadeklarowało podatek należny w łącznej kwocie 771.820,0 tys. zł, z tego 96,8 % podatników (24 540) zadeklarowało podatek wg obniżonej stawki podatkowej CIT 9,0% w łącznej wysokości 279.760,0 tys. zł;

(akta kontroli str. 235-236)

Liczba podatników, którzy wybrali formę opodatkowania tzw. estoński CIT¹⁷ wyniosła na koniec 2021 r. 46, z tego 31 rozliczało się w niewyspecjalizowanych urzędach skarbowych. Na koniec 2022 r. ww. liczby wyniosły odpowiednio: 1.152 i 941, a na 30 czerwca 2023 r. odpowiednio: 658 i 577.

Za rok podatkowy 2021 r. spośród 33 podatników objętych podatkiem wg stawki 15%, 24 podatników rozliczało się w niewyspecjalizowanych urzędach skarbowych, a łączna wartość zadeklarowanego podatku wyniosła 25,0 tys. zł (wobec kwoty 3.613,0 tys. zł całości podatku zadeklarowanego wg stawki 15,0%). Spośród 13 podatników objętych podatkiem wg stawki 25%, pięciu podatników rozliczało się w niewyspecjalizowanych urzędach skarbowych, a łączna wartość zadeklarowanego podatku wyniosła 6,0 tys. zł (wobec kwoty 117,0 tys. zł całości podatku zadeklarowanego wg stawki 25,0%). W analizowanym okresie nie wystąpiły wypłacone dywidendy, odliczenia od podatku od dywidendy, ani podatek od dywidendy.

(akta kontroli str. 237)

1.6. W okresie objętym kontrolą Izba nie prowadziła we własnym zakresie czynności analitycznych w odniesieniu do wykazywanych przez podatników CIT, pozostających we właściwości niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych, w składanych zeznaniach rocznych danych pod kątem wykrycia w tych zeznaniach przypadków zminimalizowania bądź niewykazania podatku CIT¹⁸.

¹⁷ O którym mowa w rozdziale 6a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych.

¹⁸ Bez względu na okoliczności z tym związane takie jak: kilkuletnia powtarzalność wykazywania strat, wykazywanie dochodów zwolnionych z CIT, stosowanie odliczeń, stosowanie obniżonych stawek lub CIT estońskiego.

Jak wyjaśniła Zastępca Dyrektora Izby, centralną jednostką analityczną jest Departament Analiz Krajowej Administracji Skarbowej w Ministerstwie Finansów, który prowadzi działalność ukierunkowaną na stworzenie list podmiotów do dalszej pogłębionej analizy podmiotowej (tzw. list typowań brutto), co wynika z „Polityki zarządzania procesem analitycznym w KAS”.

W konsekwencji ww. rozwiązania Izba otrzymywała pisma informujące o analizach sporządzonych w jednostce centralnej, dostępności ich wyników (tj. list typowanych podatników, w stosunku do których istniało prawdopodobieństwo naruszenia przepisów prawa podatkowego przed podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych) na dedykowanej platformie do obsługi procesu zarządzania analizami (MZA). W swoich wyjaśnieniach Zastępca Dyrektora Izby wskazała przykładowe informacje o analizach spośród pozycji wymienionych w punkcie 1.3 wystąpienia pokontrolnego.

(akta kontroli str. 36-37, 250-253)

1.7. W okresie objętym kontrolą w Izbie nie sporządzono analiz ukierunkowanych na ryzyko wystawiania faktur na fikcyjne dostawy lub usługi przez podatników CIT niebędących podatnikami VAT czynnymi.

Pierwszy Zastępca Dyrektora Izby wyjaśniła, że w okresie objętym kontrolą jedna taka analiza podmiotowa została sporządzona w urzędzie niewyspecjalizowanym. Podatnicy CIT, którzy nie są jednocześnie podatnikami VAT czynnymi to głównie podmioty wykreślone przez naczelników z rejestru czynnych podatników podatku VAT z powodu braku kontaktu, nieprawdziwych danych rejestracyjnych lub z uwagi na przedmiot działalności niepodlegający obowiązkowi VAT. Wyjaśniła także, że przeprowadzanie analiz w zakresie podatku dochodowego CIT wobec tej grupy podmiotów nie przyniesie efektów finansowych, złożenie „zerowego” zeznania CIT-8 lub podejmowanie prób prowadzenia czynności wobec tzw. słupów, nie będą skutkowały wpływami do budżetu. Podejmowanie działań wobec takich podmiotów może być niezgodne z zasadami ekonomiki prowadzenia postępowań, ponieważ z wysokim prawdopodobieństwem podatnicy ci nie prowadzili działalności gospodarczej. W tych warunkach, Dział ICR, mając na celu realizację zadań regulaminowych, przeprowadzał głównie analizy podmiotowe z zakresu VAT, bowiem podstawowym celem analiz ma być wykrywanie i eliminowanie ryzyka zaniżenia przez podatników zobowiązań podatkowych, skutkujące zwiększeniem wpływów do budżetu państwa. Składająca wyjaśnienia stwierdziła także, że najwyższe wpływy w ostatnich latach pochodziły z podatku VAT, a sporządzane analizy podmiotowe w zakresie ryzyka w podatku VAT w uzasadnionych przypadkach mogły być rozszerzane o podatek dochodowy CIT lub PIT.

(akta kontroli str. 5, 37-38, 671, 675-681)

Dyrektor Izby nie zlecał naczelnikom urzędów skarbowych zadań w zakresie sporządzania analogicznych analiz, polecił jednakże naczelnikom urzędów skarbowych wszczynanie kontroli w CIT w przypadkach stwierdzenia nieprawidłowości u kontrolowanego w VAT¹⁹.

(akta kontroli str. 5, 37-38, 264-265, 671)

1.8. W okresie objętym kontrolą w Izbie nie sporządzano analiz uwzględniających ryzyko figurowania w bazie podatników podatku dochodowego od osób prawnych z tzw. otwartym obowiązkiem podatkowym, podmiotów z fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W okresie objętym kontrolą Izba przekazała naczelnikom urzędów skarbowych dwa raporty przygotowane przez Ministerstwo Finansów celem wyjaśnienia i weryfikacji

¹⁹ Pismem 2401-ICK-4022.72.2020.76 z 22 stycznia 2021 r.

wskazanych w nich spraw dotyczących braków adnotacji o doręczeniach decyzji o uchyleniu NIP²⁰ oraz zalecenia w przedmiocie uchylenia numeru identyfikacji podatkowej i wytyczne dotyczące prowadzenia rejestru podatników i płatników²¹.

(akta kontroli str. 256-258)

1.9. Według uzyskanych w toku kontroli danych²², skala niewywiązywania się podatników CIT z obowiązku składania zeznania o wysokości dochodu (poniesionej straty) osiągniętego w roku podatkowym przedstawiała się na 30 czerwca 2023 r. następująco:

- za rok 2017 r. zeznań CIT nie złożyło 13.640 podmiotów, w tym 9.202 spółek prawa handlowego,
- za rok 2018 r. zeznań CIT nie złożyło 15.832 podmiotów, w tym 10.276 spółek prawa handlowego,
- za rok 2019 r. zeznań CIT nie złożyło 17.508 podmiotów, w tym 11.157 spółek prawa handlowego,
- za rok 2020 r. zeznań CIT nie złożyło 19.260 podmiotów, w tym 12.656 spółek prawa handlowego,
- za rok 2021 r. zeznań CIT nie złożyło 21.603 podmiotów, w tym 14.346 spółek prawa handlowego,
- za rok 2022 r. zeznań CIT nie złożyło 27.281 podmiotów, w tym 18.868 spółek prawa handlowego.

Naczelnicy 14 spośród 35 analizowanych urzędów skarbowych nałożyli z tego tytułu 116 kar porządkowych na łączną kwotę 185,3 tys. zł.

(akta kontroli str. 371-372, 665)

W Izbie nie sporządzono analiz dotyczących zagadnienia niewywiązywania się przez podatników CIT, pozostających we właściwości niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych, z obowiązku złożenia zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty), co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 38)

1.10. W Izbie nie sporządzono analiz dotyczących zagadnienia niewywiązywania się podatników CIT pozostających we właściwości niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych z obowiązków określonych w przepisach, a odnoszących się do etapu rejestracji, co opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W Referacie ION prowadzone były weryfikacje i analizy trzech raportów otrzymywanych z innych jednostek KAS celem przesłania ich do właściwych urzędów skarbowych i wyjaśnienia określonych niezgodności. W II kw. 2023 r. analizowano raport o 2.308 podmiotach, które nie złożyły zgłoszeń NIP-8. Najwięcej takich podmiotów pozostawało we właściwości Pierwszego Urzędu Skarbowego w Katowicach (418) i Drugiego Urzędu Skarbowego w Katowicach (378), a najmniej Urzędu Skarbowego w Raciborzu (jeden)²³. Dane przeanalizowane na koniec lipca 2023 r. wskazywały, że podmiotów wpisanych do KRS, które nie złożyły do właściwego miejscowo niewyspecjalizowanego urzędu skarbowego danych uzupełniających (NIP-8) było ogółem 1.663, a na 20 września 2023 r. 1.292.

(akta kontroli str. 258-259, 680)

²⁰ Z dnia 8 i 10 marca 2021 r.

²¹ Z 10 listopada 2021 r. i 28 czerwca 2022 r.

²² Wyliczono je jako różnicę pomiędzy liczbą podatników CIT obsługiwanych (zarejestrowanych) w poszczególnych niewyspecjalizowanych urzędach skarbowych, a liczbą złożonych zeznań rocznych CIT-8.

²³ Ani jeden przypadek nie wystąpił w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Bielsku-Białej.

Naczelnicy 11 spośród 35 analizowanych urzędów skarbowych nałożyli z tego tytułu 91 kar grzywny na łączną kwotę 28,0 tys. zł.

(akta kontroli str. 664)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W działalności analitycznej Izby nie uwzględniono zagadnień dotyczących wywiązywania się podatników CIT obsługiwanych przez niewyspecjalizowane urzędy skarbowe z obowiązku zgłoszenia danych uzupełniających w NIP-8, określonego w art. 5 ust. 2c ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników²⁴. Nie podejmowano działań dotyczących pozyskania danych w ww. zakresie z podległych urzędów skarbowych, jak również z systemu CRP KEP. Tym samym, do dnia 26 maja 2023 r. tj. do dnia otrzymania raportu z Centrum Kompetencyjnego Ministerstwa Finansów o podmiotach wpisanych do KRS, które nie złożyły zgłoszeń NIP-8, Izba nie dysponowała danymi o skali ww. zjawiska, jak również nie dysponowała rozeznaniem, co do zakresu działań podejmowanych przez naczelników urzędów skarbowych w tym obszarze.

(akta kontroli str. 6, 256-259, 865-871)

Pierwszy Zastępca Dyrektora Izby wyjaśniła, że posiadane przez pracowników Izby (Referatu Nadzoru nad Orzecnictwem oraz Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej ION) uprawnienia do danych gromadzonych w Centralnym Rejestrze Podmiotów Krajowej Ewidencji Podatników – przewidziane dla pracowników komórek nadzoru w izbach administracji skarbowej – nie dopuszczają możliwości samodzielnego przygotowywania jakichkolwiek raportów i zestawień, które mogły by stanowić podstawę dalszego prowadzenia analiz.

(akta kontroli str. 6, 258-259)

NIK zauważa, że prowadzenie działalności analitycznej, prognostycznej i badawczej dotyczącej zjawisk występujących we właściwości KAS oraz analizy ryzyka jednoznacznie zostały przypisane do zadań Dyrektora Izby, zgodnie z art. 25 ust. 1 pkt 10 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej²⁵. Zadań tych nie przypisano natomiast naczelnikom urzędów skarbowych. Prowadzenie rzetelnych analiz w przedmiotowym obszarze pozwala na poznanie skali zjawiska oraz identyfikację związanych z nim ryzyk, co ma istotne znaczenie, zwłaszcza w perspektywie obowiązku weryfikacji przez organy podatkowe rozliczeń podatkowych, określania ich prawidłowej wysokości oraz egzekwowania wpłat. Dbłość o prawidłową identyfikację podatnika (m.in. poprzez zgłoszenie danych uzupełniających w NIP-8) pozwala ograniczyć ryzyko niepowodzenia w realizacji ww. zadań organów podatkowych z takich powodów jak brak kontaktu z podatnikiem, brak dostępu do dokumentów źródłowych, brak wiedzy o źródłach zabezpieczenia i egzekucji należności pieniężnych. NIK zwraca również uwagę na kwestię dotyczącą krótkiego okresu przedawnienia karalności za wykroczenia skarbowe. W związku z powyższym, Dyrektor Izby powinien był, w ocenie NIK, podjąć działania w celu pozyskania danych zapewniających rzetelną analizę przedmiotowego zjawiska, a jej wyniki wykorzystywać w ramach nadzoru sprawowanego nad naczelnikami urzędów skarbowych.

2. W Izbie nie prowadzono działalności analitycznej w zakresie weryfikacji wywiązywania się przez podatników CIT, pozostających we właściwości niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych, z obowiązku złożenia zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) CIT-8. Tym samym Dyrektor Izby nie dysponował danymi o skali niezłożonych zeznań oraz o działaniach

²⁴ Dz. U. z 2022 r. poz. 2500, ze zm., zwana dalej: u.z.e.p.

²⁵ Dz. U. z 2023 r. poz. 615 ze zm., dalej: ustawa o KAS.

poszczególnych naczelników urzędów skarbowych w zakresie egzekwowania obowiązku ich złożenia, w tym o stosowaniu wobec podmiotów nieskładających zeznań sankcji karno-skarbowej. Powyższe uniemożliwiało sprawowanie prawidłowego nadzoru nad działalnością naczelników urzędów skarbowych w tym obszarze, zgodnie z art. 25 ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS.

(akta kontroli str. 6, 38)

Pierwszy Zastępca Dyrektora Izby wyjaśniając przyczyny nieprzeprowadzenia analiz własnych odnoszących się do zjawiska nieskładania zeznań rocznych przez rosnącą liczbę podmiotów, w tym spółek wyjaśniła m.in., że zgodnie z wytycznymi dotyczącymi czynności sprawdzających²⁶ na naczelnikach urzędów skarbowych ciąży obowiązek weryfikacji przyczyn niezłożenia zeznań rocznych CIT-8. Dodatkowo, analizy podmiotów, które prowadziły działalność i miały obowiązek złożenia CIT-8, były sporządzone przez Ministerstwo Finansów, zatem nie zachodziła potrzeba ich powielania, jednocześnie w otrzymanych analizach przyjęto relatywnie wysokie progi obrotu gospodarczego objętego podatkiem VAT. Analizy prowadzone w Izbie ze względu na potencjalną skalę nieprawidłowości dotyczyły głównie podatku VAT, co było celowe z uwagi na zapewnienie wpływów do budżetu.

(akta kontroli str. 673-674)

NIK zwraca uwagę, że prowadzenie działalności analitycznej, prognostycznej i badawczej dotyczącej zjawisk występujących we właściwości KAS oraz analizy ryzyka jednoznacznie zostały przypisane do zadań Dyrektora Izby, zgodnie z art. 25 ust. 1 pkt 10 ustawy o KAS. Zadań tych nie przypisano natomiast naczelnikom urzędów skarbowych. Izba miała możliwość pozyskania danych na potrzeby analizy zagadnienia bezpośrednio z urzędów w ramach sprawowanego nadzoru. Na potrzebę prowadzenia monitoringu ciągłości i terminowości składania zeznań zwrócił uwagę Minister Finansów w Wytycznych do czynności sprawdzających²⁷ z września 2021 r., formułując w pkt I rozdziału poświęconego CIT zalecenia dla urzędów skarbowych w tym zakresie.

W ocenie NIK, świadczy to o istotnym znaczeniu tego zagadnienia w realizowanym przez organy podatkowe procesie weryfikacji prawidłowości deklarowania zobowiązań podatkowych, które nie powinno być pomijane przez Dyrektora Izby w ramach realizacji zadań określonych w art. 25 ust. 1 ustawy o KAS.

Z powyższych względów ograniczenie działań Dyrektora Izby w ww. zakresie wyłącznie do przekazywania podległym urzędom skarbowym analiz sporządzonych w Ministerstwie Finansów było działaniem nierzetelnym, w szczególności że dwie analizy otrzymane w 2022 r., w których przekazaniu urzędom skarbowym pośredniczyła Izba, dotyczyły wyłącznie podatników podatku VAT (tj. nie obejmowały one podatników CIT niebędących podatnikami VAT), którzy wykazali stosunkowo wysokie obroty na gruncie podatku VAT.

3. W Izbie nie analizowano ryzyka i skali pozostawiania w bazie podatników CIT, podmiotów z otwartym obowiązkiem podatkowym, posługujących się fałszywymi bądź fikcyjnymi danymi adresowymi, mimo wynikającego z art. 8c ust. 4 u.z.e.p. obowiązku uchylenia przez naczelnika urzędu skarbowego NIP takim podmiotom. Nie podejmowano też działań w zakresie pozyskania z podległych urzędów skarbowych danych podatników CIT, którzy:

- nie reagowali na wezwania bądź też wezwania od nich wracały z adnotacją o braku podatnika pod wskazanym adresem;
- zostali wykreśleni z rejestru VAT na podstawie art. 96 ust. 9 pkt 1, pkt 2 i/lub

²⁶ Nadesłanych z Ministerstwa Finansów we wrześniu 2021 r.

²⁷ MF przekazało Wytyczne do Dyrektorów IAS przy piśmie z dnia 8 września 2021 r., zn. DNK12.8621.17.2020, celem wykorzystania służbowego w ramach realizacji zadań w przedmiotowym obszarze.

pkt 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług²⁸, a jednocześnie figurowali w KRS i posiadali ważny (nieuchylony) NIP;

- uczestniczyli w oszustwach VAT;
- posługiwali się adresem, pod którym nie można było dokonać skutecznego wszczęcia kontroli podatkowej lub postępowania egzekucyjnego.

Powyższe uniemożliwiało sprawowanie prawidłowego nadzoru nad działalnością naczelników urzędów skarbowych, zgodnie z art. 25 ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS. Działania w powyższym zakresie Izba podjęła dopiero od dnia 26 maja 2023 r. tj. od dnia otrzymania raportu z Centrum Kompetencyjnego Ministerstwa Finansów o podmiotach wpisanych do KRS, które nie złożyły zgłoszeń NIP-8. Przeprowadzona w czerwcu 2023 r. przez Izbę analiza informacji pozyskanych z urzędów skarbowych o działaniach podjętych wobec tych podmiotów wykazała m.in. że w stosunku do większości podmiotów z wykreślonym adresem siedziby w KRS dopiero w bieżącym okresie podjęto czynności zmierzające do uchylenia NIP lub nie podjęto żadnych czynności.

(akta kontroli 6, 256-258)

Pierwszy Zastępca Dyrektora Izby odnosząc się do braku analiz ukierunkowanych na problem występowania w rejestrach urzędów skarbowych podatników CIT (z otwartym obowiązkiem podatkowym) z fałszywymi, bądź fikcyjnymi danymi adresowymi, w świetle obowiązków naczelników US dotyczących uchylania NIP²⁹ wyjaśniła, że prowadzenie analizy ryzyka podmiotów rejestrujących się, a zgodnie z regulaminami organizacyjnymi zadanie jest przypisane do komórek identyfikacji i rejestracji podatników w urzędach skarbowych, należy do zadań naczelników urzędów skarbowych. Organy te są zobowiązane zbierać i analizować informacje mogące być podstawą do stwierdzenia wystąpienia nieprawidłowości w zakresie rejestracji podatników. Ponadto na podstawie posiadanych informacji o podatniku, dokonują analizy prowadzonej przez niego działalności, a w sytuacji zaistnienia podejrzenia nieprawidłowości i braku rzetelności danych adresowych, podejmuje czynności, które je wyeliminują. Ze strony Izby natomiast w Pionie Orzecznictwa (IZPO) sprawowany jest nadzór nad realizacją zadań naczelników urzędów skarbowych dotyczących ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, jak również zapewnione jest wsparcie realizacji działań podejmowanych w urzędach związanych z nadawaniem i uchylaniem NIP, m.in. poprzez sprawowanie nadzoru instytucjonalnego, weryfikację poprawności działania organów pierwszej instancji np. poprzez analizowanie opracowanych raportów, przekazywanie wytycznych i zaleceń, prowadzenie instruktaży w zakresie pomocy merytorycznej i technicznej. Wyjaśniła, że dane do weryfikacji (np. wykazy, zestawienia, raporty) z uwagi na ograniczony zakres dostępnych uprawnień do systemów i aplikacji ze strony pracowników Izby, pozyskiwane są ze źródeł zewnętrznych.

(akta kontroli str. 677-678)

Zdaniem NIK, zbieranie danych w powyższym zakresie, jak również ich analiza i ocena są istotne, zarówno ze względu na konieczność zapewnienia wiarygodnych danych w rejestrach podatników, jak i egzekwowania wypełniania przez podmioty obowiązków wynikających z przepisów prawa. Powyższe stanowisko podzieliła w składanych wyjaśnieniach Pierwszy Zastępca Dyrektora Izby podając, że „(...) z uwagi na istotność zagadnienia, problematyka związana z uchylaniem NIP poruszana była także podczas porad i spotkań – przykładowo na naradzie ogólnej kadry kierowniczej w dniu 28 czerwca 2023 r. (...)”. Dopuszczenie do figurowania

²⁸ Dz. U. z 2023 r. poz. 1570, ze zm.; dalej: ustawa o VAT.

²⁹ W skontrolowanych w ramach niniejszej kontroli dwóch urzędach: Urzędzie Skarbowym w Bytomiu oraz Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Katowicach naczelnicy nie podejmowali działań dyscyplinujących spółki prawa handlowego do złożenia NIP-8, aktualizacji danych i nie wydawali decyzji uchylających NIP.

w CRP KEP, a w konsekwencji również w KRS podmiotów z fałszywymi bądź fikcyjnymi danymi osłabia wiarygodność ujawnianych w rejestrze danych, który jako rejestr publiczny korzysta z szeregu domniemań. Rzetelna działalność analityczna, prognostyczna i badawcza Izby powinna uwzględniać wszystkie ryzyka i problemy związane z wypełnianiem przez podatników obowiązków, także rejestracyjnych.

OCENA CZĄSTKOWA

Działalność analityczna Izby w obszarze podatku dochodowego od osób prawnych prowadzona była w niewielkim zakresie i obejmowała sporządzenie z własnej inicjatywy trzech analiz, z tego dwie dotyczyły wywiązywania się podatników z obowiązku stosowania kas fiskalnych, w tym przez spółki prawa handlowego, a w jednym przypadku analizie poddano dane otrzymane od podmiotu udzielającego wsparcia dla przedsiębiorców o beneficjentach umorzonych subwencji podlegających obowiązkowi uwzględnienia w przychodach osób prawnych. W ramach działalności analitycznej sporządzono także pięć analiz w wyniku otrzymanych informacji sygnałnych z innych jednostek KAS.

Analizy dotyczące typowań podatników o podwyższonym ryzyku otrzymywane z wyspecjalizowanych komórek Izba prawidłowo weryfikowała m.in. w zakresie właściwości miejscowej naczelników urzędów skarbowych kompetentnych w dalszych działaniach oraz nadzorowała proces prowadzonych w tych sprawach czynności.

W działalności analitycznej nie uwzględniono istotnych problemów i zagadnień związanych z poborem podatku CIT. W ocenie NIK, w obszarze działalności analitycznej Izby zwiększenia uwagi wymagają zagadnienia dotyczące nieskładania zeznań rocznych przez zarejestrowanych podatników z tzw. otwartym obowiązkiem w CIT, głównie spółki prawa handlowego, nieskładanie danych uzupełniających NIP-8 oraz figurowanie w bazie podatników CIT podmiotów posługujących się fałszywymi bądź fikcyjnymi danymi adresowymi.

OBSZAR

2. Nadzór nad wykonywaniem zadań w zakresie rozliczeń podatku dochodowego od osób prawnych przez naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych

Opis stanu faktycznego

2.1. Liczba podatników podatku dochodowego od osób prawnych pozostających we właściwości 35 naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych z obszaru województwa śląskiego na koniec 2020 r. wyniosła 80.540 (w tym 59.964 podatników nie było czynnymi podatnikami VAT), na koniec 2021 r. wyniosła 87.988 (w tym 62.177 podatników nie było czynnymi podatnikami VAT), na koniec 2022 r. 92.099, (w tym 64.255 podatników nie było czynnymi podatnikami VAT), a na 30 czerwca 2023 r. 94.298, z których 61.544 podatników nie było czynnymi podatnikami VAT. Najwięcej podatników CIT – wg stanu na 30 czerwca 2023 r. – obsługiwały: Pierwszy Urząd Skarbowy w Katowicach (9.338) i Drugi Urząd Skarbowy w Katowicach (8.514), a najmniej podatników było we właściwości Urzędu Skarbowego w Kłobucku, Urzędu Skarbowego w Piekarach Śląskich i Urzędu Skarbowego w Jastrzębiu-Zdroju – odpowiednio 782, 827 i 827.

Ogółem w analizowanych 35 urzędach skarbowych czynnościami sprawdzającymi i kontrolami podatkowymi wobec podatników podatku dochodowego od osób prawnych zajmowało się odpowiednio 75 i 108 osób. Liczby pracowników zajmujących się czynnościami sprawdzającymi i kontrolą podatkową w analizowanych urzędach wyniosły odpowiednio: w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Katowicach trzy i dwa, w Drugim Urzędzie Skarbowym w Katowicach

jeden i dwa, w Urzędzie Skarbowym w Kłobucku i Urzędzie Skarbowym w Piekarach Śląskich po dwóch pracowników, w Urzędzie Skarbowym w Jastrzębiu-Zdroju – jeden i dwóch pracowników.

Liczba złożonych zeznań rocznych CIT-8 (bez uwzględniania korekt) wyniosła za 2021 r. 62.886, a za 2022 r. 50.949.

(akta kontroli str. 234, 238)

2.2. W okresie objętym kontrolą w Izbie nie sporządzano analiz dotyczących przygotowania niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych pod względem organizacyjnym, merytorycznym i kadrowym do realizacji zadań związanych z weryfikacją rozliczeń CIT i identyfikowania nieprawidłowości w tym obszarze.

Jak wyjaśniła Zastępca Dyrektora Izby, niesporządzanie analiz w powyższym zakresie oraz nieprzewodzenie badań tych zagadnień wynikało z braku przekazanych z jednostki nadrzędnej, tj. z Ministerstwa Finansów, opracowanych jednolitych narzędzi dla wszystkich izb administracji skarbowej, jak również z braku wytycznych w zakresie stosowania ewentualnych metodologii dotyczących przeprowadzania wskazanych analiz. Jednakże, zdaniem Zastępcy Dyrektora, działalność urzędów skarbowych podlegała bieżącemu nadzorowi ze strony Izby i w przypadku zagrożenia prawidłowej realizacji zadań podejmowane były odpowiednie środki zaradcze. Wyjaśniła także, że na bieżąco realizowane były potrzeby szkoleniowe oraz zwróciła uwagę, że zadania komórek kontroli podatkowej i czynności sprawdzających w urzędach skarbowych obejmują wszystkie rodzaje podatków i przeprowadzenie wskazanych wyżej analiz tylko w odniesieniu do podatku dochodowego od osób prawnych byłoby bardzo problematyczne. Wyjaśniła także, że okolicznością wskazującą na analizę obciążenia pracą w podległych urzędach skarbowych w zakresie dotyczącym poboru podatku dochodowego od osób prawnych było uwzględnienie w planach działalności Izby na lata 2021 i 2022 danych dotyczących przeprowadzonych kontroli w zakresie cen transferowych jako jednego z mierników oceny realizacji zadań przez niewyspecjalizowane urzędy skarbowe.

(akta kontroli str. 39)

Efektywność prowadzenia kontroli cen transferowych jako miernik ujęto w planach dla celu „Poprawa skuteczności i efektywności działania pionu kontroli KAS” w ramach kierunku „Wzmocnienie zdolności organizacji do skutecznej realizacji zadań”. Dotyczył on działalności wszystkich podległych urzędów.

(akta kontroli str. 611, 625)

2.3. Potrzeby szkoleniowe pracowników urzędów skarbowych były rozpoznawane za pośrednictwem ankiet sporządzanych w związku ze sporządzeniem rocznych planów szkoleń. W latach 2021 – 2022 dane dotyczące potrzeb szkoleniowych zbierano na potrzeby sporządzenia centralnego planu szkoleń, a w 2023 r. na potrzeby regionalnego planu szkoleń.

Na rok 2021 zaplanowano 328 szkoleń centralnych oraz 27 szkoleń regionalnych, na 2022 r. 630 szkoleń centralnych i 20 szkoleń regionalnych, a na 2023 r. 409 szkoleń centralnych i 77 szkoleń regionalnych.

Tematyka dotycząca podatku dochodowego od osób prawnych, rachunkowości oraz sprawozdań finansowych występowała w szkoleniach centralnych: dziewięciu szkoleniach przeprowadzonych w 2021 r., 11 szkoleniach przeprowadzonych w 2022 r. oraz dziewięciu szkoleniach zaplanowanych na 2023 r. Liczba pracowników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych, którzy uczestniczyli w ww. szkoleniach

wyniosła w 2021 r. 65, w 2022 r. 40, a do 30 czerwca 2023 r. trzy³⁰. Organizatorami ww. szkoleń były: w 2021 r. Ministerstwo Finansów (jedno szkolenie) oraz Krajowa Szkoła Skarbowości i jej filie (osiem szkoleń), a w 2022 r. i 2023 r. wyłącznie Krajowa Szkoła Skarbowości i jej filie. Nie wystąpiły przypadki skierowania pracowników w zakresie poboru podatku CIT na szkolenia organizowane przez firmy zewnętrzne.

Oprócz ww. szkoleń, pracownicy urzędów oraz Izby mieli możliwość wzięcia udziału (w czasie pracy w formie on-line, bez konieczności rezerwacji miejsc) w dwóch webinarach organizowanych przez Krajową Szkołę Skarbowości: w 2021 r. dotyczącym zmian w podatku dochodowym od osób prawnych wynikłych z tzw. Polskiego Ładu 2.0 oraz 3.0, a w 2022 r. z zakresu zmian ogólnych przepisów podatkowych wdrożonych w 2022 r. wraz z wyjaśnieniem ich skutków.

(akta kontroli str. 39-40, 107-213, 239)

2.4. Zadania związane z zapewnieniem jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego w sposób ogólny powierzono komórkom realizującym zadania z zakresu orzecznictwa podatkowego Pionu Orzecznictwa. Wynikało to z postanowień obowiązującego w analizowanym okresie regulaminu organizacyjnego Izby³¹, stanowiącego m.in., że do zadań komórek orzeczniczych³² należy koordynacja i nadzór nad prawidłowością i efektywnością postępowań prowadzonych przez podległe organy w zakresie właściwości tych komórek oraz zadania w zakresie nadzoru nad merytoryczną poprawnością obsługi oraz wsparcia podatnika i płatnika w prawidłowym wykonywaniu obowiązków podatkowych

Ponadto zadanie „koordynacji zapewnienia jednolitości prawidłowego orzecznictwa” przypisano Referatowi Nadzoru nad Orzecznictwem oraz Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej również funkcjonującym w Pionie Orzecznictwa³³.

(akta kontroli str. 54-106)

Działania realizowane w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych były następujące:

- a) Na prośbę Departamentu Orzecznictwa Podatkowego Ministerstwa Finansów sporządzono analizy orzecznictwa CIT: za I, II, III i IV kw. 2022 r. oraz I kw. 2023 r.
- b) Na bieżąco przekazywano otrzymywane z innych jednostek KAS oraz Ministerstwa Finansów interpretacje i wyjaśnienia dotyczące przepisów podatkowych CIT, ogółem 71 pism: 33 pisma w 2021 r., 28 w 2022 r. oraz 10 w I połowie 2023 r.
- c) 9 lutego 2023 r. Dyrektor Izby powołał sześć grup regionalnych uwzględniających wszystkie urzędy z obszaru województwa śląskiego (również wyspecjalizowane oraz urząd celno-skarbowy) celem zapewnienia wymiany doświadczeń i wiedzy, wypracowania dobrych praktyk oraz zapewnienia między urzędami procesu komunikacji w obszarze orzecznictwa podatkowego.

³⁰ Łączna liczba 108 przeszkolonych pracowników nie uwzględnia jednakże osób, które mogły wziąć udział w trzech szkoleniach prowadzonych on-line (webinar).

³¹ Regulamin stanowiący załącznik do Zarządzenia nr 142/2022 Dyrektora IAS w Katowicach z 21 grudnia 2022 r. wraz ze zmianami wprowadzonymi Zarządzeniem nr 92/2023 z 18 maja 2023 r. Dyrektora Izby. W okresie wcześniejszym obowiązywały regulaminy stanowiące załączniki do zarządzeń Dyrektora IAS w Katowicach nr 43/2019 z 5 czerwca 2019 r., nr 165/2021 z 30 grudnia 2021 r. (wraz ze zmianą wprowadzoną zarządzeniem nr 67/2022 r. z 12 maja 2022 r.).

³² Na dzień zakończenia czynności kontrolnych były to następujące komórki ujęte w Pionie Orzecznictwa: Pierwszy Dział Podatków Dochodowych, Drugi Dział Podatków Dochodowych, Majątkowych i Sektorowych, Wydział Podatku od Towarów i Usług (obejmujący Pierwszy, Drugi, Trzeci i Czwarty Dział Podatku od Towarów i Usług), Wydział Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier oraz Postępowania Celnego.

³³ Określono je w § 30 regulaminów wprowadzonych zarządzeniami Dyrektora IAS w Katowicach nr 43/2019 i nr 142/2022 oraz w § 29 regulaminu wprowadzonej zarządzeniem nr 165/2021 Dyrektora Izby.

d) Pion Orzecznictwa (IZPO) przeprowadził na platformie Teams cztery szkolenia pracowników urzędów skarbowych, z których trzy dotyczyły zmian w przepisach dotyczących tzw. Polskiego Ładu, a jedno zmian w podatku dochodowym od osób prawnych, ulg i ułatwień dla przedsiębiorców, w trzech szkoleniach wzięło udział łącznie 1.435 osób, w dwóch szkoleniach liczby uczestników nie odnotowano.

e) Cyklicznie³⁴ organizowano narady kierownictwa Pion Orzecznictwa (IZPO) z naczelnikami urzędów skarbowych, których przedmiotem były m.in. zagadnienia orzecznictwa podatkowego (przedawnień zobowiązań, rejestracji podatkowej, klauzul GAAR, jawności postępowań, przeglądu orzecznictwa w CIT, stosowania ulg IP BOX, postępowań podatkowych prowadzonych na bazie ustaleń z niezakończonych kontroli, sprzedaży działek budowlanych w kontekście podatku dochodowego, czasu trwania postępowań podatkowych w CIT, wybranych zagadnień w CIT, poprawy jakości orzecznictwa, błędów proceduralnych w postępowaniach podatkowych, ulg na działalność badawczo-rozwojową, znikających zarządów w spółkach, analizy bieżącej orzecznictwa).

f) Naczelnicy niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych nie zgłaszali problemów związanych ze stosowaniem prawa podatkowego w zakresie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, w związku z powyższym Izba nie udzielała odpowiedzi w konkretnych sprawach.

(akta kontroli str. 216-232, 328-370, 594)

2.5. Naczelnicy urzędów skarbowych z obszaru województwa śląskiego wydali w 2021 r. 63, a w 2022 r. 42 decyzje uchylające numery NIP podatnikom podatku dochodowego od osób prawnych, a w I półroczu 2023 r. wydano 14 takich decyzji. W analizowanych okresach (od początku 2021 r. do czerwca 2023 r.) złożono jedno odwołanie od decyzji wydanej przez organ pierwszej instancji, a Dyrektor Izby uchylił decyzję organu pierwszej instancji i przekazał sprawę do ponownego rozstrzygnięcia³⁵.

(akta kontroli str. 240, 656-663)

W okresie od stycznia 2021 r. do czerwca 2023 r. Izba przekazała osiem pism³⁶ zawierających wytyczne i zalecenia³⁷ do podległych jednostek w zakresie zadań dotyczących ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, w szczególności podatników CIT. Ich przedmiotem były m. in. zagadnienia dotyczące rejestracji oddziału podmiotu zagranicznego, wątpliwości dotyczące wprowadzania danych do CRP KEP, ograniczenia dot. sprawdzania siedzib podatników w związku z epidemią COVID-19, procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników³⁸, obsługa wniosków KRS³⁹, podatników CIT posiadających prawa do spółek nieruchomościowych, adresu wspólnoty mieszkaniowej, danych zawartych we wnioskach do KRS wprowadzanych do baz danych, rejestru fundacji rodzinnych.

Własnych wytycznych w ww. zakresie nie opracowano, gdyż wytyczne dotyczące rejestracji podatników CIT oraz uchylania numerów NIP zostały zawarte

³⁴ M.in. w dniach 19 maja 2021 r., 17 stycznia 2022 r., 18 maja 2022 r., 21 lipca 2022 r., 21 września 2022 r., 30 stycznia 2023 r., 3 marca 2023 r., 29 marca 2023 r., 27 kwietnia 2023 r., 24 maja 2023 r.

³⁵ Rozstrzygnięcie dotyczyło spółki w upadłości, uzasadnione było koniecznością dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego.

³⁶ W sporządzonym wykazie 33 pism dominowały wskazówki dot. podatku VAT oraz osób fizycznych i podatku PIT.

³⁷ Otrzymanych z Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów i od Szefa KAS.

³⁸ Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzspółnotowych (KAS MF Warszawa, czerwiec 2022 r.)

³⁹ Instrukcja obsługi wniosków KRS, otrzymywanych drogą elektroniczną z Krajowego Rejestru Sądowego, w aplikacji SeRCe.

w skonsolidowanej procedurze postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników przekazanej do urzędów w czerwcu 2022 r.

Zastępca Dyrektora Izby wyjaśniła, że urzędy skarbowe nie przekazywały informacji o problemach dotyczących rejestracji podatników, w tym w zakresie uchylania NIP podmiotom posiadającym fikcyjne lub fałszywe dane adresowe.

(akta kontroli str. 43, 373-476)

2.6. Dyrektor Izby w opracowanych corocznie planach działalności Izby określał m. in. cele, wskaźniki ich osiągnięcia i zadania wspierające realizację celów. Jednakże dla przyjętego w tych dokumentach kierunku – zapewnienia stabilnych finansów publicznych oraz celu - wzrostu skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych nie precyzowano zagadnień dotyczących zwiększenia poboru podatku dochodowego od osób prawnych, ani przeciwdziałania uszczupleniom w tym podatku. Przyjęty do pomiaru stopnia realizacji ww. celu wskaźnik (Realizacja należności publicznoprawnych) został oparty na wartościach wpływów z tytułów: PIT, CIT, VAT krajowego, podatku od sprzedaży detalicznej, cła, akcyzy, podatku od gier, podarku od kopalin, podatku VAT naliczonego przy imporcie. Również dla poszczególnych urzędów skarbowych docelowa wartość ww. miernika nie wyznaczała poziomu wpływów odrębnie dla poszczególnych tytułów podatkowych, w tym CIT.

W latach 2021 – 2022 powyższe cele, założone w planach działalności, zostały przez Izbę osiągnięte. I tak, za 2021 r. wartość wskaźnika wyniosła 26.468.471,0 tys. zł (przy założonym celu powyżej 25.830.312,0 tys. zł), za 2022 r. wyniosła 29.695.537,0 tys. zł (przy zaplanowanym celu 28.430.000,0 tys. zł).

Na lata 2021 i 2022 zaplanowano poziom miernika „Efektywność prowadzenia kontroli cen transferowych” na więcej niż 30 kontroli w tym zakresie⁴⁰, a osiągnięto go w wysokości 32 za 2021 r. i 33 za 2022 r.

(akta kontroli str. 44-45, 609-651)

Jak wyjaśnił Dyrektor Izby, poziom realizacji należności publicznoprawnych był systematycznie monitorowany, zarówno w skali województwa śląskiego, jak i w poszczególnych urzędów skarbowych, w zakresie wszystkich osiągniętych wpływów. Niezależnie od powyższego były prowadzone analizy porównawcze poziomów realizacji wpływów z poszczególnych tytułów podatkowych w stosunku do okresów poprzednich. Dotychczasowe obserwacje poziomu wpływów z CIT nie wskazywały istotnych odchyleń, które wymagałyby dodatkowego nadzoru. Dyrektor Izby wyjaśnił także, że ostatnio wykonane badanie w I kw. 2023 roku wskazało spadek we wpływach z CIT w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego. W związku z tym dokonano szczegółowej analizy zjawiska w celu zidentyfikowania, które urzędy, podmioty i branże, najbardziej przyczyniły się do tego spadku. Jednakże z uwagi na przesunięcie terminu złożenia rocznych deklaracji w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych za rok 2022 na 30 czerwca 2023 r., na moment zakończenia kontroli NIK nie była jeszcze możliwa pełna diagnoza przyczyny spadków.

W Izbie nie sporządzono własnych wytycznych dla podległych urzędów skarbowych dotyczących realizacji zadań w zakresie prowadzenia czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i postępowania podatkowego wobec podatników CIT. Dwóch pracowników Izby uczestniczyło w pracach prowadzonych w Ministerstwie Finansów

⁴⁰ Miernik dotyczył wszystkich podległych urzędów, w tym 35 niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych.

w zakresie opracowania wytycznych. „Wytyczne do czynności sprawdzających” otrzymane 8 września 2021 r. od Szefa KAS przekazano podległym urządcom.

(akta kontroli str. 44-47)

2.7. W okresie od stycznia 2021 r. do końca czerwca 2023 r. przeprowadzono w 35 niewyspecjalizowanych urzędach skarbowych województwa śląskiego ogółem 12.503 czynności sprawdzające w podatku dochodowym od osób prawnych, z tego: w 2021 r. 6.506, w 2022 r. 4.250, a w I półroczu 2023 r. 1.747. Łączna kwota stwierdzonych uszczupień wyniosła 45.437,0 tys. zł, z tego 7.832,0 tys. zł w 2021 r., 22.348,0 tys. zł w 2022 r. oraz w I półroczu 2023 r. 15.257,0 tys. zł.

Dominujący udział (powyżej 75,0%) stanowiły czynności sprawdzające przeprowadzone w spółkach prawa handlowego, których liczba wyniosła odpowiednio: 5.391 w 2021 r., 3.161 w 2022 r. oraz w I półroczu 2023 r. 1.485. W analizowanym okresie (2,5 roku) najwięcej czynności sprawdzających w spółkach prawa handlowego przeprowadzono w Drugim Urzędzie Skarbowym w Katowicach – 1.560 oraz Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Katowicach – 946, najmniej w Urzędzie Skarbowym w Raciborzu – 16 i Urzędzie Skarbowym w Kłobucku – 38. Jednocześnie odniesienie ww. liczb czynności sprawdzających do liczby obsługiwanych przez ww. urzędy spółek⁴¹ wykazało, że w urzędach skarbowych o największej liczbie czynności sprawdzających na jedną spółkę prawa handlowego podatnika przypadało odpowiednio średnio: 0,25 i 0,16 czynności, natomiast w urzędach o najniższej liczbie czynności wskaźnik ten wyniósł 0,03 i 0,10.

(akta kontroli str. 242, 372)

Odnosząc się do przyczyn spadku liczby przeprowadzanych czynności sprawdzających dotyczących podatku dochodowego od osób prawnych Pierwszy Zastępca Dyrektora Izby wyjaśniła, że spadała liczba czynności sprawdzających nie tylko w CIT, ale także w innych podatkach, lecz jednocześnie poprawia się ich efektywność będąca wynikiem lepszego typowania. Kwota ustaleń, po korektach tzw. sztucznych uszczupień wynikających z błędów rachunkowych w rozliczeniach rocznych popełnianych przez podatników, w skali Izby wzrastała - w okresie I półroczu 2023 r. wyniosła 484.450.920 zł, wobec 388.096.692 zł w I półroczu 2022 r., co dało wzrost o blisko 25%.

(akta kontroli str. 667, 670)

Dyrektor Izby, odnosząc się do zagadnienia znaczących różnic w liczbie przeprowadzonych w urzędach skarbowych czynności sprawdzających wyjaśnił, że Izba⁴² w ramach swojego nadzoru nad czynnościami sprawdzającymi analizuje efektywność czynności sprawdzających - w zakresie liczby i dokonanych ustaleń - niezależnie od podatku czy charakteru podmiotu - osoby fizyczne czy prawne. Ustalone w KAS wskaźniki, służące ocenie działania izb, jak i inne zlecane izmom zadania (np. wykorzystanie jednolitych plików kontrolnych w czynnościach sprawdzających) nie typują spółek prawa handlowego jako szczególnego rodzaju podmiotów do weryfikacji. Dyrektor wyjaśnił, że z bieżących analiz za okres 2021-czerwiec 2023 r. wynika, że stosunkowo niski udział czynności sprawdzających w spółkach prawa handlowego w podatku CIT dotyczy głównie grupy małych urzędów skarbowych i wynika z ich specyfiki. Urzędy te dysponują małą liczebną kadrami, a rodzaj podmiotów oraz zakres podatków do weryfikacji nie różni się od pozostałych urzędów niewyspecjalizowanych, natomiast zdecydowanie mniejsza jest na ich

⁴¹ Przyjęto liczbę spółek na koniec 2022 r. Pierwszy US w Katowicach 6.086 spółek, Drugi US w Katowicach 6.241, US w Raciborzu 620, US w Kłobucku 371.

⁴² Dział Kontroli Podatkowej, Kontroli Celno-Skarbowej i Nadzoru nad Czynnościami Sprawdzającymi - § 37 Regulaminu organizacyjnego. określał

terenie liczba podatników podatku CIT. Dodatkowo wskazał, że urzędy skarbowe prowadzą czynności weryfikacyjne dot. podatku CIT (takie jak: analiza zeznań pod względem formalnym i rachunkowym, analiza zaliczek, analiza strat, wniosków o stwierdzenie nadpłaty), które nie są ewidencjonowane jako czynności sprawdzające. Informacje uzyskane z Urzędu Skarbowego w Kłobucku wskazywały, że oprócz wykazanych w systemie (ZISAR) czynności sprawdzających przeprowadzono w tym urzędzie 14 spraw z zakresu weryfikacji wniosków o stwierdzenie nadpłaty (zarejestrowanych w systemie jako wszczęte postępowania podatkowe), co wymagało sprawdzenia całorocznych rozliczeń w CIT. Dodatkowo w analizowanym urzędzie w wobec podatników CIT przeprowadzono szereg innych czynności weryfikacyjnych (m.in. w zakresie CIT estońskiego, spółek jawnych w związku ze złożeniem CIT-15J, niezłożenia deklaracji CIT-ST oraz zeznań CIT-8 – 207 pozycji za 2021 r. i 209 za 2022 r., nieuiszczenia w trakcie roku miesięcznych zaliczek na podatek dochodowy). Z kolei dane uzyskane z Urzędu Skarbowego w Raciborzu wskazywały, że niska liczba czynności sprawdzających była spowodowana skoncentrowaniem czynności sprawdzających na zagadnieniu zwrotów VAT oraz zwrotów z podatku dochodowego PIT. Ponadto w analizowanym okresie (2021 - 2023) przeprowadzono czynności dot. zeznań CIT-8 pod kątem: wpłaconych i wykazanych w deklaracji zaliczek (586 spraw), prawidłowości załączników pod względem formalnym i rachunkowym (23 sprawy), wniosków o stwierdzenie nadpłaty (9 spraw), przypadków braku zeznań (81 podmiotów), organizacji wykazujących straty wg CIT-8 (65 podmiotów).

Odnosząc się do uwarunkowań ogólnych wpływających na dane o liczbie czynności sprawdzających, Dyrektor Izby wyjaśnił, że rozwiązywanie problemów leżących u podstaw stosunkowo niskiej liczby czynności sprawdzających w CIT omawiane było na bieżąco w trakcie spotkań z naczelnikami urzędów. Główną przyczyną jest niewystarczająca liczba doświadczonych analityków w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, a stan taki jest zarówno efektem fluktuacji kadr, jak i naturalnych odejść z pracy doświadczonych pracowników. Wskazał, że od września 2022 r. do końca marca 2023 r. trwał również proces przechodzenia pracowników do Śląskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Katowicach. Jednocześnie uzupełnienie stanu kadry specjalistów do weryfikacji podatku CIT musi uwzględnić wymagane kwalifikacje wobec kandydatów, proces uzupełniania kadry cały czas trwa, jest czasochłonny, ograniczony do własnych zasobów urzędów i utrudniony z uwagi na priorytet odciążenia komórek kontroli w urzędach skarbowych. Dyrektor Izby wyjaśnił także, że zgodnie z obowiązującymi wytycznymi urzędy skarbowe kierują się analizą ryzyka oszustw podatkowych i przed podjęciem czynności sprawdzających analizują ich zasadność. Ustalenia w zakresie podatku CIT wskazują na niską efektywność czynności sprawdzających, które są bardziej czasochłonne i trudniejsze do przeprowadzenia niż np. w podatku PIT czy VAT. Dane Izby za rok 2022 i I półrocze 2023 r. wskazują, że efektywność mierzona udziałem w kwocie uszczupień ogółem w czynnościach sprawdzających w podatku CIT wyniosła 3,65 %, w PIT 70,75 %, a w VAT 20,23 %. Urzędy kierują się ekonomią działań na podstawie ww. danych. Dodatkową barierą występującą w okresie epidemii była okoliczność pracy zdalnej u podatników (księgowych w spółkach), co utrudniało kontakt z nimi. Dyrektor wyjaśnił także, że aktualnie korzysta się również z narzędzia odmiejszczenia czynności sprawdzających na terenie województwa śląskiego, celem bardziej równomiernego obciążenia podległych urzędów tymi zadaniami i usprawnienia procesu weryfikacji kontrahentów kontrolowanego podatnika.

(akta kontroli str. 652-655)

Liczba kontroli podatkowych w CIT w analizowanym okresie wyniosła ogółem 348, z tego w 2021 r. 143, w 2022 r. 154, a w I półroczu 2023 r. 51 kontroli. Łączna

wysokość stwierdzonych w tych kontrolach uszczupień wyniosła 14.234,0 tys. zł, z tego 5.903,0 tys. zł w 2021 r., 5.361,0 tys. zł w 2022 r. oraz w I półroczu 2023 r. 2.970,0 tys. zł.

Kontroli (właściwych i doraźnych) w spółkach prawa handlowego przeprowadzono ogółem 224, z tego 178 właściwych, 46 doraźnych. W analizowanym okresie najwięcej takich kontroli przeprowadziły: Pierwszy Urząd Skarbowy w Katowicach – 20, Urząd Skarbowy w Sosnowcu – 18, najmniej po jednej kontroli: Urząd Skarbowy w Piekarach Śląskich i Urząd Skarbowy w Żorach.

(akta kontroli str. 241-242)

Pierwszy Zastępca Dyrektora Izby odnosząc się do danych wskazujących na mniejszą liczbę kontroli w podatku CIT przeprowadzonych w I półroczu 2023 r. wyjaśniła, że kontrolerzy podatku CIT zatrudnieni w komórkach kontroli urzędów skarbowych w okresie od listopada 2022 r. do końca marca 2023 r. przechodzili do pracy w Śląskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Katowicach w ramach procesu optymalizacji kontroli celno-skarbowych i kontroli podatkowych. Efektem tego przesunięcia była niższa w I półroczu 2023 r. liczba przeprowadzanych kontroli w zakresie podatku CIT. Wskazała także na dane o systematycznie wzrastającej liczbie kontroli w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych przeprowadzanych przez Śląski UCS: I półrocze 2022 r. - 6 kontroli, I półrocze 2023 r. - 14 kontroli, a w okresie od 1 stycznia 2023 r. do 18 października 2023 r. – 24 kontrole. Wyjaśniła także, że aktualnie dla odciążenia komórek kontroli w analizowanych urzędach skarbowych zalecane jest przeprowadzanie i kończenie weryfikacji rozliczeń podatku CIT podmiotu na etapie czynności sprawdzających jako uproszczonej i bardziej efektywnej formy, gdyż często w wyniku czynności sprawdzających podatnicy składają korekty rozliczeń. Wyjaśniła także, że Dyrektor Izby korzysta z narzędzia odmiejszczenia czynności sprawdzających i kontroli podatkowych na terenie województwa śląskiego celem zapewnienia równomiernego obciążenia pracą w odległych urzędach i usprawnienia procesu weryfikacji np. kontrahentów kontrolowanego podatnika.

(akta kontroli str. 668, 672)

Działania Dyrektora Izby z zakresu nadzoru nad naczelnikami niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych w obszarze rozliczeń podatników CIT w okresie objętym kontrolą polegały m.in. na:

- analizie działalności kontrolnej w CIT w latach 2020-2021 w podległych urzędach (z 23 sierpnia 2021 r.) dotyczącej liczby postępowań w CIT oraz okresowym opracowywaniu zbiorczych wyników kontroli podatkowych zatwierdzonych w systemie ZISAR, w tym w CIT,
- monitoringu prowadzenia kontroli w zakresie cen transferowych,
- bieżącym przekazywaniu urzędom skarbowym informacji o podatnikach wytypowanych przez wyspecjalizowane jednostki KAS do weryfikacji w tych urzędach,
- analizie prawidłowości prowadzonych postępowań kontrolnych, w tym czasu ich trwania, w związku z wnoszonymi przez podatników zastrzeżeniami,
- monitoringu czasu prowadzenia kontroli podatkowych, analizy przeprowadzone 17 października 2022 r. i 13 lutego 2023 r. wskazywały po dwa przypadki kontroli w CIT prowadzonych dłużej niż rok, natomiast w analizie z 16 maja 2023 r. nie wystąpiły takie przypadki.

(akta kontroli str. 47-48, 682-691)

2.8. W okresie objętym kontrolą Izba nie przekazywała z własnej inicjatywy do Ministerstwa Finansów lub do Szefa KAS danych, zapytań lub zgłoszenia problemów w sprawach związanych z weryfikacją rozliczeń w CIT lub rejestracją podatników dla potrzeb tego podatku. Natomiast w reakcji na polecenie Zastępcy Szefa KAS z 28 czerwca 2022 r. nr DOP1.8020.1.1.2022 zasięgnięto informacji u naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych o przyczynach relatywnie niskiej liczby postępowań prowadzonych w CIT. Do głównych okoliczności wpływających na liczbę postępowań należało stosowanie przez urzędy uproszczonej w stosunku do postępowań podatkowych i kontrolnych formuły czynności sprawdzających, które rzadko kończą się wszczęciem postępowania kontrolnego lub podatkowego. Wynikało to m. in. z wyższej aniżeli w podatku PIT skłonności podatników CIT – głównie spółek - do dobrowolnego eliminowania nieprawidłowości poprzez korekty deklaracji, albowiem podatnicy ci częściej są obsługiwani przez wyspecjalizowane podmioty z zakresu doradztwa podatkowego i rachunkowości. Kolejnymi okolicznościami wpływającymi na liczbę postępowań był relatywnie niski – w świetle przyjętych kryteriów efektywności postępowań – poziom możliwych do osiągnięcia uszczupień, a także ograniczenia kadrowe urzędów skarbowych, w tym brak doświadczonych analityków, kontrolerów i orzeczników. Izba przekazując odpowiedź 29 lipca 2022 r. wskazała na szereg podjętych działań usprawniających orzecznictwo podatkowe w CIT, w tym dotyczących przepływu wiedzy niezbędnej w prowadzeniu pozytywnych kontroli w CIT, wyznaczenie osób wyspecjalizowanych w sprawach w CIT w podległych urzędach (tzw. team leaderów).

Izba udzieliła także 23 listopada 2021 r. informacji Departamentowi Orzecznictwa Podatkowego Ministerstwa Finansów na zapytanie dotyczące wybranych zagadnień z zakresu regulacji prawnych w CIT (art. 24b ustawy o CIT.)

(akta kontroli str. 48-49, 477-593)

2.9. Na lata 2021 – 2023 nie zaplanowano kontroli wewnętrznych w urzędach skarbowych dotyczących sprawowania nadzoru nad wykonywaniem obowiązków podatkowych podatników CIT, przeciwdziałaniu uszczupleniom podatkowym z tego tytułu oraz rejestracji i prowadzenia ewidencji podatników CIT. Poza planem kontroli w 2021 r. przeprowadzono w niewyspecjalizowanych urzędach skarbowych dwie kontrole zakończone skierowaniem wystąpień pokontrolnych z dnia 29 kwietnia 2021 r. oraz 26 maja 2021 r. Zakres kontroli dotyczył weryfikacji ulg i odliczeń w podatku dochodowym od osób prawnych⁴³. Nieprawidłowości stwierdzone w kontrolowanych urzędach dotyczyły m.in.:

- braku dostatecznej rzetelności w weryfikacji strat z lat ubiegłych w odniesieniu do trzech zeznań rocznych CIT-8, brak działań w sytuacji niezłożenia jednego zeznania rocznego oraz zwłoka w innym takim przypadku, brak wniosku do podatnika w związku ze stwierdzoną nadpłatą, a ponadto niezalatwienie sprawy w terminie oraz niezawiadomienie podatnika o niedotrzymaniu terminu zalatwienia sprawy,
- braku rzetelności przy weryfikacji korekty zeznania (podatnik po kontroli wykazał dochód za rok podatkowy, lecz nie skorygował rozliczeń pierwotnie deklarowanej straty w kolejnych latach podatkowych), zaniechanie weryfikacji sześciu deklaracji złożonych przez podatników korzystających z odliczeń.

W obydwu przypadkach Dyrektor Izby sformułował wnioski i zalecenia pokontrolne odnoszące się do stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień.

⁴³ Nie objęto nim zagadnień nieskładania CIT-8, powiązania między wynikami kontroli VAT wpływającymi na rozliczenia CIT.

W analizowanym okresie nie prowadzono kontroli w urzędach skarbowych obejmujących działalność w zakresie rejestracji i ewidencji podatników CIT.

(akta kontroli str. 9-10, 49, 245-246, 286-322)

2.10. W latach 2021-2023 w rocznych planach audytu wewnętrznego nie ujmowano zadań audytowych w obszarze poboru podatku dochodowego od osób prawnych. W analizowanym okresie nie przeprowadzono audytu wewnętrznego w podległych niewyspecjalizowanych urzędach skarbowych w zakresie CIT.

Jak wyjaśniła Pierwszy Zastępca Dyrektora Izby, wyznaczając obszary działalności do przeprowadzenia zadań audytowych wzięto pod uwagę wyniki analizy ryzyka, priorytety Dyrektora Izby i Komitetu Audytu dla działów administracji rządowej („budżet, finanse publiczne i instytucje finansowe”) oraz dostępne zasoby osobowe. Analiza ryzyka była prowadzona w oparciu o takie czynniki jak istotność, ryzyka w jednostce, wyniki audytów i kontroli czy termin ostatniego audytu. Wyniki analiz i przeprowadzonych działań dotyczących obszaru poboru podatku dochodowego od osób prawnych nie wskazywały zasadności takich zadań.

(akta kontroli str. 49, 668, 672-673)

2.11. Liczba wydanych w 2021 r. przez naczelników urzędów skarbowych województwa śląskiego decyzji określających zobowiązanie podatkowe w CIT wyniosła 37, a łączna kwota dodatkowego zobowiązania podatkowego wyniosła 14.842,0 tys. zł, z tego 32 decyzje wydali naczelnicy niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych na łączną kwotę 6.366,0 tys. zł. W 2022 r. wszystkich takich decyzji było 43 na kwotę 5.298,0 tys. zł, z tego decyzje 32 naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych na kwotę 4.693,0 tys. zł. W I półroczu 2023 r. liczby wydanych decyzji określających zobowiązanie w CIT wyniosła ogółem 19, z tego 18 wydali naczelnicy niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych, a kwoty zobowiązań podatkowych wyniosły odpowiednio 1.743,0 tys. zł i 1.322,0 tys. zł.

Liczba wydanych w 2021 r. przez naczelników urzędów skarbowych decyzji określających wysokość straty wyniosła cztery, wszystkie decyzje wydali naczelnicy niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych, a łączna wartość zmniejszonych strat wyniosła 392,0 tys. zł. W 2022 r. nie były wydawane decyzje w sprawie zmniejszenia strat. W I półroczu 2023 r. wystąpiła jedna decyzja naczelnika wyspecjalizowanego urzędu skarbowego zmniejszająca stratę o 113,0 tys. zł.

W 2021 r. podatnicy złożyli do Dyrektora Izby odwołania od 13 decyzji podatkowych dotyczących CIT, w tym 10 decyzji wydanych przez naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych. W drugiej instancji utrzymano 11 decyzji, a uchylono pięć⁴⁴. W 2022 r. liczba złożonych odwołań wyniosła 11, w tym dziewięć od 13 decyzji wydanych przez naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych. W drugiej instancji utrzymano pięć decyzji, a uchylono siedem. W I półroczu 2023 r. złożono cztery odwołania, wszystkie dotyczyły decyzji wydanych przez naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych. W drugiej instancji utrzymano jedną decyzję, a uchylono dwie. W analizowanych okresach odsetek utrzymanych decyzji naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych wynosił odpowiednio: 77,8%, 44,4% i 100,0% i był wyższy od wskaźnika wyliczonego dla wszystkich decyzji, który wynosił odpowiednio: 68,8%, 41,7% i 33,3%.

(akta kontroli str. 243)

Dyrektor Izby wydał w 2021 r. 21 decyzji w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, z których zaskarżono do wojewódzkiego sądu administracyjnego siedem.

⁴⁴ Dane dotyczą wydanych przez organ II instancji decyzji bez względu na moment złożenia odwołania.

Na sześć wydanych rozstrzygnięć dwa (33,0 %) uchylały w całości lub w części decyzje organu drugiej instancji. W roku 2020 r. odsetek uchylonych przez sąd decyzji wyniósł 25,0 % - uchylono jedną spośród czterech zaskarżonych decyzji. W 2022 r. strony zaskarżyły trzy spośród 11 decyzji. Na osiem wydanych przez wojewódzki sąd administracyjny orzeczeń dwa (25,0%) uchylało decyzje organu II instancji.

W analizowanym okresie 2021 r. – I półrocze 2023 r. strony wniosły odpowiednio siedem, trzy oraz dwie skargi kasacyjne do Naczelnego Sądu Administracyjnego. Dyrektor Izby nie wnosił skarg. W ww. okresie jedynie w 2021 r. Naczelny Sąd Administracyjny wydał dwa niekorzystne dla Dyrektora Izby rozstrzygnięcia.

(akta kontroli str. 244)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

Nadzór sprawowany przez Dyrektora Izby nad realizacją zadań przez niewyspecjalizowane urzędy skarbowe w niewystarczającym stopniu obejmował obszary działalności tych urzędów dotyczące rejestracji podatników CIT i egzekwowania od nich obowiązków, w szczególności obowiązku złożenia informacji uzupełniających NIP-8 i składania zeznań rocznych CIT-8, a także działań podejmowanych w sytuacji wystąpienia przypadków posługiwania się przez podatników fikcyjnymi/falszywymi adresami siedzib spółek. Dyrektor Izby nie obejmował bowiem rzetelnym nadzorem i nie egzekwował od naczelników podległych niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych realizacji dyspozycji zawartych, w wydanych przez Ministerstwo Finansów „Wytycznych do czynności sprawdzających” oraz w „Procedurze w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników”. Jak natomiast wskazują przeanalizowane w toku kontroli dane narastający charakter miało zjawisko niewywiązywania się podatników CIT z obowiązku składania zeznania o wysokości dochodu (poniesionej straty) osiągniętego w roku podatkowym. Liczba spółek prawa handlowego, które nie złożyły zeznania rocznego za rok 2017 r. wyniosła 9.202, a za lata 2018 – 2022 odpowiednio: 10.276, 11.157, 12.656, 14.346 i 18.868 spółek. Jednocześnie skala działań dyscyplinujących podatników była niewielka, gdyż jedynie 14 naczelników analizowanych urzędów skarbowych nałożyło z tego tytułu 116 kar porządkowych⁴⁵. W odniesieniu do podatników posługujących się fikcyjnymi lub fałszywymi danymi adresowymi w niewielkim zakresie wydawano decyzje o uchyleniu numeru NIP – w analizowanym okresie od 2021 r. do I półrocza 2023 r. naczelnicy 35 urzędów wydali ogółem 119 takich decyzji⁴⁶. Ponadto ustalona w maju 2023 r. skala zjawiska nieskładania informacji NIP-8 wskazywała na 2.308 podmiotów, które nie wywiązały się z tego obowiązku, natomiast skala działań dyscyplinujących również była niewielka, gdyż jedynie 11 spośród 35 naczelników nałożyło z tego tytułu 91 kar grzywny. Obowiązek sprawowania przez Dyrektora Izby nadzoru nad działalnością naczelników urzędów skarbowych wynikał z art. 25 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o KAS.

(akta kontroli str. 240, 258-259a, 371-372, 664-665)

Odnosząc się do zagadnienia niewywiązywania się przez podatników CIT z obowiązku złożenia zeznania rocznego Dyrektor oraz Pierwszy Zastępca Dyrektora Izby wyjaśnili, że zgodnie z „Wytycznymi do czynności sprawdzających” obowiązek weryfikacji przyczyn niezłożenia zeznań rocznych ciąży na naczelnikach urzędów skarbowych. Brak właściwego nadzoru nad zagadnieniem niewywiązywania się przez

⁴⁵ Dane te zebrano w październiku 2023 r.

⁴⁶ Żadnych decyzji w tej sprawie nie wydali naczelnicy dwóch skontrolowanych w ramach kontroli P/23/068 urzędów.

podatników CIT z obowiązku złożenia danych uzupełniających NIP-8 wynikał m.in. z ograniczeń w dostępie do źródeł raportów i okolicznością, że pierwszy taki raport pozyskano w maju 2023 r. Natomiast niewystarczającą aktywność naczelników urzędów skarbowych wobec podatników posługujących się fikcyjnymi lub fałszywymi danymi adresowymi, wyrażaną m.in. liczbą decyzji o uchyleniu numeru NIP, wyjaśniano również przypisaniem naczelnikom zadań dotyczących gromadzenia i analizowania informacji mogących być podstawą do stwierdzenia nieprawidłowości w zakresie rejestracji podatnika oraz podjęcia czynności, które je wyeliminują. Izba zapewniała natomiast wsparcie pracowników Pionu Orzecznictwa w tych działaniach.

(akta kontroli str. 673-674, 677-681)

NIK zwraca uwagę, że Dyrektor Izby, w celu zapewnienia prawidłowego funkcjonowania podległych urzędów skarbowych, winien prowadzić rzetelny nadzór nad realizacją wszystkich zadań pozostających w ich kompetencji oraz egzekwować wykonywanie przez te urzędy zaleceń i wskazówek zawartych w przekazywanych wytycznych Ministra Finansów dotyczących między innymi obowiązku uchylenia NIP. Obowiązek sprawowania przez Dyrektora Izby nadzoru nad działalnością naczelników urzędów skarbowych wynikał z art. 25 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o KAS. W tym celu Dyrektor Izby mógł pozyskiwać niezbędne dane z urzędów skarbowych w szerokim zakresie. Przykład działań dotyczących niezłożonych informacji uzupełniających NIP-8 pokazuje znaczący postęp procesu porządkowania tego zagadnienia (spadek takich przypadków z 2.308 do 1.292) w stosunkowo krótkim okresie czasu (maj do wrzesień 2023 r.).

OCENA CZĄSTKOWA

Nadzór sprawowany przez Dyrektora Izby nad realizacją przez niewyspecjalizowane urzędy skarbowe zadań związanych z poborem podatku CIT w niewystarczającym stopniu obejmował obszary działalności tych urzędów dotyczące egzekwowania od podatników CIT obowiązków, w szczególności obowiązku złożenia informacji uzupełniających NIP-8 na etapie rejestracji, obowiązku składania zeznań rocznych CIT-8, a także działań podejmowanych w sytuacji wystąpienia przypadków posługiwania się przez podatników fikcyjnymi/fałszywymi adresami siedzib spółek.

Działania Izby podejmowane w celu zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego przez naczelników podległych urzędów skarbowych obejmowały m.in. wymianę informacji o orzecznictwie, dostęp pracowników urzędów skarbowych do szkoleń z zakresu podatku CIT i jego specyfiki oraz bieżące przesyłanie wytycznych i interpretacji.

IV. Wnioski

W związku ze stwierdzoną nieprawidłowością, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, wnosi o :

Wnioski

1. Prowadzenie systematycznej działalności analitycznej, uwzględniającej zagadnienia związane z realizacją przez naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych zadań wobec podatników CIT w zakresie: egzekwowania obowiązku złożenia NIP-8, postępowania wobec podatników posługujących się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi oraz terminowości składanych zeznań CIT.
2. Obejmowanie nadzorem i egzekwowanie wykonania przez niewyspecjalizowane urzędy skarbowe dyspozycji zawartych w przekazywanych wytycznych Ministra Finansów, w tym w Wytycznych do czynności sprawdzających oraz w Procedurze w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK, kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Dyrektora Delegatury NIK w Katowicach. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK, należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku wniesienia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Katowice, dnia 31 października 2023 r.

kontroler

Piotr Graca

Gł. specjalista kontroli państwowej

Najwyższa Izba Kontroli

Delegatura w Katowicach

.....