



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Lublinie

LLU.410.012.02.2023

**Pan
Artur Krukowski
Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Lublinie**

ul. Tadeusza Szeligowskiego 24
20-883 Lublin

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Kontrola nr 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 Lublinie, ul. Tadeusza Szeligowskiego 24, 20-883 Lublin (dalej: IAS lub Izba).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Artur Krukowski, Dyrektor IAS od 6 maja 2020 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 30 czerwca 2023 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze mające bezpośredni związek z badanym zagadnieniem.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹ .
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Lublinie
Kontroler	Katarzyna Typiak, doradca ekonomiczny, upoważnienie do przeprowadzenia kontroli nr LLU/100/2023 z 30 maja 2023 r. (akta kontroli str. 3-6)

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W okresie objętym kontrolą Dyrektor IAS prowadził działalność analityczną dotyczącą rozliczeń podatników podatku dochodowego od osób prawnych (dalej: CIT) pozostających we właściwości niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych (dalej: nUS). Dotyczyła ona zagadnień nieobjętych analizami, prowadzonymi przez Ministerstwo Finansów (dalej: MF) i uwzględniała sygnały o zagrożeniach otrzymane z podległych urzędów. W IAS nie rozpoznano jednak istotnych problemów, związanych w szczególności ze skalą niewywiązywania się podatników z obowiązku składania zeznań podatkowych, podczas gdy liczba brakujących zeznań za lata 2017-2021 na koniec I półrocza 2023 r. wynosiła ponad 22 tys. Nie analizowano też skali niewywiązywania się przez nowo rejestrujących się podatników CIT z obowiązku podania uzupełniających danych rejestracyjnych (ponad 800 przypadków). W działalności analitycznej w IAS nie uwzględniano kwestii związanych ze skalą posługiwania się przez podatników CIT fałszywymi bądź fikcyjnymi danymi adresowymi. Brak działań naczelników US w zakresie uchylania NIP, pomimo dysponowania stosownym instrumentem, przyczynia się do osłabiania wiarygodności danych zawartych w Krajowym Rejestrze Sądowym (dalej: KRS).

Niewystarczający był nadzór Dyrektora IAS nad realizacją przez nUS zadań w zakresie ewidencji i identyfikacji podatników oraz prawidłowości rozliczeń CIT. Nie weryfikowano kompletności działań podejmowanych w urzędach w celu wyegzekwowania zeznań CIT-8, w szczególności korzystania z instrumentu w postaci uchylania NIP, tylko w jednym urzędzie przeprowadzono kontrolę w zakresie egzekwowania zgłoszeń NIP-8 od podatników zarejestrowanych w KRS. Nadzór nie obejmował też kwestii podjęcia czynności sprawdzających lub kontroli podatkowych w CIT na podstawie wyników kontroli w podatku od towarów i usług (dalej: VAT), które

¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK.

² Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

co do zasady mają bezpośredni wpływ na wysokość przychodów i kosztów uzyskania przychodów, a ponadto mogą wskazywać na popełnienie przez podatnika przestępstwa lub wykroczenia skarbowego w związku z uszczupleniem CIT.

Jednolitość stosowania przepisów zapewniono w szczególności poprzez rozpowszechnianie wśród podległych jednostek wyjaśnień, interpretacji, materiałów szkoleniowych dotyczących CIT i udzielanie wyjaśnień, w związku z pytaniami z podległych jednostek, organizowanie szkoleń i telekonferencji w zakresie stosowania przepisów prawa. Nie wystąpiły przypadki uchylania decyzji nUS w zakresie CIT.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe³ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Działalność analityczna, prognostyczna i badawcza w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych

Opis stanu faktycznego

1.1. Według stanu na 30 czerwca 2023 r. liczba podatników CIT pozostających we właściwości nUS wyniosła 32 247 i była o 15% większa w porównaniu do stanu na 31 grudnia 2020 r. (28 024), z tego podatników niebędących podatnikami VAT czynnymi – 22 136 (wzrost o 12,6%). Spółki prawa handlowego stanowiły 48,4% podatników CIT (ich liczba zwiększyła się z 11 755 na 31 grudnia 2020 r. do 15 616 na 30 czerwca 2023 r.), fundacje i stowarzyszenia – 24% (zwiększenie z 7389 do 7745).
(akta kontroli tom I str. 25)

1.2. W kontrolowanym okresie w IAS sporządzano analizy związane z CIT w obszarach ryzyka ujętych w rejestrze, stanowiącym załącznik do Polityki zarządzania procesem analitycznym w Krajowej Administracji Skarbowej⁴, dotyczące m.in. zagrożenia oszustwami podatkowymi w zakresie rozliczeń podatników CIT pozostających we właściwości nUS. W szczególności sporządzono:

- osiem analiz w zakresie nieprawidłowej podstawy opodatkowania w CIT i odliczeń od dochodu, np. podatnicy CIT odliczający stratę, korzystający z ulgi badawczo-rozwojowej, technologicznej, opodatkowani ryczałtem (tzw. estoński CIT). Analizy przeprowadzono w 2023 r. (do 31 lipca), do działań weryfikacyjnych wytypowano ogółem 152 podmioty we właściwości nUS. Analizy zostały przekazane do nUS w trakcie kontroli NIK, a termin na weryfikację podmiotów wyznaczono na październik-grudzień 2023 r.;
- pięć analiz w zakresie zawyżania kosztów uzyskania przychodu w CIT lub PIT/PPL⁵ i odliczania podatku należnego VAT w błędnej wysokości, np. podmioty dokonujące nabyć wyrobów i usług niezwiązanych z prowadzoną działalnością, dokonujące zapłaty gotówką za faktury o wartości co najmniej 15 tys. zł brutto, dokonujące płatności na rachunki bankowe niezgłoszone na „Białą Listę VAT”. Analizy przeprowadzono w latach 2020-2023 (do 31 lipca), lista typowań obejmowała ogółem 23,2 tys. transakcji/podmiotów we właściwości nUS, zakończono ponad 1,8 tys. działań, a ich efekty w VAT, CIT i PIT wyniosły ogółem 604 tys. zł;
- trzy analizy w zakresie agresywnego planowania i przestępstw podatkowych (uchylanie się od opodatkowania, dokonywanie pozornych transakcji celem generowania fikcyjnych kosztów, wyłudzenie podatku w oparciu o faktury dokumentujące transakcje, które nie miały miejsca), np. podmioty, które

³ 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.

⁴ Przekazana przez MF do stosowania pismem z dnia 15 kwietnia 2019 r., dalej: PZPA.

⁵ Podatek dochodowy od osób fizycznych: na zasadach ogólnych/ liniowy (według stawki 19%).

zakładając „firmy” mogły działać z góry powziętym zamiarem wyłudzeń podatkowych, w tym zwłaszcza dokonywania agresywnej optymalizacji podatkowej, zaniżania przychodów oraz zawyżania kosztów; podmioty z niskim kapitałem zakładowym deklarujące świadczenie usług o charakterze niematerialnym. Analizy przeprowadzono w 2022 r. Do działań weryfikacyjnych wytypowano ogółem 106 podmiotów nUS, efekty (w VAT) wyniosły 493,3 tys. zł;

- dwie analizy w zakresie podatników CIT, którzy potencjalnie utracili zwolnienie podmiotowe w VAT w 2020 r. Analizę przeprowadzono w 2023 r. (do 31 lipca). Do działań weryfikacyjnych przez nUS wytypowano ogółem 189 podmiotów. Do dnia kontroli nie upłynął termin na przeprowadzenie weryfikacji;
- analizę dwóch powiązanych spółek w kontekście CIT i VAT oraz rejestracji spółek cywilnych przez te spółki. Analizę przeprowadzono w I półroczu 2023 r. Do nUS przekazano jej wyniki z zaleceniem m.in. dalszego obejmowania nadzorem nowo tworzonych spółek na etapie weryfikacji danych rejestracyjnych.

(akta kontroli tom I str. 44-59, 36-212, 339-425, tom III str. 313-366)

Zastępca Dyrektora IAS ds. kontroli, cła i audytu (dalej: Zastępca Dyrektora IZPC) wyjaśnił, że podmiotowe analizy ryzyka w IAS przeprowadzane były w obszarach, które dotyczyły w szczególności: spraw skomplikowanych i złożonych (bardzo dużych zbiorów danych, danych nieuporządkowanych, wymagających sięgania do wielu baz danych i stosowania złożonych algorytmów typowania); spraw, w których konieczne było skorzystanie z narzędzi informatycznych oraz w odniesieniu do których na poziomie US nie były dostępne predefiniowane raporty. Jednocześnie brano pod uwagę przekazywane do US wyniki analiz centralnych (raporty) w celu unikania powielania włożonego nakładu pracy w wypracowane już rozwiązania, np. algorytmy pozyskiwania i przetwarzania danych. Przeprowadzenie przez IAS tego typu analiz było czasochłonne z uwagi na brak wypracowanych szczegółowych reguł pozyskiwania i przetwarzania danych oraz stosowania algorytmów typowania. Analizy te charakteryzowały się jednostkowością (prowadzone były po raz pierwszy i miały różny charakter). Rezultat analiz nie musiał kończyć się skutecznym typowaniem.

(akta kontroli tom I str. 44-58)

W latach 2019-2022 do nUS wpłynęły 92 oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych, o których mowa w art. 11m ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych⁶ w brzmieniu obowiązującym w latach 2019-2021. IAS nie wydawała nUS wytycznych w sprawie wykorzystania w działalności analitycznej oświadczeń o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych. Przekazała do nUS dokumenty otrzymane z MF, m.in. aktualizację *Ramowej instrukcji działania w sprawach cen transferowych*.

Zastępca Dyrektora ds. orzecznictwa oraz poboru i egzekucji (dalej: Zastępca Dyrektora IZPOE) wyjaśnił, że do baz danych wykorzystywanych w zakresie cen transferowych posiadają dostęp jedynie komórki analityczne Lubelskiego Urzędu Celno-Skarbowego (dalej: LUCS) i Lubelskiego Urzędu Skarbowego (dalej: LUS), jako organów specjalizujących się w tym obszarze. W Zintegrowanym Systemie Zarządzania Ryzykiem (dalej: ZISAR) udostępniony został arkusz oceny ryzyka „Zaniżenie zobowiązania podatkowego lub zawyżenie straty w podatkach dochodowych (CIT i PIT), związane z transakcjami pomiędzy podmiotami powiązаныmi”, który może służyć jednostkom Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: KAS) w działaniach analitycznych.

(akta kontroli tom I str. 39, tom III str. 65, 75-88, 105-106)

⁶ Dz. U. z 2022 r. poz. 2587, ze zm., dalej: ustawa o CIT.

Zarządzeniem nr 36/2019 Dyrektora IAS z dnia 26 czerwca 2019 r. powołano Regionalny Zespół Analityczny, złożony z pracowników komórek analitycznych LUCS i LUS, działających pod nadzorem komórki zarządzania ryzykiem w IAS. Do zadań Zespołu należało w szczególności: prowadzenie pogłębionych analiz typowań znajdujących się na listach brutto i analiz podmiotowych w celu wyselekcjonowania podmiotów do podjęcia działań oraz weryfikacja wniosków WIR⁷ przekazywanych z pozostałych urzędów. W IAS nie powoływano zespołów dla poszczególnych podatków, w tym dla rozliczeń podatników CIT i podmiotów we właściwości nUS.

Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że ryzyka bezpośrednio i pośrednio powiązane z CIT określone zostały przez MF w systematyce ryzyk dla wszystkich jednostek KAS. W IAS nie zidentyfikowano nowych ryzyk. W toku prowadzonych w Izbie podmiotowych analiz określano reguły typowania.

(akta kontroli tom III str. 65, 68-89, 99-104)

W IAS dokonano analizy kontroli podatkowych przeprowadzonych przez naczelników US woj. lubelskiego w 2021 r., w której zwrócono uwagę na niewystarczające działania w zakresie kontroli podatników CIT. W celu zwiększenia liczby takich kontroli polecono nUS przeprowadzenie analizy ryzyka podatników CIT (spółek z ograniczoną odpowiedzialnością i spółek akcyjnych, z wyjątkiem spółek w likwidacji lub upadłości) i wszczęcie w I półroczu 2022 r. co najmniej jednej kontroli podatkowej⁸. Docelowo liczba kontroli zakończonych w 2022 r. nie powinna być mniejsza niż w 2021 r. Nie sprecyzowano, pod jakim kątem miały być przeprowadzone ww. analizy ryzyka, również z odpowiedzi nUS nie wynikał zakres przeprowadzonych analiz. W 18 nUS nie zostały wszczęte kontrole w CIT w I półroczu 2022 r., a w 10 – nie zakończono w 2022 r. wymaganej liczby tych kontroli. Jako przyczyny tego stanu nUS wskazały m.in. wyniki analizy wskazujące na brak podmiotów do objęcia efektywnymi kontrolami, konieczność wykonania mierników założonych w planie dla US, planowane wszczęcie kontroli w II półroczu oraz przedłużenie czasu trwania kontroli z uwagi na ich skomplikowany charakter. W wyniku analizy kontroli podatkowych przeprowadzonych w 2022 r., Dyrektor IAS polecił większości nUS wszczęcie w I półroczu 2023 r. co najmniej dwóch kontroli w CIT⁹. Liczba zakończonych przez nUS kontroli CIT w latach 2021-2023 (I półrocze) wyniosła odpowiednio: 35, 33 i 28.

Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że zgodnie z PZPA analizy podmiotowe ryzyka prowadzone były zarówno na poziomie centralnym, regionalnym, jak i na poziomie lokalnym (tj. urzędów skarbowych). Celem tych analiz było ujawnienie podmiotów funkcjonujących w ramach zidentyfikowanych przez MF ryzyk. Do wytypowania podmiotów do działań na poziomie urzędu skarbowego nie zawsze zachodziła potrzeba przeprowadzenia analizy podmiotowej ryzyka w rozumieniu PZPA, lecz wystarczyło przeprowadzić czynności analityczne wobec podmiotów z dostępnych raportów w ramach czynności sprawdzających. Nie zlecano nUS przeprowadzenia innych analiz ryzyka w zakresie CIT bądź w zakresie rejestracji dla potrzeb tego podatku. Kierowano natomiast otrzymane informacje sygnałne (tzw. doniesienia) o nieprawidłowościach w obszarze CIT (cztery w 2021 r. i jedną w I półroczu 2023 r.) w celu dokonania oceny wiarygodności źródła informacji i treści tych informacji.

NIK zwraca uwagę, że wskazywane przez naczelników nUS przyczyny nieprzeprowadzenia kontroli dotyczące niskiego ryzyka efektywnych kontroli, nie znajdują potwierdzenia w raporcie z analizy przedmiotowej sporządzonej 31 maja 2022 r. przez MF, dotyczącej ryzyka wykazywania podstawy opodatkowania CIT w nieprawidłowej wysokości. W raporcie poziom ryzyka nieprawidłowości oszacowano jako wysoki lub

⁷ Wniosek o wszczęcie identyfikacji ryzyka lub przeglądu zidentyfikowanego ryzyka.

⁸ Pięciu nUS polecono wszczęcie co najmniej dwóch kontroli.

⁹ Pięciu nUS polecono wszczęcie co najmniej trzech kontroli.

bardzo wysoki, podobnie jak skutki budżetowe ryzyka. Wartość efektów finansowych w województwie lubelskim określono na ponad 11 mln zł.

(akta kontroli tom I str. 35, 36, 84-135, 213-338, tom III str. 88-89, 117-147)

1.3. W latach 2021-2023 (I półrocze) MF zamieściło w Module Zarządzania Analizami wyniki 12 analiz (listy typowań), dotyczących podatników CIT we właściwości nUS, w zakresie m.in.: brakujących zeznań w CIT lub braku przychodu przy jednoczesnym wykazaniu w deklaracji VAT obrotu w określonej wysokości, prawidłowości opodatkowania dochodów podatników preferencyjną stawką 9%, nieujawniania przychodów do opodatkowania przez podmioty prowadzące działalność w wybranych branżach, braku wpłat zaliczek na CIT, złych długów w CIT i PIT, tj. zwiększenia podstawy opodatkowania (zmniejszenia straty) przez dłużników o wartość nieuregulowanego zobowiązania; prawidłowości opodatkowania dochodów przez spółki jawne, w których nie wszyscy wspólnicy byli osobami fizycznymi. W ww. analizach MF wytypowało do weryfikacji przez nUS 348 rekordów. IAS monitorowała realizację czynności weryfikacyjnych. W wyniku działań nUS stwierdzono uszczuplenia na kwotę 5815 tys. zł.

Pozostałe analizy przekazane przez MF stanowiły trzy listy typowań brutto w zakresie podmiotów niewykazujących przychodu w CIT przy jednoczesnym deklarowaniu obrotów w VAT za lata 2018-2020 oraz pięć list podmiotów prowadzących działalność w różnych branżach wytypowanych pod kątem zaniżania przychodów. MF przekazało np. listę pomiotów z wybranej branży z poleceniem przeprowadzenia przez IAS pogłębionych analiz i skierowania wytypowanych podmiotów do weryfikacji przez nUS. IAS sporządziła indywidualne analizy ryzyka w tym zakresie wraz z zestawieniami przepływów na rachunkach bankowych. Do weryfikacji wytypowano siedem podmiotów. Uszczuplenia wyniosły 20,4 tys. zł.

(akta kontroli tom I str. 425-433, 451-547, tom II str. 3-88, tom III str. 313-366)

Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że wyniki analiz MF podlegają bieżącej i cyklicznej analizie w IAS, w szczególności pod kątem: prawidłowości typowania, wartości uszczupień stwierdzonych w wyniku zakończonych działań US. Wnioski z analiz (np. nietrafne typowania lub typowania kończące się stwierdzeniem znikomych uszczupień lub braku uszczupień) stanowiły dla IAS podstawę do braku powielania działalności analitycznej w obszarze objętym raportem. Typowania, które zakończyły się pozytywnym efektem, były przez MF systematycznie powtarzane, jako stałe raporty cykliczne. Ze względu na ekonomikę zarządzania dostępnymi zasobami, IAS nie prowadziła podmiotowych analiz ryzyka, które były prowadzone na poziomie centralnym.

(akta kontroli tom III str. 65, 89-95)

1.4. W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) naczelnicy nUS nie kierowali wniosków WIR w obszarach podatku CIT i rejestracji. W związku z przekazaniem do IAS przez nUS zgłoszenia dot. nieewidencjonowania (braku fiskalizacji) obrotu za pośrednictwem kasy rejestrującej tradycyjnej starego typu lub kasy rejestrującej online przez podmiot prowadzący działalność gospodarczą w celu zaniżenia podstawy opodatkowania w VAT oraz w PIT albo CIT, a w konsekwencji należnej wysokości podatków, w IAS opracowano i przekazano w dniu 31 maja 2022 r. do MF dwa wnioski WIR.

Pozostałe zgłoszenia przekazane przez US poza wnioskami WIR dotyczyły:

- schematu rejestracji spółek w kontekście VAT i CIT. Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że w ramach akcji przeglądu ryzyk zostanie zgłoszony schemat rejestracji i mechanizm nadużyć podatkowych oraz algorytmy typowania;
- propozycji raportów do prowadzenia analiz i typowania, dotyczące np. kwestii związanych z wystawianiem paragonów, sposobem ewidencjonowania

sprzedaży, czy wartością realizowanych wpływów względem wartości deklarowanych;

- podmiotów zawyżających koszty uzyskania przychodu z tytułu nabyć wyrobów i usług niezwiązanych z prowadzoną działalnością, dokonujących płatności gotówkowych oraz płatności na rachunki bankowe spoza „białej listy”.

Zgłoszenia nUS przedstawiane były na spotkaniach organizowanych przez IAS, m.in. w zakresie wymiany metod typowania do kontroli, założeń do typowania podmiotów i działań oczekiwanych od US w obszarze analizy ryzyka. Propozycje nUS stanowiły podstawę prowadzenia analiz przez IAS (wymienionych w pkt 1.2 wystąpienia) w celu wytypowania podmiotów do weryfikacji.

(akta kontroli tom I str. 44-49, 60-103, tom II str. 89-98, 101-247)

W związku z pismem MF z 7 maja 2021 r. w sprawie rozwoju modułu SKORP-Rejestracja oraz procedury postępowania w sprawie analizy ryzyka rejestracji podmiotu, nUS zgłosiły uwagi w zakresie oceny dotychczasowego funkcjonowania modułu i propozycje nowych czynników ryzyka. Zostały one przekazane do MF.

W ramach akcji przeglądu ryzyk wprowadzonych do Centralnego Rejestru Ryzyk, zainicjowanej pismem MF z 7 czerwca 2023 r., IAS poleciła US dokonanie przeglądu ryzyk pod kątem zgłoszenia informacji o nowych mechanizmach oszustw oraz algorytmów typowania w zakresie ryzyk w ww. rejestrze. Przekazanie polecenia poprzedzone było szkoleniem w zakresie obsługi wniosków WIR. Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że sporządzone przez US wnioski WIR, po ich uzupełnieniu w IAS, zostaną przekazane do MF do 30 września 2023 r. Warunkiem podjęcia decyzji o przekazaniu wniosków WIR w przypadku znanego już ryzyka będzie nowa istotna wiedza, np. o nowo odkrytym mechanizmie dokonywania nadużyć podatkowych lub informacje o nowych regułach typowania, które można wykorzystać do analizy podmiotowej związanej z danym ryzykiem. Analizy sporządzane przez IAS dotyczyły ryzyk już ujętych w systematyce ryzyk. MF uzupełniało systematykę ryzyk o nowe ryzyka w przypadku wprowadzenia do porządku prawnego nowych opłat i podatków. W związku z tym wnioski WIR o identyfikację nowego ryzyka występują dość rzadko. Brak przekazania wniosków WIR przez US wynikał również z faktu, że zarówno czynniki ryzyka, jak i mechanizmy nadużyć podatkowych znajdują bardzo obszerne odzwierciedlenie w zamieszczonych już w systemie ZISAR arkuszach oceny ryzyka, analizach przedmiotowych i samych wnioskach WIR.

(akta kontroli tom I str. 434-447, tom II str. 89-92)

1.5. Zeznania podatkowe za rok podatkowy, który zakończył się w 2020 r., złożyło 21 844 podatników CIT pozostających we własności nUS, dochód wykazało 12 769 podatników na kwotę 1 982 757 tys. zł, stratę – 5876 (441 233 tys. zł), odliczenia od dochodu 1397 (97 803 tys. zł), odliczenia od podstawy opodatkowania – 23 (6588 tys. zł), odliczenia od podatku – pięciu (45 tys. zł), podatek należny – 5755 (109 325 tys. zł). Zeznania za rok, który zakończył się w 2021 r., złożyło 23 059 podatników, dochód wykazało 13 415 (2 430 831 tys. zł), stratę – 6496 (460 935 tys. zł), odliczenia od dochodu 1436 (102 616 tys. zł), odliczenia od podstawy opodatkowania – 26 (13 074 tys. zł), odliczenia od podatku – 585 (7187 tys. zł), podatek należny – 5771 (149 410 tys. zł).

Podatek należny według stawki 9% zadeklarowało za 2020 r. 5015 podatników nUS na kwotę 37 449 tys. zł, za 2021 r. – 5521 (69 450 tys. zł). Podatnicy nie deklarowali podatku należnego według stawki 5%. Opodatkowanie w formie ryczałtu od dochodów spółek (tzw. estoński CIT) za 2021 r. wybrało 10 podatników nUS, 2022 r. – 252, 2023 r. (do 30 czerwca) – 121.

(akta kontroli tom I str. 26-31)

1.6. Udokumentowana działalność analityczna w IAS obejmowała dane z zeznań podatkowych, powodujące zmniejszenie bądź niewystąpienie podatku należnego, w szczególności podatników wykazujących straty, dochody zwolnione, odliczenia, korzystających z tzw. estońskiego CIT pod kątem prawa do zastosowania tej formy opodatkowania. W ich wyniku wytypowano do weryfikacji przez nUS podmioty i transakcje (opis w pkt 1.2 wystąpienia).

(akta kontroli tom I str. 44-58, tom II str. 335-336)

1.7. W IAS nie była prowadzona działalność analityczna w zakresie weryfikacji wystawiania faktur dokumentujących fikcyjne dostawy lub usługi przez podatników CIT niebędących podatnikami VAT.

Zastępca Dyrektora IZPOE wskazał natomiast, że na poziomie MF prowadzona była stała, cykliczna (comiesięczna) i efektywna analiza podmiotów rozliczających faktury od kontrahentów niezarejestrowanych do VAT. Raporty te były udostępniane przez MF w celu weryfikacji rozbieżności przez poszczególne urzędy skarbowe.

(akta kontroli tom III str. 65-66, 95-96, 112-116)

1.8. W IAS nie prowadzono analizy danych na temat skali występowania w rejestrach nUS podatników CIT (z otwartym obowiązkiem podatkowym) z fałszywymi, bądź fikcyjnymi danymi adresowymi, w świetle obowiązków naczelników US dotyczących uchylania NIP. W szczególności w IAS nie posiadano danych na temat podatników CIT: figurujących w Bazie Podmiotów Szczególnych lub wykreślonych z rejestru podatników VAT na podstawie art. 96 ust. 9 pkt 1, pkt 2 i/lub pkt 3 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹⁰, a jednocześnie figurujących w KRS i posiadających ważny (nieuchylony) NIP; podatników niereagujących na wezwania nUS (np. do złożenia zeznania), bądź w przypadku których wezwania wracały do US z adnotacją o braku siedziby podatnika pod wskazanym adresem; podatników posługujących się adresem, pod którym nie można było dokonać skutecznego wszczęcia kontroli podatkowej lub postępowania egzekucyjnego.

Zastępca Dyrektora IZPOE wskazał, że w IAS przeprowadzona została analiza, mająca na celu wytypowanie podmiotów za 2020 r. i 2021 r., które mogą, zakładając „firmy” działać z góry powziętym zamiarem wyłudzeń podatkowych, w której za jedno z kryteriów przyjęto ocenę ryzyka rejestracyjnego. Analizę przeprowadzono w oparciu o raport zbiorczy z ocen rejestracyjnych, przeprowadzanych w podległych US.

Kontrole przeprowadzone przez NIK w III US w Lublinie i US w Chełmie wykazały, że urzędy nie podejmowały skutecznych działań wobec podatników posługujących się fałszywym lub fikcyjnymi danymi adresowymi, w szczególności w niewielkim zakresie korzystały z możliwości uchylenia NIP tym podatnikom. NIK zauważa, że dopuszczanie do figurowania w Centralnym Rejestrze Podmiotów – Krajowej Ewidencji Podatników (dalej: CRP-KEP), a w konsekwencji również w KRS tzw. „podmiotów nieistniejących”, osłabia wiarygodność ujawnianych w rejestrze danych, który jako rejestr publiczny korzysta z szeregu domniemań. W związku z tym realizacja przez nUS obowiązku uchylania NIP podmiotom nieistniejącym ma szersze znaczenie, niż wyłącznie ewidencyjne. Ponadto zgodnie z wydaną przez MF „Procedurą postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzspółnotowych”¹¹, w przypadku gdy podatnik posługuje się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej, naczelnik urzędu skarbowego prowadzi z urzędu czynności zmierzające do uchylenia NIP. Art. 8c ust. 4 ustawy z dnia

¹⁰ Dz. U. z 2023 r. poz. 1570, ze zm., dalej: ustawa o VAT.

¹¹ Warszawa, czerwiec 2022 r., dalej: procedura w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników.

13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników¹² przewiduje obowiązek (a nie możliwość) uchylenia NIP przez naczelnika urzędu skarbowego w sytuacji, gdy podatnik posługuje się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej. Biorąc pod uwagę dyspozycję ww. przepisu prawa, treść wytycznych MF, jak również potrzebę ochrony obrotu gospodarczego przed działaniem nieuczciwych podatników, kwestie związane ze skalą zjawiska figurowania w bazie podatników CIT fałszywych bądź fikcyjnych danych adresowych powinny być przedmiotem zainteresowania IAS w ramach prowadzonej działalności analitycznej.

(akta kontroli tom II str. 343, 422-425, 433-450, tom III str. 5-47, 96-98, 189-190, 367-372)

1.9. Według stanu na 30 czerwca 2023 r. podatnicy nUS nie złożyli ogółem 22,2 tys. zeznań o wysokości dochodu (straty) osiągniętego w roku podatkowym, którego zakończenie nastąpiło w latach 2017-2021, z tego 12,3 tys. dotyczyło spółek prawa handlowego. Kary grzywny z tego tytułu nałożone zostały trzem podmiotom (0,01% ogółu podatników, którzy nie złożyli CIT-8) na kwotę 910 zł (US Biłgoraj), kary porządkowe – 19 (0,09%) na kwotę 22,3 tys. zł (I US w Lublinie).

Analizy w zakresie brakujących zeznań CIT-8 prowadzone były cyklicznie przez MF, m.in. w zakresie porównania z deklaracjami VAT. W ich wyniku sporządzano wykazy podmiotów do weryfikacji przez nUS (np. 104 podmioty za 2020 r., 69 za 2021 r.).

W IAS nie prowadzono udokumentowanej działalności analitycznej w zakresie skali niewywiązywania się podatników CIT z obowiązku składania zeznania CIT-8, kar i grzywien nakładanych przez US za niedopełnienie tego obowiązku oraz analizowania przez urzędy wpływu wyników kontroli w podatku VAT na wysokość zobowiązania w CIT.

Kontrole przeprowadzone przez NIK w III US w Lublinie i US w Chełmie wykazały, że prawie połowa niezłożonych zeznań podatkowych CIT-8 dotyczyła lat 2017-2019, a urzędy nie podejmowały skutecznych działań w celu wyegzekwowania od podatników CIT wywiązania się z tego obowiązku. Brak konsekwentnych działań urzędów w tym zakresie może mieć wpływ na przestrzeganie przez przedsiębiorców też innych obowiązków wobec KAS wynikających z przepisów prawa. W 10 urzędach (w tym dwóch kontrolowanych przez NIK) wystąpiły przypadki nieprowadzenia weryfikacji nieprawidłowości stwierdzonych w kontroli podatku od towarów i usług pod kątem wpływu na zobowiązania podatkowe w CIT. Weryfikacja ta ma z kolei istotne znaczenie, zarówno z punktu widzenia realizacji dochodów budżetowych, jak również w aspekcie oceny ewentualnego uszczuplenia CIT pod kątem odpowiedzialności za przestępstwo lub wykroczenie skarbowe. Zdaniem NIK, zagadnienia te powinny być objęte działalnością analityczną IAS.

(akta kontroli tom I str. 40, 43, 426-432, tom II str. 335-337, 347-362, tom III str. 174, 179-180, 185-188, 369-372)

1.10. W udokumentowanej działalności analitycznej prowadzonej w IAS nie uwzględniano kwestii związanych z niewywiązywaniem się podatników CIT z obowiązku zgłoszenia danych uzupełniających NIP-8 w terminie 21 dni od rejestracji w KRS, wynikającego z art. 5 ust. 2c ustawy o zasadach ewidencji. Z danych pozyskanych w trakcie kontroli NIK według stanu na 30 czerwca 2023 r., wynika, że przypadki niezłożenia danych uzupełniających (NIP-8) wystąpiły w 18 nUS (z 21 działających w województwie lubelskim) i dotyczyły 853 podmiotów wpisanych do KRS. W trzech nUS nałożono kary grzywny z tego tytułu sześciu podatnikom (0,7% ogółu podmiotów zarejestrowanych w KRS bez złożonych danych uzupełniających

¹² Dz. U. z 2022 r. poz. 2500, ze zm., dalej: ustawa o zasadach ewidencji.

NIP-8) na kwotę 2,3 tys. zł.

Kontrole przeprowadzone przez NIK w III US w Lublinie i US w Chełmie wykazały, że działania w celu wyegzekwowania od podatników zgłoszenia NIP-8 ograniczały się do wysłania bezskutecznego wezwania do ich złożenia. Jednocześnie np. w III US prawie połowa braku zgłoszeń NIP-8 dotyczyła podatników zarejestrowanych w KRS przed 2021 r., a podatnicy nie byli karani za naruszenie tego obowiązku. Wskazuje to na potrzebę prowadzenia przez IAS analiz w tym zakresie, ponieważ informacja NIP-8 zawiera istotne dane z punktu widzenia późniejszych „relacji” podatnika z urzędem skarbowym w zakresie kontroli, postępowań podatkowych, zabezpieczania zobowiązań, czy postępowań egzekucyjnych.

W trakcie kontroli NIK, w związku z pismem MF z 15 czerwca 2023 r., Dyrektor IAS zlecił nUS dokonanie analiz i weryfikacji podmiotów, które nie złożyły NIP-8, a zostały zarejestrowane w KRS. Celem weryfikacji było sprawdzenie, czy US dokonują na bieżąco wezwań podmiotów do aktualizacji danych. Z odpowiedzi naczelników nUS wynikało, że pomimo podejmowania licznych czynności, część podmiotów nie wykonała obowiązku złożenia zgłoszenia NIP-8, najczęściej z powodu utrudnionego kontaktu z osobami reprezentującymi podmiot (opis w pkt 2.5 wystąpienia). Ponadto zgodnie z pismem MF z 2 czerwca 2023 r., w IAS wystąpiono do nUS o dokonanie analizy i weryfikacji pod kątem wystąpienia ewentualnych nieprawidłowości dotyczących spraw rejestracyjnych. Działania w tym zakresie nie zostały zakończone do dnia zakończenia czynności kontrolnych, tj. do 20 września 2023 r.

(akta kontroli tom I str. 41-42, 422-425, 443-450, tom II str. 337-338, 363-375, tom III str. 5-7, 96-98, 186-189, 285-286, 310-311, 366, 369-375)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności Izby w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

W działalności analitycznej IAS nie uwzględniano ryzyka związanego z wypełnianiem przez podatników CIT niektórych obowiązków podatkowych oraz rejestracyjnych, tj.:

- skali niewywiązywania się podatników z obowiązku złożenia CIT-8,
- określenia zobowiązań podatkowych w CIT w prawidłowej wysokości poprzez wykorzystanie wyników kontroli w podatku VAT mających wpływ na zobowiązania w CIT,
- danych o figurowaniu w bazie podatników CIT (z otwartym obowiązkiem podatkowym) fałszywych bądź fikcyjnych danych adresowych w świetle obowiązków naczelników US dotyczących uchylania NIP,
- skali nierealizowania przez podatników obowiązku złożenia NIP-8.

W wyjaśnieniu przyczyn nieprowadzenia w IAS analiz w ww. zakresie, zastępcy Dyrektora IZPOE i IZPC wskazali, że:

- w IAS przekazywano na bieżąco otrzymane z MF wykazy podmiotów, które nie złożyły zeznań w zakresie CIT do realizacji nUS. Urzędy skarbowe miały dostęp do predefiniowanych raportów typujących podatników CIT niewywiązujących się z obowiązku składania zeznania;
- z uwagi na brak informacji o dokonanych przez nUS ustaleniach w toku kontroli podatkowych w zakresie VAT, mających wpływ na podjęcie czynności sprawdzających w CIT, nie podejmowano działań w tym zakresie;
- informacje o fałszywych, bądź fikcyjnych danych adresowych pozyskiwane były przez naczelnika US w związku z prowadzonymi czynnościami (m.in. oględziny siedziby i miejsca prowadzenia działalności, niezastanie podatnika pod adresem siedziby, brak szyldu z nazwą podmiotu), zgodnie z załącznikiem nr 8 do zarządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lutego 2019 r. w sprawie organizacji Krajowej Informacji Skarbowej, izby administracji skarbowej, urzędu skarbowego,

urzędu celno-skarbowego i Krajowej Szkoły Skarbowości oraz nadania im statutów¹³. Rejestracja podatników CIT, co do zasady, odbywała się automatycznie, poprzez dokonanie wpisu do KRS. W przypadku błędów czy niezgodności, urzędy skarbowe obsługiwały takie wpisy ręcznie, a nadanie NIP następowało po przeprowadzeniu wymaganych czynności i akceptacji ostrzeżeń generowanych przez system. Wybór tych podmiotów możliwy był przy wykorzystaniu raportów dostępnych w aplikacji SeRCe, do których pracownicy IAS nie mieli dostępu;

- Centrum Kompetencyjne Rejestracji Podatników i Płatników (dalej: CKRPP) prowadziło w latach 2020-2023 analizy, w wyniku których przekazywano nUS do weryfikacji m.in. wykazy niezatwierdzonych w systemie zgłoszeń NIP-8. W odpowiedzi nUS poinformowały o przeprowadzeniu weryfikacji i poprawieniu błędów.

Zgodnie z art. 25 ust. 1 pkt 10 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej¹⁴, prowadzenie działalności analitycznej, prognostycznej i badawczej dotyczącej zjawisk występujących we właściwości KAS oraz analizy ryzyka jednoznacznie zostały przypisane do zadań Dyrektora IAS. Zadań tych nie przypisano natomiast naczelnikom US.

Na potrzebę monitorowania ciągłości i terminowości składania zeznań CIT-8 oraz zgłoszeń NIP-8 zwrócił uwagę MF w wytycznych do czynności sprawdzających oraz procedurze w sprawie rejestru podatników i płatników, w których sformułowano zalecenia dla US w tym zakresie. W ww. procedurze zauważony został też problem posługiwania się przez podatników fikcyjnymi lub fałszywymi danymi oraz określono sposób postępowania US w takiej sytuacji, m.in. poprzez działania w celu uchYLENIA NIP takim podatnikom. W ocenie NIK świadczy to o istotnym znaczeniu tych zagadnień, zarówno ze względu na konieczność egzekwowania wypełniania przez podmioty obowiązków wynikających z przepisów prawa, jak i zapewnienia wiarygodnych danych w rejestrach podatników i KRS. Uzasadnia to również skala brakujących zeznań CIT-8 (ponad 22 tys. na 30 czerwca 2023 r.) oraz zgłoszeń NIP-8 (ponad 850) w nUS w województwie lubelskim. Ustalanie zobowiązań podatkowych w CIT w prawidłowej wysokości ma istotne znaczenie z punktu widzenia realizacji dochodów budżetowych, jak również w aspekcie oceny ewentualnego uszczuplenia CIT pod kątem odpowiedzialności za przestępstwo lub wykroczenie skarbowe. Ponadto sprawowanie przez IAS rzetelnego i efektywnego nadzoru nad działalnością naczelników US powinno uwzględniać wszystkie ryzyka i problemy związane z wypełnianiem przez podatników obowiązków podatkowych i rejestracyjnych.

(akta kontroli tom I str. 42-43, tom III str. 95-98, 174, 179-180, 185-190, 367-368)

OCENA CZĄSTKOWA

W IAS prowadzono analizy dotyczące rozliczeń podatników CIT pozostających we właściwości nUS, w szczególności w związku z otrzymywanymi sygnałami o zagrożeniach z tych urzędów. Nie rozpoznano jednak istotnych problemów związanych z identyfikacją i rejestracją oraz rozliczeniami podatników CIT. Nie analizowano skali niewywiązywania się podatników z obowiązku złożenia zeznania CIT-8 czy zgłoszeń aktualizacyjnych NIP-8, a także danych o figurowaniu w bazie podatników CIT (z otwartym obowiązkiem podatkowym) fałszywych, bądź fikcyjnych danych adresowych w świetle obowiązków naczelników US dotyczących uchylania NIP. W działalności analitycznej nie uwzględniano też kwestii związanych z określeniem zobowiązań podatkowych w CIT w prawidłowej wysokości poprzez wykorzystanie wyników kontroli w podatku VAT mających wpływ na te zobowiązania.

¹³ Dz. Urz. Min. Fin., Fun. i Pol. Reg. z 2020 r. poz. 16, ze zm., dalej: zarządzenie w sprawie organizacji.

¹⁴ Dz. U. z 2023 poz. 615, ze zm., dalej: ustawa o KAS.

2. Nadzór nad naczelnikami urzędów skarbowych w zakresie rozliczeń podatku dochodowego od osób prawnych

Opis stanu faktycznego

2.1. Według stanu na 30 czerwca 2023 r. we właściwości nUS pozostawało 32 247 podatników, tj. o 7,4% więcej w porównaniu do stanu na koniec 2021 r. (30 027). W 2021 r. do nUS wpłynęło 22 030, a w 2022 r. 22 451 zeznań podatkowych (pierwsze wersje). Zadania w zakresie czynności sprawdzających w CIT realizowało 68 pracowników nUS, kontrole podatkowe – 64. Najwięcej podatników pozostawało we właściwości Pierwszego i Trzeciego US w Lublinie, najmniej we właściwości urzędów skarbowych w Parczewie i Janowie Lubelskim.

We właściwości Pierwszego US w Lublinie na 30 czerwca 2023 r. było 8465 podatników, w 2022 r. złożono 5279 zeznań podatkowych, czynności sprawdzające wykonywało czterech pracowników, kontrole podatkowe – pięciu. We właściwości Trzeciego US w Lublinie było 5430 podatników, liczba złożonych zeznań wyniosła 2956, czynności sprawdzające wykonywało trzech pracowników, kontrole podatkowe – dziewięciu. We właściwości US w Janowie Lubelskim pozostawało 403 podatników, złożono 357 zeznań podatkowych, czynności sprawdzające wykonywało czterech pracowników, kontrole podatkowe – czterech. We właściwości US w Parczewie pozostawało 373 podatników, złożono 326 zeznań, czynności sprawdzające wykonywało trzech pracowników, kontrole – dwóch.

(akta kontroli tom I str. 25, 32)

2.2. Według wyjaśnienia Zastępcy Dyrektora IZPC, na poziomie IAS nie były prowadzone analizy pod względem kadrowym w zakresie przygotowania nUS do realizacji zadań związanych z weryfikacją rozliczeń CIT. Zagadnienie doboru pracowników do realizacji tych zadań należało i należy do naczelników urzędów skarbowych. Do ustalenia zakresów obowiązków pracowników świadczących pracę w urzędach skarbowych upoważnieni są przez Dyrektora IAS naczelnicy poszczególnych urzędów skarbowych.

W sporządzanych w IAS analizach kontroli podatkowych zwracano uwagę na znaczne różnice w obciążeniu pracowników pobierających dodatek kontrolerski. Stwierdzono, że duża rozpiętość średniej liczby kontroli przypadających na pracownika jest nieuzasadniona, a obciążenie pracowników powinno być porównywalne. Rozpiętość wynosiła w 2021 r. od trzech kontroli w US w Łukowie do 10,4 w III US w Lublinie, zaś w 2022 r. od 2,3 kontroli w US w Krasnymstawie do 9,9 w US w Kraśniku.

Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że ww. analizy miały bezpośredni wpływ na wysokość dodatków kontrolerskich, uzależnionej od dokonanej oceny efektywności i skuteczności kontroli podatkowych, prowadzonych przez naczelników. Dyrektor IAS dążył do zmniejszenia dysproporcji w efektywności pracy kontrolujących w poszczególnych urzędach, poprzez odpowiednią kaskadę nałożonych mierników w zakresie realizacji kontroli podatkowych. Natomiast zagadnienie doboru pracowników do realizacji ww. zadań należało i należy do naczelników urzędów skarbowych. Do ustalenia zakresów obowiązków pracowników świadczących pracę w urzędach skarbowych upoważnieni są przez Dyrektora IAS naczelnicy poszczególnych urzędów skarbowych. Zastępca Dyrektora IZPOE wskazał ponadto, że KAS przechodzi kolejny etap transformacji. W 2022 r. rozpoczął się proces przenoszenia pracowników z urzędów skarbowych i redukcji docelowej ilości kontrolerów w tych urzędach, na rzecz wzmocnienia kadrowego LUCS. Np. w styczniu 2021 r. zadania z ramienia kontroli podatkowej realizowało 156 pracowników pobierających dodatek kontrolerski w 22 urzędach skarbowych; w LUCS – 132 osoby, zaś w czerwcu 2023 r. w kontroli celno-skarbowej pracę świadczy 176 osób,

a w urzędach skarbowych pozostało tylko 108 pracowników, pobierających dodatek kontrolerski. W 2023 r. Ministerstwo Finansów zapowiedziało całkowitą likwidację kontroli podatkowej z zamiarem dalszego wzmocnienia kadrowego kontroli celno-skarbowej, a także czynności sprawdzających. Zgodnie z Rekomendacjami Szefa KAS, urzędy skarbowe współpracują z naczelnikiem urzędu celno-skarbowego, m.in. poprzez przekazywanie wniosków o kontrolę celno-skarbową podmiotów będących we właściwości nUS. Izba partycypuje w przyjętej strategii.

(akta kontroli tom I str. 213-284, 301-338, tom II str. 275-334, 338, tom III str. 147-150, 156-157)

2.3. Identyfikowanie potrzeb szkoleniowych odbywało się na podstawie ankiet przekazywanych corocznie przez Krajową Szkołę Skarbowości (dalej: KSS) do podległych jednostek w celu utworzenia centralnego Planu Szkoleń Kadr KAS. Na 2021 r. i 2022 r. nUS zgłosiły po 21 tematów w zakresie ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹⁵ i ustawy o CIT. Na 2023 r. potrzeby w tym zakresie nie zostały zgłoszone.

Na poziomie IAS tworzony był Regionalny Plan Szkoleń dla szkoleń obligatoryjnych oraz zgłoszonych poza ankietą potrzeb szkoleniowych KSS. W ww. planie na lata 2021-2022 nie ujęto szkoleń z zakresu CIT i ustawy o rachunkowości, a na 2023 r. zaplanowano szkolenie „Analiza sprawozdań finansowych” dla dwóch pracowników IAS. Zastępca Dyrektora IZPC wyjaśnił, że oprócz potrzeb zgłoszonych do realizacji przez KSS nie wpłynęły wnioski z urzędów o przeprowadzenie szkolenia w zakresie CIT i ustawy o rachunkowości.

Pracownicy nUS wzięli udział w szkoleniach z zakresu CIT zorganizowanych przez MF i KSS: jednym w 2021 r. (31 pracowników), trzech w 2022 r. (26 osób), jednym w 2023 r. (dwie osoby). Ponadto uczestniczyli w czterech szkoleniach w formie ogólnodostępnych webinarów. Szkolenia dotyczyły m.in. podatku zryczałtowanego, zmian w podatku CIT, w tym wprowadzonych w związku z Polskim Ładem oraz metodologii kontroli CIT.

Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że na poziomie IAS nie prowadzono analizy konieczności uczestnictwa pracowników US w szkoleniach zgłoszonych do planu centralnego, a niezrealizowanych przez KSS. Plan szkoleń centralnych kadr KAS zabezpieczył ok. 50% potrzeb zgłaszanych przez US. Oprócz potrzeb zgłoszonych do realizacji przez KSS nie wpłynęły wnioski z urzędów o przeprowadzenie szkolenia w zakresie CIT i ustawy o rachunkowości. Pracownicy urzędów mogą korzystać z krótkich seminariów realizowanych w trybie online w ramach „Porozumienia w sprawie współpracy pomiędzy Dyrektorem IAS a Stowarzyszeniem Księgowych w Polsce Oddział Okręgowy w Lublinie”, podpisanego 12 grudnia 2019 r. W 2022 r. z takiej możliwości skorzystał pracownik US w Chełmie, kończąc kurs *Stowarzyszenia i fundacje – księgi rachunkowe, sprawozdania finansowe*.

(akta kontroli tom I str. 33, tom II str. 338-341, 376-391, tom III str. 150)

2.4. W latach 2021-2023 (I półrocze) za zapewnienie jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego w zakresie CIT odpowiedzialny był Drugi Dział Podatków Dochodowych oraz Nadzoru nad Orzecznictwem IAS (dalej: IOD-2). Do zadań tej komórki należało m.in.: sprawowane nadzoru instancyjnego nad orzecznictwem w zakresie CIT (rozpatrywanie odwołań od rozstrzygnięć pierwszoinstancyjnych), rozpowszechnianie wśród podległych jednostek wyjaśnień, interpretacji, materiałów szkoleniowych dotyczących CIT, udzielanie wyjaśnień podległym jednostkom i występowanie do MF o udzielenie wyjaśnień.

(akta kontroli tom III str. 150-151)

¹⁵ Dz. U. z 2023 r. poz. 120, ze zm., dalej: ustawa o rachunkowości.

Wpływające do IAS wytyczne i wyjaśnienia MF związane ze stosowaniem przepisów, m.in. ustawy o CIT, były niezwłocznie przesyłane do urzędów skarbowych oraz zamieszczane na stronie intranetowej Izby. Na stronie Izby zamieszczano również wszelkiego rodzaju interpretacje podatkowe (ponad 250 dokumentów z zakresu podatku CIT).

W raportach „Orzecznictwo w sprawach podatkowych” za 2020 r. i 2021 r., MF zwróciło uwagę na małą liczbę zakończonych spraw z tytułu CIT. W analizie, dokonanej w IAS na podstawie informacji z urzędów skarbowych i LUCS, jako przyczyny wskazano: brak podmiotów, których działalność wskazywała na duże prawdopodobieństwo wystąpienia nieprawidłowości w wymiarze uzasadniającym wszczęcie kontroli, korzystanie przez podatników z prawa do korekty zeznania po zakończonych czynnościach sprawdzających i kontrolach, braki kadrowe, przeciążenie pracowników, brak pracowników mających praktyczną wiedzę i doświadczenie niezbędne z uwagi na złożoność zagadnień w CIT, korzystanie przez podatników ze zwolnień przedmiotowych. Z uwagi na złożoność zagadnień w CIT, wymagającą wysokiej specjalizacji pracowników, dużego doświadczenia i wiedzy, zaproponowano, aby zadania w tym obszarze były realizowane w organach I i II instancji w oddzielnych komórkach organizacyjnych (specjalizacja – podatek CIT), a nie w łączonych komórkach (wszystkie podatki), w których główny nacisk kładzie się na podatek VAT.

(akta kontroli tom II str. 98-100, 275-334)

W 2021 r. zostały przeprowadzone telekonferencje przedstawicieli Izby, odpowiedzialnych za nadzór nad kontrolami, w których uczestniczyli wszyscy kierownicy komórek kontroli podatkowej w podległych US oraz działów kontroli celno-skarbowej i postępowania podatkowego LUCS. Przedmiotem spotkań było szczegółowe omówienie kontroli, pod kątem m.in. zaistniałych problemów, podjętych oraz planowanych działań. Głównymi problemami w zakresie postępowań kontrolnych były: brak kontaktu lub utrudniony kontakt z podatnikiem. Nadesłane przez urzędy propozycje zmian rozwiązań legislacyjnych przekazano do MF.

W grudniu 2021 r. i w styczniu 2022 r. komórka IOD-2 zorganizowała ogólnodostępne webinary skierowane do wszystkich zainteresowanych pracowników i funkcjonariuszy KAS z województwa lubelskiego w przedmiocie zmian w przepisach podatkowych wprowadzanych w ramach Polskiego Ładu i Niskich Podatków. W maju 2023 r. zorganizowano spotkanie robocze online dla pracowników komórek orzeczniczych urzędów skarbowych i LUCS, m.in. z zakresu CIT. Wzięło w nim udział około 100 osób. Ponadto pracownicy i funkcjonariusze uczestniczyli w szkoleniach organizowanych z poziomu centralnego, np. w formie online lub webinarów.

Udzielono odpowiedzi Naczelnikowi III US w Lublinie w sprawie możliwości skutecznego podjęcia kontroli podatkowej poprzez doręczenie upoważnienia do kontroli prokurentowi spółki (prokura samoistna), w przypadku gdy brak jest w KRS organu reprezentującego spółkę, a spółka została wykreślona z rejestru czynnych podatników VAT.

Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że w latach 2021-2023 (I półrocze) urzędy skarbowe nie zgłaszały problemów związanych ze stosowaniem prawa w zakresie ustawy o CIT.

(akta kontroli tom II str. 98-99, 248-256, tom III str. 151-152, 257-265)

2.5. W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) urzędy skarbowe wydały ogółem 96 decyzji uchylających NIP wobec podatników CIT. Od tych decyzji nie zostały wniesione odwołania.

W ramach nadzoru nad realizacją przez nUS zadań w zakresie ewidencji i identyfikacji podatników i płatników, w szczególności CIT, IAS podejmowała m.in. nw. działania:

- przekazano do US procedury w zakresie rejestracji podatników i płatników, wyjaśnienia i zalecenia MF, dotyczące np. uchylania NIP, zmiany wzorów potwierdzania nadania NIP i decyzji o uchyleniu, instrukcję obsługi wniosków KRS otrzymywanych elektronicznie. Na stronie intranetowej IAS zamieszczano ww. wytyczne, a także różne interpretacje;
- wysłano do US przypomnienie o przestrzeganiu obowiązujących procedur prowadzenia rejestru podatników i płatników, analizy ryzyka rejestracji podmiotu;
- przekazano zalecenie MF dot. odstąpienia od wykonywania wizji lokalnej w ramach realizacji wytycznych określonych w procedurze w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, w związku z pandemią COVID-19. Zgodnie z pismem MF z 16 maja 2022 r., zalecenie pozostaje aktualne w przypadku zmiany lub odwołania stanu epidemii, a czynności mogą być realizowane np. poprzez weryfikowanie prawa do lokalu, sprawdzenie zapisów w systemach (Elektroniczne Księgi Wieczyste, Geoportal, Google Maps), kontakt elektroniczny lub mailowy z podatnikiem;
- prowadzono codzienny monitoring terminowości obsługi przez urzędy skarbowe wniosków identyfikacyjnych i aktualizacyjnych składanych przez podmioty w CEIDG i danych przekazywanych automatycznie z KRS do CRP KEP. W przypadku niedotrzymania terminu przez urzędy skarbowe rozsyłane były informacje z prośbą o pilną realizację wniosków;
- przekazywano do nUS otrzymane z MF zestawienia podmiotów do weryfikacji, np. podmiotów bez otwartego obowiązku w CIT, organizacji z zawieszeniem/wznowieniem działalności;
- przeprowadzono w jednym nUS i zaplanowano w kolejnym kontrolę realizacji procedury w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników.

W IAS nie opracowano wytycznych dla US dotyczących rejestracji podatników CIT (np. analizy ryzyka rejestracyjnego podmiotu) oraz sposobu postępowania w przypadku problematycznych podatników (fikcyjne/falszywe dane adresowe, brak kontaktu, niewywiązywanie się z obowiązków podatkowych), w szczególności w zakresie wymiany informacji z sądami rejestrowymi. Zastępca Dyrektora IZPC wyjaśnił, że stosowana była procedura w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników.

(akta kontroli tom I str. 34, 432, tom II str. 341-346, 392-413, 516, tom III str. 35-46, 189-190, 312, 375)

W IAS nie organizowano szkoleń w zakresie ewidencji i identyfikacji podatników CIT. Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że wszelkie zmiany w tym zakresie były na bieżąco omawiane za pośrednictwem aplikacji MS Teams, z udziałem wszystkich podległych urzędów oraz CKRPP. Funkcjonuje dedykowany link do łączenia online w razie wystąpienia problemów z obszaru rejestracji, m.in. w CIT. W ogólnych telekonferencjach brały udział wszystkie urzędy skarbowe, w szczególności pracownicy komórek rejestracji. W razie wystąpienia jednostkowych problemów z tego obszaru, każdorazowo podległy urząd oraz Izba logowały się za pomocą linka do aplikacji i wspólnie uczestniczyły w omówieniu zagadnienia.

(akta kontroli tom III str. 151-152)

W zakresie monitorowania procedur rejestracji i zmiany właściwości naczelników US, Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że na wniosek Naczelnika LUS, Dyrektor IAS wystąpił do MF o przesłanie instrukcji umożliwiającej uruchomienie skryptów i wykonanie raportów w zakresie: podmiotów, które 1 stycznia 2023 r. zmieniają właściwość rzeczową na LUS oraz podmiotów, które zmieniają właściwość wyspecjalizowanego urzędu skarbowego na inny urząd skarbowy, co pozwoli na

weryfikację podmiotów. MF przekazało gotowy raport, który wraz z założeniami do skryptu został przesłany do LUS oraz do właściwych nUS, celem realizacji.

(akta kontroli tom III str. 29-34, 152-153)

W IAS przeprowadzono analizę przekazanych przez MF informacji o nieprawidłowościach zidentyfikowanych w trakcie kontroli wewnętrznych, instytucjonalnych oraz funkcjonalnych w 2021 r. i 2022 r., w tym z zakresu zadań komórek rejestracyjnych. Dotyczyły one m.in. bezczynności w sprawach wszczętych z urzędu unieważnienia NIP, nieprawidłowego i nieterminowego ewidencjonowania w systemie danych, nieterminowego i nierzetelnego wprowadzania danych z dokumentów do systemów informatycznych. IAS zleciła US dokonanie weryfikacji zadań komórek rejestracyjnych pod kątem wystąpienia ww. ewentualnych nieprawidłowości oraz podjęcie działań w celu wyeliminowania ryzyka ich wystąpienia. Z analizy odpowiedzi udzielonych przez US wynikało, że w zdecydowanej większości nieprawidłowości nie wystąpiły. Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że w ramach bieżącej weryfikacji wykonywane były raporty kontrolne z dostępnych systemów. Ponadto US wskazywały, że na bieżąco monitorowały wprowadzane dane, a zidentyfikowane błędy poprawiane były terminowo i nie wynikały z zaniedbań pracowników. Nie zostały zidentyfikowane nieprawidłowości, które wymagałyby podjęcia działań naprawczych.

(akta kontroli tom I str. 422-425, 443-447, tom II str. 395, tom III str. 5-17, 287-310)

W trakcie kontroli NIK, w związku z pismem MF z 15 czerwca 2023 r., zlecono nUS dokonanie analizy i weryfikacji przypadków braku zgłoszeń NIP-8 podmiotów zarejestrowanych w KRS. Z informacji i wyjaśnień przedstawionych przez US wynikało, że w większości US systematycznie monitorują, które podmioty nie złożyły NIP-8 i wzywają je do aktualizacji danych (telefonicznie i pisemnie). W stosunku do podmiotów, które nie zareagowały na wezwania, podejmowane były dodatkowe czynności: kolejne wezwania; próby nawiązywania kontaktu z osobami reprezentującymi; weryfikacja prowadzenia działalności gospodarczej pod zgłoszonymi adresami; obsługa w systemie przypadków wykreślenia podmiotów przez sąd rejestrowy; analiza, a w przypadku zaistnienia przesłanek z art. 8c ust. 4 ustawy o zasadach ewidencji, postępowanie i ewentualne wydanie decyzji o uchyleniu NIP. Pomimo podejmowanych licznych czynności przez urzędy skarbowe, część podmiotów nie złożyła zgłoszenia NIP-8, np. z powodu objęcia spółki postępowaniem likwidacyjnym lub zgonu osoby uprawnionej do reprezentowania podmiotu. Najczęściej występującą przyczyną braku złożenia zgłoszenia NIP-8 jest utrudniony kontakt z osobami reprezentującymi podmiot.

W związku z pismem MF z 2 czerwca 2023 r., zlecono nUS dokonanie analizy i weryfikacji pod kątem wystąpienia ewentualnych nieprawidłowości dotyczących spraw rejestracyjnych. Do dnia zakończenia czynności kontrolnych, tj. do 20 września 2023 r. weryfikacja informacji z US nie została zakończona.

NIK zwraca uwagę, że według danych zebranych w trakcie kontroli na 30 czerwca 2023 r., przypadki niezłożenia danych uzupełniających (NIP-8) wystąpiły w 18 nUS i dotyczyły 853 podmiotów wpisanych do KRS. Największe braki wystąpiły w I US w Lublinie (446 zgłoszeń) i III US w Lublinie (236). Kontrola NIK przeprowadzona w III US w Lublinie i US w Chełmie wykazała, że nie prowadzono systematycznych działań w celu wyegzekwowania od podatników brakujących NIP-8. W szczególności nie zapewniono prawidłowego obiegu informacji pomiędzy komórkami o nieaktualnych danych adresowych podatników i w konsekwencji nie podejmowano działań, wobec podmiotów posługujących się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej. Nie podejmowano lub podejmowano z opóźnieniem działania w celu uchylenia NIP oraz

nie stosowano sankcji karno-skarbowych za niedopełnienie obowiązków w tym zakresie. Wskazuje to na konieczność wzmożenia nadzoru IAS nad realizacją tego zagadnienia przez urzędy skarbowe.

(akta kontroli tom I str. 41-42, 445-440, tom III str. 186-189, 369-372)

2.6. W latach 2021-2023 (I półrocze) nie zostały wyznaczone nUS mierniki w zakresie CIT w obszarze czynności sprawdzających i kontroli podatkowej.

Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że określając corocznie kierunki działania i rozwoju do realizacji w poszczególnych latach, Szef KAS określa mierniki i ich konstrukcję, bez różnicowania na poszczególne jednostki i tytuły podatkowe. Wyniki działań nUS w zakresie podatku CIT stanowią część składową mierników, dotyczących czynności sprawdzających i kontroli podatkowej, np. „Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających” „Efektywność kontroli podatków”, „Realizacja kontroli podatkowych”. Dyrektor IAS dążył do zmniejszenia dysproporcji w efektywności pracy w poszczególnych urzędach, poprzez odpowiednią kaskadę nałożonych mierników do realizacji w zakresie realizacji kontroli podatkowych.

(akta kontroli tom II str. 342, 414-491, tom III str. 153-155)

Przekazano do podległych US m.in. wytyczne MF do czynności sprawdzających oraz obsługi procesu czynności sprawdzających i kontroli w systemie, zaktualizowane „Rekomendacje w sprawie zasad prowadzenia działań przez jednostki organizacyjne KAS w obszarze zapobiegania i zwalczania nieprawidłowości podatkowych i celnych”, informację w sprawie dostępu do przeglądarki e-Sprawozdań Finansowych. Ponadto w IAS opracowano i skierowano do US procedury i wytyczne w zakresie m.in.: odmiejszczenia czynności sprawdzających i kontroli podatkowych, zabezpieczenia zobowiązań podatkowych, koordynacji kontroli, wnioskowania o kontrolę celno-skarbową. W Izbie wprowadzono monitorowanie zamiaru wszczęcia kontroli podatkowej za okresy rozliczeniowe przed: 2018 r., 2019 r. i 2020 r. pod kątem przedawnienia zobowiązania. Przekazano też do urzędów skarbowych zalecenia wydane w związku z nieprawidłowościami stwierdzonymi w kontroli przeprowadzonej w jednym z nUS w zakresie weryfikacji strat w CIT wykazanych w zeznaniach podatkowych za lata 2019-2020. Wskazano, że w zakresie typowania do czynności sprawdzających i kontroli należy zwrócić uwagę na podmioty wykazujące stratę i uprzednio analizowane pod kątem zdarzeń gospodarczych, które miały wpływ na jej powstanie, wykazujące stratę za trzy kolejne lata podatkowe, podmioty w stosunku do których nUS otrzymał informacje sygnałowe wskazujące na nieprawidłowości. W piśmie określono też obszary, których powinna dotyczyć intensyfikacja działań weryfikacyjnych (branże wrażliwe, działania restrukturyzacyjne, preferencyjne rozliczenia strat w związku z pandemią COVID-19, korzystanie z tarcz osłonowych i antykryzysowych).

W okresie objętym kontrolą nie kierowano innych wytycznych lub zaleceń dotyczących realizacji zadań w zakresie prowadzenia czynności sprawdzających, kontroli podatkowych i postępowań podatkowych wobec podatników CIT, zasad i kryteriów typowania do czynności sprawdzających, kontroli podatkowych podatników CIT, jak również sposobu przeprowadzania analizy prawdopodobieństwa naruszenia prawa, o której mowa w art. 47 ust. 1 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców¹⁶.

Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że reguły typowania na poziomie regionalnym i lokalnym, identyfikację obszarów podmiotowych i przedmiotowych reguluje PZPA. Ryzyko naruszenia przepisów jest szacowane przez MF na poziomie centralnym.

(akta kontroli tom II str. 342-346, tom III str. 47-55, 147-149, 180-182)

¹⁶ Dz. U. z 2023 r. poz. 221, ze zm.

2.7. Liczba czynności sprawdzających przeprowadzonych przez nUS wyniosła w 2021 r. – 3190, a wartość stwierdzonych uszczupień 5266,2 tys. zł, w 2022 r. – 2672 (7334,9 tys. zł), w 2023 r. (do 30 czerwca) – 1106 (2575,5 tys. zł). Liczba kontroli podatkowych przeprowadzonych przez ww. urzędy w CIT wyniosła po 37 w 2021 r. i 2022 r. oraz 32 w 2023 r. (do 30 kwietnia), a wartość stwierdzonych uszczupień wynosiła odpowiednio: 2955,3 tys. zł, 2129,1 tys. zł i 7467,2 tys. zł.

W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) liczba czynności sprawdzających w spółkach prawa handlowego wyniosła ogółem 5002, a zakończonych kontroli podatkowych 96. Czynnościami sprawdzającymi objęto 32% podatników CIT, kontrolami 0,6%. Najwięcej czynności sprawdzających i kontroli przeprowadzono w Trzecim US w Lublinie (odpowiednio: 1554 i 47, tj. objęto nimi 43,3% podatników we właściwości tego urzędu), Pierwszym US w Lublinie (1350 i sześć, tj. 25,6%) i II US w Lublinie (441 i siedem, tj. 60,5%), zaś najmniej w US we Włodawie (10 i jedną, tj. 11%), US w Rykach (14 i dwie, tj. 10,2%) oraz US w Łukowie (16 i jeden, tj. 5,1%). W US w Lubartowie przeprowadzono ogółem 82 czynności i nie zakończono żadnej kontroli w CIT. Kontrola NIK przeprowadzona w III US w Lublinie wykazała, że spośród przeprowadzonych czynności sprawdzających, tylko 36 zostało zakończonych sporządzeniem analizy zaakceptowanej przez kierownika referatu, a jedna – protokołem podpisanym przez osobę reprezentującą spółkę. W pozostałych udział podatnika polegał na złożeniu wyjaśnień lub korekty deklaracji na telefoniczne lub pisemne wezwanie.

Według pisma Naczelnika US w Lubartowie z 10 marca 2023 r., na podstawie dostępnych baz danych nie zostały wytypowane podmioty, wobec których opłacalne byłoby prowadzenie kontroli i które rokowałyby pozytywnie dla ustalonych na 2022 r. mierników. W 2021 r. została wszczęta jedna kontrola w zakresie CIT za 2019 r., która nie została zakończona ze względu na nieokazanie do kontroli pełnej dokumentacji podatkowej, w tym ksiąg rachunkowych (zakończenie zaplanowano najpóźniej w III kwartale 2023 r.). Podejmując decyzję o kontroli brano pod uwagę mierniki, na podstawie których oceniano US. Ograniczone możliwości kadrowe prowadzenia kontroli podatkowej w zakresie CIT spowodowały, że skupiono się na prowadzeniu kontroli, których zakończenie pozwoliło wykonać te mierniki. Wybierając podmioty do kontroli, wzięto pod uwagę przede wszystkim efekty finansowe oraz przewidywany czas trwania kontroli, który bezpośrednio wpływał na ilość przeprowadzonych kontroli. Podmioty do kontroli zostaną wytypowane po zakończeniu analizy dochodów i strat wykazywanych przez podatników CIT.

(akta kontroli tom I str. 35-36, 264-265, tom III str. 369-372)

W wyjaśnieniu w sprawie działań podejmowanych w IAS w celu wyjaśnienia przyczyn niskiej liczby czynności sprawdzających i kontroli (lub ich braku) w poszczególnych urzędach, Zastępca Dyrektora IZPOE podał, że IAS dokonuje półrocznych analiz czynności sprawdzających na podstawie danych, przedstawionych w sprawozdaniu o kontrolach podatkowych i czynnościach sprawdzających przeprowadzonych przez urzędy skarbowe (MF-9Ps). Każdorazowo, osiągnięte dane porównywane są do analogicznego okresu roku poprzedniego. Dodatkowo Izba przeprowadza analizę porównawczą uzyskanych wyników z obszaru czynności sprawdzających z innymi izbami w kraju. Spadek liczby czynności w woj. lubelskim wyniósł jedynie ok. 1%. Monitorowany jest miesięcznie stopień realizacji miernika „Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających” – kwota ta jest corocznie wyższa. Zwiększa się więc skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych. Najważniejszym celem nałożonym na urzędy skarbowe jest osiągnięcie jak najwyższych efektów finansowych podejmowanych działań, a więc skoncentrowanie działań na podmiotach o wysokim ryzyku wystąpienia nieprawidłowości.

(akta kontroli tom III str. 155-157)

Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że prowadzenie kontroli podatkowych/celno-skarbowych oraz postępowań podatkowych w zakresie CIT stanowiło domenę wyspecjalizowanego LUS oraz LUCS. Jednostki te zatrudniały wysokiej klasy analityków oraz zostały wyposażone w narzędzia analityczne oraz dostępy bazodanowe, gwarantujące typowanie podmiotów do kontroli w sprawach szczególnie skomplikowanych, typu optymalizacje podatkowe, operacje na udziałach, ceny transferowe, podatek u źródła. Niemniej prowadzenie spraw w zakresie CIT stanowi jedno z zadań naczelników pozostałych US. Stwierdzona w latach 2021-2022 przez MF w skali kraju tendencja przyrostu kontroli w VAT w porównaniu do podatków dochodowych, a zwłaszcza CIT, została zauważona również przez IAS. Poza określeniem minimalnej liczby kontroli do wszczęcia przez dany urząd w 2022 r. i 2023 r., pozostałe kryteria, a zwłaszcza dobór próby kontrolnej, pozostawiony został do decyzji naczelników urzędów skarbowych.

Zgodnie z „*Rekomendacjami w sprawie zasad prowadzenia działań przez jednostki organizacyjne Krajowej Administracji Skarbowej w obszarze zapobiegania i zwalczania nieprawidłowości podatkowych i celnych*”, każde zagadnienie, którego ciężar gatunkowy wykracza poza możliwości urzędu skarbowego, jest przekazywane do LUCS, celem dokonania pogłębionych czynności analitycznych oraz docelowo wszczęcia kontroli celno-skarbowej. LUCS przejął w 2021 r. pięć spraw, w 2022 r. cztery, a w 2023 r. dwie.

(akta kontroli tom III str. 145-147)

W ramach nadzoru nad czynnościami w CIT prowadzonymi przez nUS podejmowano w IAS n.w. działania:

- przeprowadzono kontrolę w jednym US w zakresie weryfikacji strat w CIT oraz zaplanowano przeprowadzenie w tym temacie kontroli w 2023 r. jeszcze w dwóch US. Po kontroli wystosowano zalecenie do wszystkich podległych US do przeprowadzania czynności weryfikacyjnych w zakresie nieprawidłowości stwierdzonych w kontroli;
- cyklicznie generowano z systemów informatycznych raporty z przeprowadzonych czynności sprawdzających zarejestrowanych w danym roku, analizowano je i wysyłano do podległych US celem usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości;
- wysyłano do US pisma wyjaśniające wątpliwości w zakresie przebiegu czynności sprawdzających oraz ich poprawnego ewidencjonowania;
- weryfikowano (w oparciu o dane pobrane z systemów) przesłane przez podległe urzędy informacje z przeprowadzonych czynności sprawdzających w zakresie wypełniania przez podatników i płatników obowiązku obliczania i wpłacania w ciągu roku zaliczek na PIT/CIT za lata 2021-2023;
- prowadzono monitoring zidentyfikowanych problemów w zakresie stosowania przepisów dotyczących procedury kontroli podatkowych i kontroli celno-skarbowych, jak również wynikających ze stosowania materialnego prawa podatkowego m.in. CIT za lata 2021-2023;
- dokonywano analiz czynności sprawdzających na podstawie sprawozdania MF-9Ps, m.in. pod kątem liczby przeprowadzonych czynności i wypracowanych kwot uszczupień podatkowych w podatku CIT. Wykonano i wysłano do urzędów raporty pomocnicze w zakresie stwierdzonych nieprawidłowości przy ewidencjonowaniu czynności sprawdzających związanych ze stratą w CIT oraz przesłano kilkakrotnie informację o poprawnym rejestrowaniu czynności;
- w okresach półrocznych analizie poddawano informacje urzędów skarbowych w zakresie weryfikacji wypełniania przez podatników i płatników obowiązku obliczania i wpłacania w ciągu roku zaliczek na podatek dochodowy. Np. w 2022 r. nUS przeprowadziły 148 czynności sprawdzających i sześć kontroli, po których wpłaty wyniosły odpowiednio: 2260,7 tys. zł i 112,7 tys. zł;

- na bieżąco przekazywano do weryfikacji przez US otrzymane z MF wykazy podmiotów, które nie złożyły zeznań CIT.

W IAS nie weryfikowano działań nUS w zakresie podejmowania czynności sprawdzających lub kontroli w CIT na podstawie wyników kontroli w VAT, które mogły mieć wpływ na wysokość przychodów i kosztów uzyskania przychodu. Kontrole przeprowadzone przez NIK w US w Chełmie i III US w Lublinie wykazały przypadki nieanalizowania wyników kontroli podatników CIT w zakresie prawidłowości rozliczeń VAT i nieprzeprowadzenia czynności sprawdzających lub kontroli w CIT, pomimo że w wyniku ww. kontroli VAT stwierdzono zaniżenia wartości sprzedaży oraz zawyżenia kosztów uzyskania przychodów. Z informacji uzyskanych przez NIK z pozostałych nUS wynika, że przeprowadzono ogółem 180 kontroli w VAT u podatników CIT, w 17 urzędach (136 kontrolach) stwierdzono nieprawidłowości w zakresie zaniżenia sprzedaży netto i/lub zawyżenia nabyć netto o wartości co najmniej 33 350 zł u podatników opłacających CIT według stawki 9% i 15 800 zł u podatników opłacających CIT według stawki 19%. W ośmiu nie przeprowadzono analizy nieprawidłowości stwierdzonych w ogółem 83 kontrolach VAT pod kątem wystąpienia nieprawidłowości w CIT. Wskazuje to na konieczność objęcia nadzorem działań prowadzonych przez urzędy, zarówno w aspekcie określenia w prawidłowej wysokości i wyegzekwowania zobowiązania w CIT, jak również pod kątem odpowiedzialności za przestępstwo lub wykroczenie skarbowe.

(akta kontroli tom II str. 361-362, tom III str. 184-185, 215-273, 369-372)

2.8. IAS przekazała wyniki analizy przyczyn małej liczby zakończonych postępowań podatkowych, przeprowadzonej w związku z poleceniem zawartym w piśmie MF z 28 czerwca 2022 r. w sprawie przekazania raportu „Orzecznictwo w sprawach podatkowych za 2021 r.” (opis w pkt 2.4).

Pismem z 30 kwietnia 2021 r. przekazano do MF informację o problemach w realizacji kontroli podatkowych i propozycjach rozwiązań zgłoszonych przez urzędy skarbowe po telekonferencjach przeprowadzonych w styczniu 2021 r. w IAS w tym zakresie, w celu ewentualnego rozważenia w przyszłości zmian legalizacyjnych w proponowanych obszarach. M.in. zaproponowano rozwiązanie spółki kapitałowej z urzędu z uwagi na nieprawidłowości zidentyfikowane w toku prac organów podatkowych w celu sprawnego eliminowania z obrotu spółek, z którymi nie ma kontaktu i wobec których utrudnione jest prowadzenie kontroli, poprzez wprowadzenie rozwiązań na wzór przesłanek: wykreślenia z ewidencji podatników VAT; nowelizacji przepisów dotyczących postępowania o rozwiązanie podmiotu bez przeprowadzania postępowania likwidacyjnego.

Każdorazowo przekazywano do MF wyniki zleconych weryfikacji, m.in. podmiotów, które nie mają otwartego obowiązku CIT; zawieszeń i wznowień w organizacjach.

(akta kontroli tom II str. 253, 289, 343-346)

2.9. W okresie objętym kontrolą w IAS zaplanowano i przeprowadzono dwie kontrole w nUS obejmujące tematyką weryfikację rozliczeń CIT oraz prowadzenie rejestracji i ewidencji CIT:

W okresie od 15 grudnia 2022 r. do 31 stycznia 2023 r. przeprowadzono kontrolę w jednym nUS w temacie „Działania urzędu w zakresie weryfikacji strat w podatku dochodowym od osób prawnych wykazanych w zeznaniach podatkowych CIT-8 za 2019 r. i 2020 r.” Po kontroli zalecono prowadzenie bieżących i pogłębionych analiz sprawozdań finansowych i odpowiednich deklaracji podatkowych CIT, w których wykazano stratę pod kątem źródeł jej powstania i wykorzystanie wyników analiz w podejmowanych czynnościach sprawdzających/ kontrolach podatkowych, a także

– podejmowanie czynności sprawdzających bądź kontrolnych w zakresie weryfikacji wykazywanych strat w CIT w każdym roku.

Pismem z 18 kwietnia 2023 r. Zastępca Dyrektora IZPC przekazał do naczelników urzędów skarbowych województwa lubelskiego informację o stwierdzonych nieprawidłowościach i uchybieniach w toku ww. kontroli celem zintensyfikowania działań w zakresie weryfikacji strat.

W okresie od 20 marca do 21 kwietnia 2023 r. przeprowadzono kontrolę w jednym nUS w temacie „Realizacja zaleceń zawartych w Procedurze postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych”. Wystąpienie pokontrolne zostało przekazane do Naczelnika US 22 września 2023 r. Ustalenia dotyczyły m.in. nieterminowej rejestracji podatników i wprowadzania zgłoszeń do systemów, braku potwierdzonych działań w celu wyegzekwowania NIP-8 od podatników, opóźnienie w otwieraniu obowiązków podatkowych w CIT.

Kontrolami IAS nie obejmowano działań US w zakresie: weryfikacji podatników na listach typowań, realizacji wytycznych MF dotyczących czynności podejmowanych w przypadku brakujących zeznań oraz podejmowania czynności sprawdzających lub kontroli w CIT na podstawie wyników kontroli w VAT, które miałyby wpływ na wysokość przychodów i kosztów uzyskania przychodu.

Kontrole przeprowadzone przez NIK w III US w Lublinie i US w Chełmie wykazały, że działania w celu wyegzekwowania brakujących zeznań CIT-8 ograniczały się do wzywania podatników do ich złożenia, które w niektórych przypadkach nie były odbierane przez podatników. Nie wykorzystywano wszystkich dostępnych możliwości zawartych w wytycznych MF w sprawie czynności sprawdzających, w których przewidziano kierowanie sprawy do kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego, weryfikację adresu siedziby podatnika i w przypadku braku działalności pod wskazanym adresem – kierowanie informacji do KRS i uchylenie NIP, przekazywanie do komórek karno-skarbowych. Ustalenia te wskazują, że niewystarczające były weryfikacje podmiotów, które nie złożyły zeznań podatkowych wytypowanych przez MF w ramach prowadzonych analiz. Działania urzędów w tym zakresie, z uwagi na ich jednorodność i nieskuteczność, powinny być objęte systematycznym nadzorem IAS.

W planie kontroli na 2023 r. zaplanowano do przeprowadzenia w III i IV kwartale kontrole, obejmujące „*Działania urzędu w zakresie weryfikacji strat w podatku dochodowym wykazanych w zeznaniach*”. Kontrole te będą również dotyczyły strat wykazanych w zeznaniach podatkowych CIT-8.

Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że przy opracowywaniu planu kontroli, uwzględniano w szczególności: dokumenty strategiczne, zarządzania KAS, priorytety i wytyczne określone przez MF i Dyrektora IAS, wyniki wcześniejszych kontroli, informacje pochodzące ze skarg, wniosków i innych sygnałów o nieprawidłowościach, informacje z komórek organizacyjnych IAS oraz wskazania MF. W planie kontroli na 2021 r., poza kontrolami w urzędach skarbowych, ujęto 10 kontroli w LUCS, dotyczących bardzo ważnych zagadnień, związanych m.in. z bezpieczeństwem granic Polski.

(akta kontroli tom II str. 342-343, 491-531, tom III str. 158-174, 192-214, 369-372)

2.10. W latach 2021-2023 (I półrocze) w IAS nie były planowane i przeprowadzane audyty wewnętrzne w zakresie działalności nUS w obszarze CIT i rejestracji podatników.

Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że wynikało to z braku informacji świadczących o słabości kontroli zarządczej w tym zakresie. Takich czynności nie zleciły również

uprawnione podmioty w trybie ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych¹⁷.

(akta kontroli tom II str. 343, tom III str. 161)

2.11. W 2021 r. wydanych zostało przez naczelników US 11 decyzji określających zobowiązanie podatkowe lub wysokość straty na kwotę ogółem 830,7 tys. zł, w tym w nUS – osiem na kwotę 408 tys. zł. Odwołania wniesiono od dwóch decyzji nUS. W II instancji decyzje zostały utrzymane w mocy.

W 2022 r. wydanych zostało 20 decyzji określających zobowiązanie podatkowe lub wysokość straty na kwotę ogółem 2661,5 tys. zł, w tym w nUS – 16 na kwotę 1337 tys. zł. Odwołania wniesiono od pięciu decyzji, w tym czterech nUS. W II instancji utrzymano w mocy dwie decyzje nUS, uchylono jedną wydaną przez LUS. Postępowania w pozostałych sprawach nie zostały zakończone.

W 2023 r. (do 30 czerwca) wydano dziewięć decyzji określających zobowiązanie podatkowe lub wysokość straty na kwotę ogółem 19 242,5 tys. zł, w tym w nUS – cztery na kwotę 43,6 tys. zł. Od decyzji nie wniesiono odwołań.

W latach 2020-2023 (I półrocze) Dyrektor IAS wydał w II instancji 21 decyzji, zaskarżono 11, z tego odpowiednio: osiem i cztery dotyczyło decyzji nUS. Do 23 czerwca 2023 r. WSA wydał orzeczenia w czterech sprawach, z tego jednej dotyczącej niewyspecjalizowanego US, trzy decyzje utrzymano w mocy, jedną (dot. LUS) uchylono.

(akta kontroli tom I str. 37-38)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności IAS w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1. W latach 2021-2023 (I półrocze) pracownicy IAS nie kontrolowali i nie weryfikowali działań nUS w zakresie podejmowania czynności sprawdzających lub kontroli w CIT na podstawie wyników kontroli w VAT, które miałyby wpływ na wysokość przychodów i kosztów uzyskania przychodu.

Zastępca Dyrektora IZPOE wyjaśnił, że nie kontrolowano sensu stricto ustaleń kontroli podatkowych w zakresie VAT, które wykazały uszczuplenia podatkowe, do określenia zobowiązania w CIT, bo ustalenia te każdorazowo podlegały ocenie naczelnika US, decyzja co do wszczęcia kontroli, czy podejmowania czynności wynika z podmiotowej analizy ryzyka/analizy konkretnej sprawy. Nieprawidłowości w VAT nie muszą oznaczać nieprawidłowości w CIT.

Z informacji uzyskanych przez NIK z nUS wynika, że urzędy nie przeprowadziły analizy nieprawidłowości stwierdzonych w ogółem 83 kontrolach VAT pod kątem wystąpienia nieprawidłowości w CIT. Nieprowadzenie takich analiz stwierdzono też w kontroli przeprowadzonej przez NIK w III US w Lublinie i US w Chełmie (opis w pkt 2.7 wystąpienia pokontrolnego).

Według art. 25 ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS, do zadań dyrektora IAS należy nadzór nad działalnością naczelników urzędów skarbowych i naczelników urzędów celno-skarbowych. Zgodnie ze statutem IAS¹⁸, do zadań komórki kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej i nadzoru nad czynnościami sprawdzającymi w pionie kontroli, cła i audytu należy m.in. nadzór merytoryczny nad prawidłowością kontroli podatkowych i czynności sprawdzających oraz monitorowanie działań związanych ze stwierdzonymi nieprawidłowościami w urzędach skarbowych. Ponadto, zgodnie z art. 56 § 1 ustawy z dnia

¹⁷ Dz. U. z 2023 r. poz. 1270, ze zm.

¹⁸ Załącznik nr 5 do zarządzenia Ministra Finansów w sprawie organizacji KAS.

10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy¹⁹, narażenie podatku na uszczuplenie podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności, albo obu tym karom łącznie. Działania nUS w powyższym zakresie powinny więc być objęte nadzorem IAS.

(akta kontroli tom III str. 175, 184-185, 215-273, 369-372)

2. W IAS nie kontrolowano prawidłowości i skuteczności działań nUS podejmowanych w stosunku do podatników, którzy nie złożyli zeznań CIT-8 oraz podatników posługujących się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi w świetle obowiązków dotyczących uchylania NIP, natomiast egzekwowanie zgłoszeń NIP-8 od podmiotów zarejestrowanych w KRS było badane tylko w kontroli przeprowadzonej w jednym nUS w I półroczu 2023 r.

Zastępca Dyrektora IZPC wyjaśnił, że na działania podejmowane w latach 2021-2023 wpływ miała epidemia COVID-19 i przepisy ustawy z 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw²⁰. Nie bez znaczenia był także utrudniony kontakt z podatnikami, również spowodowany epidemią, a co za tym idzie większe trudności z uzyskaniem dokumentacji podatkowej. Jednocześnie termin złożenia zeznań CIT-8 za 2022 r. został przedłużony do 30 czerwca 2023 r.²¹, w związku z czym Dyrektor Izby podjął stosowne czynności celem weryfikacji działań urzędów skarbowych w tym zakresie. Ponadto egzekwowanie zeznań przez urzędy skarbowe będzie objęte kontrolą zaplanowaną na 2023 r. w dwóch jednostkach w temacie „Działania urzędu w zakresie weryfikacji strat w CIT w zeznaniach”. Odnośnie do nadzoru nad działaniami dot. egzekwowania NIP-8 oraz uchylania NIP, Zastępca Dyrektora wyjaśnił, że w IAS nadzorowano realizację obowiązków przez US w zakresie orzecznictwa w sprawach rejestracyjnych, tj. przy rozpatrywaniu odwołań z US – są one weryfikowane w odniesieniu do indywidualnych podmiotów. Ponadto realizacja wytycznych zawartych w procedurze w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników będzie przedmiotem kontroli w zaplanowanej na 2023 r. w kolejnym urzędzie.

Według danych pozyskanych w trakcie kontroli NIK, na 30 czerwca 2023 r. podatnicy nUS nie złożyli ogółem 22,2 tys. zeznań CIT-8 za lata podatkowe 2017-2021, z tego spółki prawa handlowego 12,3 tys. Danych uzupełniających (NIP-8) nie złożyły 853 podmioty wpisane do KRS. Za niedopełnienie obowiązków w zakresie złożenia CIT-8 nUS ukarały grzywną lub karą porządkową 22 podatników, za niezłożenie NIP-8 – sześciu. W niewielkim stopniu stosowano też uchylenie NIP – wobec podatników CIT wydano 96 decyzji w tej sprawie.

Kontrole NIK przeprowadzone w III US w Lublinie i US w Chełmie wykazały, że w przypadku braku kontaktu z podatnikami z powodu posługiwania się fikcyjnymi lub fałszywymi danymi działania urzędów koncentrowały się na wysyłaniu wezwań. W US w Chełmie w 26 sprawach nie wszczęto postępowań w celu uchylenia NIP tym podatnikom, a w ośmiu decyzje w tej sprawie wydano w terminie od 164 do 548 dni od upływu terminu na złożenie NIP-8 oraz od 87 do 798 dni od wykreślenia podmiotu z rejestru VAT. W III US w Lublinie wezwania do złożenia NIP-8 wysyłano w terminie od 66 do 322 dni od zarejestrowania spółki

¹⁹ Dz. U. z 2023 r. poz. 654, ze zm.

²⁰ Dz. U. poz. 568, ze zm.

²¹ Zgodnie z art. 70 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2651, ze zm.), zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku.

w KRS, w większości badanych spraw nie podjęto działań w celu weryfikacji adresu podmiotów niereagujących na wezwania i uchylania NIP. Zaniechano też kierowania wniosków o ukaranie za niedopełnienie obowiązku złożenia NIP-8. Nie stosowano działań przewidzianych w wytycznych do czynności sprawdzających, zgodnie z którymi w US w stosunku do podatników, którzy nie dopełnili obowiązku złożenia zeznania, należy potwierdzić posiadanie obowiązku oraz podjąć próbę wyjaśnienia przyczyn braku zeznania m.in. poprzez wezwanie do jego złożenia, natomiast w przypadku braku reakcji podatnika rozważyć skierowanie sprawy do kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego. Jako przykłady dobrych praktyk wskazano monitoring podmiotów nieskładających zeznań podatkowych oraz niekierowanie kolejnych wezwań do podmiotów, które nie złożyły zeznań i nie reagowały na poprzednie wezwania, skierowanie kolejnych wezwań do osób upoważnionych do reprezentacji w KRS, przeprowadzenie wizji lokalnej pod adresem siedziby, po ustaleniu braku działalności – kierowanie informacji do KRS.

Zgodnie z procedurą w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, w przypadku braku zgłoszenia NIP-8 po wyznaczonym terminie pracownicy US są zobowiązani do sporządzenia stosownego wezwania, niedokonanie zgłoszenia identyfikacyjnego w terminie podlega sankcjom karno-skarbowym. W przypadku, gdy podatnik posługuje się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej, naczelnik urzędu skarbowego prowadzi z urzędu czynności zmierzające do uchylenia NIP.

Według art. 25 ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS oraz statutu Izby, IAS sprawuje nadzór nad działalnością nUS, w tym realizacją czynności sprawdzających. Powyższe zagadnienie powinno więc stanowić obszar zainteresowania IAS.

(akta kontroli tom I str. 42-43, tom III str. 179-180, 187-189, 192-214, 367-372)

OCENA CZĄSTKOWA

W okresie objętym kontrolą nadzór Dyrektora IAS nad realizacją zadań nUS w zakresie ewidencji i identyfikacji podatników i prawidłowości rozliczeń CIT był niewystarczający. Nie kontrolowano kompletności działań podejmowanych w US w celu wyegzekwowania brakujących zeznań CIT-8, korzystania z instrumentu w postaci uchylania NIP podatnikom posługującym się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi, adresowymi, a w zakresie egzekwowania zgłoszeń NIP-8 przeprowadzono tylko jedną kontrolę. Nadzór nie obejmował też kwestii podjęcia czynności sprawdzających lub kontroli podatkowych w CIT na podstawie wyników kontroli w VAT, które miałyby wpływ na wysokość przychodów i kosztów uzyskania przychodów. W IAS podejmowano prawidłowe działania w celu zapewnienia zapewnienie jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego w zakresie CIT.

IV. Uwagi i wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, przedstawia następujące wnioski i uwagę:

Wnioski

1. Prowadzenie systematycznej działalności analitycznej, uwzględniającej wszystkie zagadnienia związane z realizacją przez naczelników nUS zadań wobec podatników CIT.
2. Objęcie nadzorem działań nUS w zakresie podejmowania czynności sprawdzających lub kontroli w CIT w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości w VAT, mających wpływ na wysokość przychodów i kosztów uzyskania przychodu i poinformowanie NIK o efektach podjętych działań.

3. Weryfikowanie działań nUS w zakresie egzekwowania od podatników brakujących zeznań CIT-8 oraz zgłoszeń NIP-8, a także uchylania NIP.

Uwagi

NIK zauważa, że wyniki kontroli przeprowadzonych przez NIK w dwóch urzędach skarbowych podległych IAS wskazują, że ograniczenie działalności analityczno-nadzorczej IAS do zagadnień nieobjętych analizami MF, w przypadku egzekwowania brakujących zeznań CIT-8, było niewystarczające. Pomimo systematycznego typowania przez MF podmiotów do weryfikacji pod kątem niezłożonych zeznań podatkowych lub niewykazania w nich przychodów, w urzędach stwierdzono brak konsekwentnych i różnorodnych działań przewidzianych wytycznymi MF i przepisami prawa w celu ich wyegzekwowania.

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 Lublinie. 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
wykorzystania uwagi
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwagi i 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.

Lublin, dnia 30 października 2023 r.

Kontroler
Katarzyna Typiak
Doradca ekonomiczny

p.o. Dyrektor
Delegatury Najwyższej Izby Kontroli
w Lublinie
Edward Szempruch

.....
podpis

.....
podpis