



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura w Szczecinie

LSZ.410.012.01.2023

Justyna Szmiłk  
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie  
Izba Administracji Skarbowej  
ul. Roosevelta 1,2  
70-525 Szczecin

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Zmienione zgodnie z treścią uchwały Zespołu Orzekającego Komisji Rozstrzygającej  
Najwyższej Izby Kontroli z dnia 4 marca 2024 r.

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 Szczecinie <sup>1</sup> ul. Roosevelta 1,2, 70-525 Szczecin.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Justyna Szmiłyk <sup>2</sup> , Dyrektor, od 15 listopada 2022 r. do chwili obecnej. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnili: Robert Muszyński, od 29 marca 2021 r. do 14 listopada 2022 r., Jarosław Grzelak od 1 marca 2017 r. do 28 marca 2021 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	Nadzór naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych nad prawidłowością rozliczeń podatku dochodowego od osób prawnych.
Okres objęty kontrolą	Lata 2021-2023 (do dnia zakończenia czynności kontrolnych <sup>3</sup> ) z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed tym okresem oraz danych za okresy wcześniejsze mające bezpośrednio związek z badanym zagadnieniem.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Artykuł 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli <sup>4</sup> .
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Szczecinie
Kontroler	Mirela Zając, doradca prawny, upoważnienie do kontroli nr LSZ/73/2023 z 9 maja 2023 r.  (akta kontroli str. 1, 573)

---

<sup>1</sup> Dalej: IAS lub Izba.

<sup>2</sup> Dalej: Dyrektor.

<sup>3</sup> Kontrola zakończona została 24 października 2023 r.

<sup>4</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK.

## II. Ocena ogólna<sup>5</sup> kontrolowanej działalności

### OCENA OGÓLNA

Działalność analityczna Izby w obszarze podatku dochodowego od osób prawnych<sup>6</sup> prowadzona była w oparciu o wdrożoną przez Ministerstwo Finansów<sup>7</sup> w 2019 r. Politykę Zarządzania Procesem Analitycznym w Krajowej Administracji Skarbowej. Realizując model zarządzania procesem analitycznym przyjęty w tym dokumencie Izba poddawała analizie sporządzone w Ministerstwie Finansów listy podmiotów wytypowanych przez MF pod kątem występowania nieprawidłowości w zakresie CIT, celem podjęcia wobec nich dalszych działań (np. kontrola podatkowa, czynności sprawdzające, postępowanie podatkowe, przygotowawcze, operacyjno-rozpoznawcze). Otrzymywane z MF listy typowań (listy typowań brutto) były przez Izbę weryfikowane i następnie przekazywane do niewyspecjalizowanych Urzędów Skarbowych<sup>8</sup>, które zobowiązane były podjąć wobec wymienionych w nich podmiotów stosowne działania. Działania te objęte były nadzorem Izby. Kompleksowe zarządzanie analizą ryzyka, obejmujące także CIT, Dyrektor Izby umiejscowił w Zachodniopomorskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Szczecinie<sup>9</sup>. Szeroki zakres analiz prowadzonych w zakresie CIT przez MF oraz brak identyfikacji nowych ryzyk powodował, że w Izbie nie prowadzono w tym obszarze dodatkowej, udokumentowanej działalności analitycznej. W Izbie powołano został Regionalny Zespół Analityczny<sup>10</sup>, do którego zadań należało m.in. prowadzenie pogłębionych analiz list podmiotów wytypowanych przez MF. Z własnej inicjatywy RZA przeprowadził jedną analizę w obszarze CIT, dotyczącą CIT-8S, w wyniku której do dalszych działań wytypowanych zostało 29 podmiotów.

Niewyspecjalizowanym US określano w MF mierniki dotyczące prowadzonych czynności sprawdzających oraz kontroli podatkowych, jednak bez rozróżniania podatku objętego tymi działaniami. Wobec tego Izba nie rozliczała podległych Naczelników NUS z mierników w zakresie CIT, a jedynie zbiorczo, ze wszystkich tytułów podatkowych. Większość spośród 19 nadzorowanych niewyspecjalizowanych US prowadziło kontrole podatkowe w zakresie podatku CIT. Wszystkie prowadziły czynności sprawdzające w tym podatku. W czerwcu 2023 r. w Izbie powołano zespół do spraw bieżącej analizy obciążenia pracą w US. Niezależnie od tego w Izbie prowadzono na bieżąco analizy liczby prowadzonych działań w przeliczeniu na jednego pracownika zatrudnionego w komórce kontroli podatkowej/czynności sprawdzających.

---

<sup>5</sup> Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

<sup>6</sup> Dalej: CIT lub podatek CIT.

<sup>7</sup> Dalej: MF.

<sup>8</sup> Dalej: NUS lub niewyspecjalizowane US.

<sup>9</sup> Dalej: ZUCS.

<sup>10</sup> Dalej: RZA.

### III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe<sup>11</sup> kontrolowanej działalności

OBSZAR

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

Opis stanu faktycznego

1. Liczba zarejestrowanych podatników podatku dochodowego od osób prawnych (CIT) pozostających we właściwości naczelników NUS wyniosła na 31 grudnia: 2020 r. 37 446; 2021 r. 40 571; 2022 r. 42 227 oraz na 30 kwietnia 2023 r. 42 799<sup>12</sup>. Liczba zarejestrowanych podatników CIT nie będących jednocześnie podatnikami VAT „czynnymi” pozostających we właściwości NUS wyniosła na 31 grudnia: 2020 r. 25 701; 2021 r. 26 915; 2022 r. 28 853 oraz na 30 kwietnia 2023 r. 28 036. Głównie były to spółki z o.o., wspólnoty mieszkaniowe oraz stowarzyszenia.

(akta kontroli str. 76)

2. Zgodnie z wdrożoną w 2019 r. przez MF Polityką Zarządzania Procesem Analitycznym<sup>13</sup> w Krajowej Administracji Skarbowej<sup>14</sup> funkcję centralnej jednostki analitycznej w KAS pełnił Departament Analiz KAS, którego głównym zadaniem było cykliczne prowadzenie analiz podmiotowych, mających na celu tworzenie list typowań brutto przekazywanych na poziom regionalny.

(akta kontroli str. 13-14, 79-120)

Dyrektor wyjaśniła, że realizując model centralnego typowania podmiotów, MF wykonuje analizy w zakresie CIT. Wynikiem tego jest sukcesywne przekazywanie list podmiotów (LTB - listy typowań brutto), analiz szczegółowych i analiz przekazywanych za pośrednictwem Modułu Zarządzania Analizami (MZA). Podmioty ujęte na listach, podlegają szczegółowej weryfikacji, zarówno w wyspecjalizowanych jak i niewyspecjalizowanych urzędach skarbowych, zgodnie z ich właściwością miejscową i rzeczową. Wyniki tych analiz są monitorowane w Izbie w Szczecinie. (...) W naszym województwie kompleksowe zarządzanie analizą ryzyka umiejscowiliśmy w Zachodniopomorskim Urzędzie Celno – Skarbowym<sup>15</sup>. Na poziomie Dyrektora IAS skupiamy się głównie na działaniach monitorujących i koordynacyjnych. Działalność analityczna, prognostyczna i badawcza w obszarze CIT powierzona została Naczelnikowi ZUCS. Naczelnik ZUCS bada całą populację podatników z naszego województwa, analizą obejmuje więc zarówno podatników pozostających we właściwości wyspecjalizowanych urzędów skarbowych, jak też urzędów niewyspecjalizowanych. (...) W ZUCS komórką specjalizującą się w CIT jest Referat Analizy Ryzyka (CAR2), który prowadzi analizy w szczególności w obszarze cen transferowych, podmiotów kluczowych, art. 27b ustawy o CIT, podatku u źródła, badania strat, pozostałych nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 12-13)

Na podstawie założeń PZPA, w Izbie powołany został RZA, do zadań którego należało m.in.: prowadzenie pogłębionych analiz dotyczących typów znajdujących się na listach typowań brutto (mających na celu utworzenie listy typowań finalnie

<sup>11</sup> 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.

<sup>12</sup> Ogółem liczba zarejestrowanych podatników CIT na 31 grudnia: 2020 r. wyniosła 38 405, 2021 r., 41 710, 2022 r. 43 424, 30 kwietnia 2023 r. 44 033.

<sup>13</sup> Dalej: PZPA.

<sup>14</sup> Dalej: KAS.

<sup>15</sup> Dalej: ZUCS.

kierowanych do kontroli podatkowych lub innych działań weryfikacyjnych) oraz prowadzenie analiz podmiotowych (mających wyselekcjonować podmioty do działań kontrolnych) w oparciu o ustalone przez właścicieli ryzyka założenia analityczne oraz opracowane przez siebie założenia analityczne. Ponadto do RZA należało również weryfikowanie przekazywanych przez podległe jednostki wniosków o identyfikację/przegląd ryzyka (WIR), sygnalizowanie centralnej jednostce analitycznej o nowych zjawiskach, uczestniczenie w cyklicznych warsztatach/spotkaniach organizowanych przez MF.

Dyrektor IAS powołał w 2019 r. koordynatora ds. cen transferowych monitorującego kontrole i postępowania w zakresie cen transferowych i optymalizacji. RZA z własnej inicjatywy przeprowadził jedną analizę podmiotową, dotyczącą CIT-8S, w wyniku której wytypowano 29 podmiotów do dalszych działań prowadzonych na poziomie urzędów skarbowych..

(akta kontroli str. 13-14, 121-122, 622-623)

*W kwestii prowadzenia przez IAS udokumentowanych analiz w celu identyfikacji obszarów ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w CIT Dyrektor wyjaśniła, że MF ukształtowało praktykę przekazywania z poziomu centralnego typowań podmiotów do podjęcia działań weryfikacyjnych. W wyniku tych analiz Naczelnicy Urzędów Skarbowych podejmują decyzje o przeprowadzeniu czynności sprawdzających lub inne działania adekwatne do potencjalnej nieprawidłowości. Na poziomie IAS realizujemy głównie nadzór nad działaniami prowadzonymi w tym zakresie w urzędach. (...) W zakresie CIT działalność analityczna ma charakter uniwersalny, co oznacza, że MF/IAS/ZUCS badają ryzyka na całej populacji podatników. Nie wyseparowujemy podatników pozostających we właściwości niewyspecjalizowanych bądź wyspecjalizowanych US. (...) Zgodnie z PZPA działalność analityczna wykonywana jest na poziomie centralnym. Zakres analiz prowadzonych w obszarze CIT na poziomie centralnym jest bardzo szeroki i uwzględnia ryzyka zidentyfikowane w obszarze CIT. Dodatkowo brak identyfikacji nowych ryzyk w wyniku prowadzonych przez pracowników urzędów skarbowych czynności służbowych w tym obszarze powodował, że nie prowadzono dodatkowej udokumentowanej działalności analitycznej w tym obszarze. (...) W Izbie konsekwentnie rozwijamy kompetencje analityczne w wyspecjalizowanym ośrodku, tj. ZUCS. (...).*

*Dyrektor wyjaśniła także, że w badanym okresie nie ujawniliśmy nowych ryzyk w obszarze CIT, stąd nie wystąpiła potrzeba wydania wytycznych w tym zakresie. (...). W IAS działania w kierunku ujawnienia agresywnej optymalizacji prowadzą urzędy wyspecjalizowane i ZUCS. Wskazania otrzymujemy również z Departamentu Kluczowych Podmiotów w MF. Typowanie, że mamy do czynienia z podatnikiem stosującym agresywną optymalizację podatkową następuje w trybie indywidualnej oceny działań podatnika. W szczególności urzędy typują podmioty wykazujące straty. Analizują działania podmiotów, które uzyskały negatywne (w stosunku do własnej oceny) decyzje dotyczące interpretacji podatkowej.*

(akta kontroli str. 15-19)

W obszarze CIT IAS sporządziła analizę podatników działających na terenie Specjalnych Stref Ekonomicznych<sup>16</sup>, które do deklaracji CIT-8 za 2021 r. dołączyły CIT-8S (w wyniku analizy wytypowano 29 podmiotów). Urzędy skarbowe ustaliły, że podatnicy nie prowadzili działalności poza SSE prawidłowo korzystając ze zwolnienia CIT.

(akta kontroli str. 15, 123-127)

---

<sup>16</sup> Dalej: SSE.

Dyrektor IAS nie wydawał naczelnikom niewyspecjalizowanych US wytycznych w sprawie wykorzystania w działalności analitycznej oświadczeń o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych, o których mowa w art. 11 m ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych<sup>17</sup> w brzmieniu obowiązującym w latach 2019-2021<sup>18</sup>.

(akta kontroli str. 19-20)

Dyrektor wyjaśniła, że *urzędy niewyspecjalizowane przejęły małych podatników od 2021 r. Termin za 2021 r. na złożenie oświadczeń o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych i rynkowym charakterze cen stosowanych pomiędzy podmiotami powiązаныmi upłynął 31 grudnia 2022 r. W konsekwencji tego stanu oświadczenia zostaną dopiero objęte analizą i w związku z tym nie wydawaliśmy dotychczas naczelnikom wytycznych, jak również nie wyznaczaliśmy im zadań w tym obszarze. (...) Z uwagi na szeroki zakres analiz prowadzonych w obszarze CIT na poziomie centralnym nie powołano dodatkowego zespołu dla potrzeb analiz rozliczeń podatników CIT pozostających we właściwości niewyspecjalizowanych US. (...) W badanym okresie, na podstawie informacji zewnętrznych, zidentyfikowaliśmy 15 przypadków zagrożeń w obszarze podatku CIT. Wszystkie przypadki przekazaliśmy w Systemie ZISAR Plus do dalszej analizy i podjęcia odpowiednich działań służbowych do właściwych organów podatkowych (do niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych przekazaliśmy 11 spraw z obszaru ryzyka<sup>19</sup> dotyczących obliczania CIT).*

(akta kontroli str. 20-23)

Izba, jako efekt analiz wyników działań kontrolnych przeprowadzonych przez US, przekazywała do US syntetyczne informacje na temat wyników tych działań kontrolnych. Przedstawiono w nich dane dotyczące kontroli podatkowych przeprowadzanych przez US w zakresie strat wykazywanych przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych oraz zwrócono uwagę na niewielki udział w strukturze prowadzonych kontroli, tych z zakresu podatku CIT. Polecono objęcie szerszym zakresem kontrolnym innych niż VAT tytułów podatkowych, w tym CIT.

(akta kontroli str. 24-25, 128-171)

3. MF przekazywało do IAS analizy przygotowane na poziomie centralnym w zakresie podatku CIT, które przekazywane były następnie do US. Przesyłane przez MF listy podmiotów nie wymagały przeprowadzenia dalszej pogłębionej analizy przez IAS, ale przed przekazaniem ich do US, IAS weryfikowała, czy wytypowany podmiot nie był już wcześniej wykazany na innej liście typowań. MF przekazało 28 analiz, w tym 20 skierowano do realizacji do US. W większości spraw (poza pozostającymi w toku) informacje zwrotne umieszczone zostały w module MZA w systemie WRO-System. Urzędy skarbowe zakończyły 374 sprawy (z 536), w których łączna kwota uszczupień wyniosła 7 895 979 zł.

(akta kontroli str. 26-36)

IAS otrzymała z MF wyniki m.in. następujących analiz:

- typowanie podmiotów CIT charakteryzujących się zestawem cech wskazującym na ryzyko nierealizowania w trakcie roku podatkowego zobowiązań z tytułu zaliczek na podatek dochodowy; wytypowano 36 podmiotów przypisanych do właściwych miejscowo US; analizę przekazano do US celem podjęcia działań wynikających z polecenia MF;
- brakujących zeznań CIT-8, której celem było wytypowanie podmiotów, które nie złożyły CIT-8, a prowadziły działalność gospodarczą;

<sup>17</sup> Dz.U. z 2022 r. poz. 2587 ze zm., dalej: updop.

<sup>18</sup> Izba nie udzieliła informacji o liczbie oświadczeń, które wpłynęły do NUS.

<sup>19</sup> Koszty uzyskania przychodów, podstawa opodatkowania.

- w odniesieniu do braku zeznań CIT-8 za 2020 r. wytypowano 129 podmiotów przypisanych do właściwych miejscowo US, a do CIT-8 za 2021 r. - 133 podmioty; analizę przekazano do US celem podjęcia działań wynikających z polecenia MF;
- złe długi w CIT (weryfikacja dłużnika) analiza dotycząca podmiotów o wysokim ryzyku występowania nieprawidłowości w obszarze „złych długów”; wytypowano 48 podmiotów przypisanych do właściwych miejscowo US; analizę przekazano do US celem podjęcia działań wynikających z polecenia MF;
- stosowania obniżonej stawki opodatkowania CIT względem podatników, którzy korzystali z obniżonej 9% stawki opodatkowania w CIT w danym roku; wytypowano 48 podmiotów przypisanych do właściwych miejscowo US; analizę przekazano do US celem podjęcia działań wynikających z polecenia MF;
- stosowania obniżonej stawki opodatkowania CIT (mały podatnik) względem podatników, którzy korzystali z obniżonej 9% stawki opodatkowania w CIT; wytypowano 13 podmiotów przypisanych do właściwych miejscowo US; analizę przekazano do US celem podjęcia działań wynikających z polecenia MF;
- nieprawidłowości wynikających z porównania obrotów z VAT-7 z przychodami z CIT-8; wytypowano 38 podmiotów przypisanych do właściwych miejscowo US; analizę przekazano do US celem podjęcia działań wynikających z polecenia MF;
- podmiotów z branży budowlanej na podstawie e-sprawozdań; wytypowano dwa podmioty przypisane do właściwych miejscowo US; analizę przekazano do US celem podjęcia działań wynikających z polecenia MF;

(akta kontroli str. 36-42)

4. W kwestii wykorzystywania przez Izbę informacji i sygnałów przekazywanych przez naczelników niewyspecjalizowanych US dotyczących ryzyk i mechanizmów nieprawidłowości w rozliczeniach CIT, Dyrektor wyjaśniła, że *od momentu wdrożenia w KAS systemu ZISAR Plus, wszystkie jednostki organizacyjne wprowadzają informacje o ryzykach do Rejestru Informacji ZISAR Plus. Ponadto w Rejestrze ryzyka ZISAR Plus wyodrębniono dedykowaną CIT, Grupę Obszarów Ryzyka nr 17 (OR 17). Informacje o wszelkich nieprawidłowościach w obszarze OR 17, urzędy skarbowe wprowadzają do Rejestru Informacji. Na poziomie IAS możemy zapoznać się z każdym przypadkiem stwierdzonej w urzędzie skarbowym nieprawidłowości w tym obszarze. Korzystając z wyszukiwarki ZISAR Plus w IAS możemy zapoznawać się z informacjami o nieprawidłowościach, jakie wprowadziły do systemu urzędy skarbowe. Urzędy w okresie objętym kontrolą nie przekazały do IAS wniosków o identyfikację nowego ryzyka, a informacje dotyczące potencjalnych nieprawidłowości w CIT nie wykraczały poza typowe powiadomienia. W Izbie każde takie powiadomienie, niezależnie od źródła informacji, jest indywidualnie weryfikowane. Na poziomie Izby wybrane (np. ze względu na zakres rzeczowy, powtarzające się informacje na dany podmiot) sprawy są monitorowane, aż do wypracowania w urzędzie skarbowym końcowych wniosków, w szczególności ustalenia poprawności w działaniu podatnika i odłożenia sprawy ad acta lub podjęcia działań (pismo behawioralne, czynności sprawdzające, kontrola podatkowa, postępowanie podatkowe, podjęcie działań w oparciu o przepisy ustawy kks lub inne działania). (...) Identyfikacja istotnych problemów związanych ze stosowaniem przepisów prawa podatkowego następuje również w ramach funkcjonowania zasad opisanych w Rekomendacjach w zakresie poprawy jakości orzecznictwa w sprawach podatkowych. W ramach działania w tym obszarze MF wprowadziło zasadę, zgodnie z którą, w sytuacji gdy dana IAS posiada wątpliwości w zakresie stosowania przepisów prawa podatkowego lub rozbieżności interpretacyjnych – sygnalizuje MF tego rodzaju zagadnienie. W latach 2021-2023, sygnalizacja za pośrednictwem tego kanału komunikacji w obszarze CIT (rozumianych jako interpretacja przepisów prawa*

*materialnego) przez naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych, nie wystąpiła.*

(akta kontroli str. 44-45)

Niewyspecjalizowane US nie kierowały do Izby wniosków WIR w obszarze CIT lub rejestracji podatników dla celu tego podatku. Zgłaszane przez niewyspecjalizowane urzędy „case study” nie dotyczyły zagadnień z obszaru podatku CIT.

(akta kontroli str. 45, 47)

5. Za 2020 r. CIT-8 złożyło 29 463 podatników podlegających właściwości miejscowej niewyspecjalizowanym US, za 2021 r. 30 980.

W latach 2020-2021 ww. podatnicy wykazali odpowiednio: dochód: 2 471 075 tys. zł, 2 735 730 tys. zł, stratę: 575 909 tys. zł, 539 635 tys. zł, odliczenia od dochodu: 143 546 tys. zł, 160 774 tys. zł, podatek należny: 175 564 tys. zł, 234 162 tys. zł.

Za rok podatkowy 2020 r. podatek CIT wg stawki 9% wykazało 8 701 podatników podlegających właściwości miejscowej niewyspecjalizowanym US, którzy zadeklarowali należny podatek w kwocie 60 245 tys. zł.

Liczba podatników, którzy wybrali formę opodatkowania „Ryczałt od dochodów spółek”, tzw. estoński CIT, wyniosła: w 2021 r. 23 (w tym w niewyspecjalizowanych US 19), w 2022 r. 283 (230), w 2023 (do 30 kwietnia) 308 (238). W 2021 r. liczba podatników opodatkowanych ryczałtem 10% wyniosła 13 (w tym w niewyspecjalizowanych US 11), natomiast ryczałtem 20% jeden (0)). Nie wystąpił podatek od dywidendy.

(akta kontroli str. 48-50)

6. Analizy obejmujące dane z zeznań podatkowych złożonych naczelnikom niewyspecjalizowanych US powodujące zmniejszenie bądź niewystąpienie podatku należnego były przekazywane do IAS przez MF, w zakresie:

- liczby podatników wykazujących straty oraz wartość strat z uwzględnieniem powtarzalności ich wykazywania przez poszczególnych podatników (dwie analizy; liczba podmiotów przekazanych do analizy: 11; dalsze działania były podejmowane przez wyspecjalizowany US lub ZUCS),
- liczby podatników wykazujących dochody zwolnione oraz wartość tych dochodów (dwie analizy; liczba podmiotów przekazanych do analizy: 111, dalsze działania były podejmowane przez ZUCS),
- liczby podatników korzystających z obniżonych stawek CIT pod kątem prawa do ich zastosowania (cztery analizy; liczba podmiotów przekazanych do analizy: 61; dalsze działania były podejmowane przez US).

Na poziomie Izby nie prowadzono i nie otrzymano z MF analiz wobec podatników wykazujących poszczególne rodzaje odliczeń od dochodu, odliczeń od podstawy opodatkowania oraz analiz wobec podatników korzystających z tzw. estońskiego CIT<sup>20</sup>.

IAS przeprowadziła jedną analizę w zakresie podatników wykazujących dochody zwolnione<sup>21</sup>.

(akta kontroli str. 58-60, 539-541)

*Dyrektor wyjaśniła, że MF w pismach przekazujących analizy do realizacji IAS wskazywało jej zakres, założenia oraz w większości jakie działania należałoby podjąć w sprawie. Dodatkowo w module MZA w systemie WRO-System przy przekazanych nam analizach z MF jest informacja o ryzyku, celu działań oraz proponowanym trybie*

<sup>20</sup> Liczba podatników korzystających z tzw. estońskiego CIT w stosunku do wszystkich podatników CIT w województwie zachodniopomorskim wynosiła w 2023 r. 0,61%.

<sup>21</sup> Analiza podatników działających na terenie SSE, które do deklaracji CIT-8 za 2021 r. dołączyły CIT-8S (w wyniku analizy wytypowano 29 podmiotów).



*działań. (...) Wobec wszystkich przekazanych podmiotów podjęte zostały działania zgodne z zaleceniami. (...) Brak identyfikacji nowych ryzyk w wyniku prowadzonych przez pracowników urzędów czynności służbowych w tym obszarze (np. w toku czynności sprawdzających, kontroli, postępowań podatkowych) powodował, że nie prowadzono dodatkowej udokumentowanej działalności analitycznej w tym obszarze.*

(akta kontroli str. 61-63)

7. Ryzyko nadużyć związane z działalnością podatników CIT niezarejestrowanych do VAT pozostających we właściwości naczelników niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych było badane w ramach raportów sporządzanych cyklicznie na poziomie MF, w ramach kompleksowej obsługi Jednolitych Plików Kontrolnych<sup>22</sup>.

*Dyrektor wyjaśniła, że ryzyko wystawiania faktur na fikcyjne dostawy lub usługi przez podatników CIT (również PIT) niebędących podatnikami VAT w okresie objętym kontrolą (jak i wcześniejszym) jest badane na poziomie centralnym przez MF poprzez sporządzanie cyklicznie raportów: Raport R.2\_podmiot główny, Raport R.2\_kontrahent ostateczny.*

(akta kontroli str. 65-68)

8. Analizy danych w zakresie figurowania w bazie podatników CIT fałszywych lub fikcyjnych danych adresowych prowadzą Naczelnicy US. W zakresie uchylania NIP nadzór IAS polega w głównej mierze na wsparciu merytorycznym i technicznym urzędów. W przypadku wątpliwości co do zasad stosowania przepisów, niewyspecjalizowane US kontaktują się z Izbą za pomocą środków komunikacji elektronicznej (tj. telefonicznie lub poprzez dedykowaną skrzynkę e-mail). Decyzję o uchyleniu NIP podejmuje naczelnik US, który dysponuje pełną dokumentacją podatnika. Od decyzji uchylającej NIP przysługuje podatnikowi prawo złożenia odwołania do organu II instancji. Dyrektor IAS dokonuje analizy i oceny przedłożonych przez US i podatnika dowodów i wydaje decyzję w sprawie. W zakresie weryfikacji ryzyka pracownicy komórki rejestracji w US dokonują oceny ryzyka rejestracji podatkowej zgodnie z wytycznymi w module SKORP-REJESTRACJA w aplikacji WRO-SYSTEM. Moduł ten ma charakter wspomagający, którego celem jest zakwalifikowanie danego podatnika do określonej grupy ryzyka. Każdorazowo przed dokonaniem rejestracji podmiotu w podatku od towarów i usług pracownik dokonuje oceny ryzyka. Ocenę ryzyka pracownik US może wykonać ponownie. W badanym okresie, niewyspecjalizowane US nie zgłaszały do Izby nowych, do tej pory niezidentyfikowanych problemów.

(akta kontroli str. 70-71)

9. Działalność analityczna w zakresie podatników niewywiązujących się z obowiązku złożenia zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) realizowana jest na poziomie Naczelników US, którzy są wyposażeni w dedykowaną aplikację e-Orus, umożliwiającą pozyskiwanie bieżących danych o braku deklaracji. Dostęp do raportów zdefiniowanych w e-Orus możliwy jest jedynie z poziomu US.

(akta kontroli str. 71)

IAS przekazała do urzędów skarbowych dwa raporty przygotowane na poziomie centralnym o brakujących zeznaniach CIT-8: brak informacji w zakresie rozliczeń CIT-8 obejmujących zakres 2020 roku, przy równoczesnym wykazywaniu w deklaracjach dla podatku od towarów i usług oraz raport w Module Zarządzania Ryzykiem (MZA) Brakujące zeznania CIT-8 za 2021 r.

(akta kontroli str. 71-72)

Liczba podatników, którzy nie wywiązali się z obowiązku złożenia zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) w latach 2017-2021, wyniosła

---

<sup>22</sup> Dalej: JPK.

wg stanu na 30 czerwca 2023 r. 14 498, w tym 8 618 to spółki prawa handlowego<sup>23</sup>. Liczba podmiotów, którym wymierzono karę grzywny za wykroczenie skarbowe z art. 54 § 3 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy<sup>24</sup> (wg stanu na 31 sierpnia 2023 r.) wyniosła 14. Trzem podmiotom nałożono karę porządkową.  
(akta kontroli str. 72-73, 541-542, 553-554, 563)

10. Analizy podatników CIT, którzy w terminie 21 dni od rejestracji w KRS nie wywiązali się z obowiązku zgłoszenia danych uzupełniających NIP-8, prowadzone są przez US. W tym zakresie US wykonują samodzielnie raporty z dostępnych aplikacji. Raport o podmiotach, które nie zgłosiły danych uzupełniających, jest dostępny w aplikacji CRP KEP<sup>25</sup> jedynie dla pracowników US. Dodatkowo urzędy mogą wykorzystywać np. raport z aplikacji e-ORUS o podmiotach nowo zarejestrowanych. Aplikacja ta jest dostępna jedynie dla pracowników US i jest połączona z lokalnymi bazami danych. W przypadku braku zgłoszenia w terminie, US jest zobowiązany do wezwania podmiotu w tym zakresie. Izba na bieżąco udziela wsparcia merytorycznego komórkom rejestracji w zakresie obsługi NIP-8. Dodatkowo IAS monitoruje status obsługi wprowadzanych zgłoszeń (na podstawie otrzymywanych z Centrum Kompetencyjnego Rejestracji Podatników i Płatników w CRP KEP raportów dotyczących wprowadzonych zgłoszeń NIP-8, które nie zostały zatwierdzone w CRP KEP.

(akta kontroli str. 73-74)

Liczba podmiotów wpisanych do KRS bez złożonych danych uzupełniających (NIP-8) według stanu na 30 kwietnia 2023 r. wyniosła 500, co stanowiło 1,13% wszystkich zarejestrowanych podatników CIT.

(akta kontroli str. 74)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

#### OCENA CZĄSTKOWA

Działalność analityczna Izby w obszarze CIT prowadzona była w oparciu o wdrożoną przez MF w 2019 r. PZPA. Realizując model zarządzania procesem analitycznym przyjęty w tym dokumencie Izba poddawała analizie sporządzone w MF listy podmiotów wytypowanych przez MF pod kątem występowania nieprawidłowości w zakresie CIT, celem podjęcia wobec nich dalszych działań (np. kontrola podatkowa, czynności sprawdzające, postępowanie podatkowe, przygotowawcze, operacyjno-rozpoznawcze). Otrzymywane z MF listy typowań (brutto) były przez Izbę weryfikowane i następnie przekazywane do NUS, które zobowiązane były podjąć wobec podmiotów wymienionych na tych listach stosowne działania. Działania te objęte były nadzorem Izby. Kompleksowe zarządzanie analizą ryzyka, w tym zakresie CIT Dyrektor Izby umiejscowił w ZUCS. Z uwagi na szeroki zakres analiz prowadzonych w obszarze CIT przez MF oraz brak identyfikacji nowych ryzyk w Izbie nie prowadzono dodatkowej, udokumentowanej działalności analitycznej w tym obszarze.

<sup>23</sup> Wskazana liczba zawiera także podmioty, które pomimo otwartego obowiązku CIT nie mają obowiązku składania zeznania CIT-8, oraz podmioty, które deklarują dochody zwolnione z opodatkowania.

<sup>24</sup> Dz.U. z 2023 r. poz. 615, ze zm., dalej: ustawa o KAS.

<sup>25</sup> Centralny Rejestr Podmiotów – Krajowa Ewidencja Podatników.

OBSZAR

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

Opis stanu faktycznego

1. Liczba podatników CIT pozostających we właściwości niewyspecjalizowanych US podlegających Izbie na koniec: 2020 r., 2021 r., 2022 r. i 30 czerwca 2023 r. wyniosła odpowiednio: 37 446, 40 571, 42 227, 43 057 (w tym liczba podatników niebędących jednocześnie podatnikami VAT czynnymi odpowiednio: 25 701, 26 915, 28 853, 27 429). Według stanu na 30 czerwca 2023 r. najniższą liczbę podatników CIT miał US w Pырzycach i Wałczu<sup>26</sup> (odpowiednio 663 i 785), a najwyższą miały Pierwszy i Drugi Urząd Skarbowy w Szczecinie (odpowiednio 8 011 i 6 175)<sup>27</sup>.

(akta kontroli str. 172)

2. W kwestii prowadzenia analiz w zakresie przygotowania niewyspecjalizowanych US pod względem organizacyjnym, merytorycznym i kadrowym do realizacji zadań związanych z weryfikacją rozliczeń CIT i identyfikowaniem nieprawidłowości w tym obszarze Dyrektor wskazała, że to naczelnicy US podejmują samodzielne decyzje w zakresie organizacji pracy urzędu oraz polityki kadrowej. W Izbie powołano koordynatora do wsparcia merytorycznego dla zespołów prowadzących kontrole lub postępowania z zakresu cen transferowych, który przeprowadził dla pracowników UCS szkolenia. W ramach weryfikacji/oceny wyników w obszarze czynności sprawdzających, kontroli podatkowych i celno-skarbowych w Izbie analizowano liczbę przeprowadzonych działań, w tym w przeliczeniu na jednego pracownika zatrudnionego w komórkach kontroli podatkowej/czynności sprawdzających/ kontroli celno-skarbowej. Dyrektor wskazała, że wzrost liczby podatników miał charakter systematyczny i stopniowy oraz nie odnotowano dysproporcji w zakresie przyrostu liczby podatników CIT w poszczególnych urzędach. Dyrektor powołała w dniu 30 czerwca 2023 r. Zespół do spraw bieżącej analizy obciążenia pracą w urzędach skarbowych.

(akta kontroli str. 174-176, 248-260)

Dyrektor Izby 14 lipca 2022 r. zwrócił się do NUS o wskazanie przyczyn, które skutkowały w 2021 r. prowadzeniem niezadawalającej liczby postępowań w CIT. Naczelnicy 17 US wskazywali, że: urząd posiadał małą liczbę podatników CIT w swojej właściwości; działania w zakresie CIT urząd opierał na czynnościach sprawdzających, a nie na postępowaniach podatkowych; podatnicy zgadzali się z ustaleniami kontroli, wobec czego nie było podstaw do wszczynania postępowań podatkowych; urząd prowadził stały monitoring podatników CIT, dzięki czemu nie było podstaw do wszczynania postępowań podatkowych. Dwa z 17 NUS<sup>28</sup> wskazały także na problemy kadrowe.

(akta kontroli str. 576-614)

3. Działalność szkoleniowa Izby prowadzona była na poziomie centralnym, w ramach budżetu oraz infrastruktury MF, w szczególności Krajowej Szkoły Skarbowości<sup>29</sup> oraz na poziomie regionalnym, w ramach budżetu oraz infrastruktury IAS. Podstawowym dokumentem określającym politykę szkoleniową był zatwierdzony przez Szefa KAS System szkolenia kadr w KAS. Dyrektor wyjaśniła, że *plan szkoleń centralnych powstaje w wyniku analizy potrzeb szkoleniowych zgłoszonych do KSS. KSS*

<sup>26</sup> Liczba pracowników wykonujących czynności sprawdzające wyniosła w US Pырzyce i US Wałcz w każdym urzędzie po siedmiu, natomiast wykonujących czynności kontrolne po dwóch.

<sup>27</sup> Liczba pracowników wykonujących czynności sprawdzające w I i II US Szczecin wyniosła odpowiednio: 11 i osiem, natomiast wykonujących czynności kontrolne 10 i pięć.

<sup>28</sup> II US w Szczecinie, US w Pырzycach.

<sup>29</sup> Dalej: KSS

*przeprowadza analizę potrzeb szkoleniowych w zakresie szkoleń przewidzianych w systemie szkolenia kadr w KAS oraz przydziela miejsca szkoleniowe jednostkom organizacyjnym. Plan szkoleń regionalnych stanowi uzupełnienie szkoleń realizowanych na poziomie centralnym. Dodatkowo w systemie Atena2 dostępnych jest szereg szkoleń umożliwiających rozwijanie wiedzy z obszaru podatku CIT. (...) Raz w roku, zgodnie z systemem szkolenia kadr w KAS, we wszystkich jednostkach KAS przeprowadzana jest ankieta badania potrzeb szkoleniowych, która przekazywana jest do KSS. Naczelnicy niewyspecjalizowanych urzędów skarbowych zgłaszali w tych ankietach zapotrzebowanie na szkolenia dotyczące przepisów u.p.d.o.p., u.o.r., analizy sprawozdań finansowych, wyszukiwania informacji oraz innych niezbędnych z punktu widzenia prowadzenia czynności sprawdzających i kontroli podatkowych rozliczeń CIT. W 2022 r. przeprowadziliśmy dodatkowe badanie potrzeb szkoleniowych z obszarów „twardych”, które miały na celu podniesienie wiedzy merytorycznej i kompetencji pracowników, w wyniku którego przeprowadziliśmy m.in. szkolenie „Zmiany w podatku dochodowym od osób prawnych w 2022 r.”.*

W planach szkoleniowych uwzględniono szkolenie związane z tzw. „estońskim CIT”, natomiast nie uwzględniono związanych z tzw. „ulgą na robotyzację”, „ulgą pro wzrostową”, „ulgą na prototyp” oraz 5-procentowego podatku od dochodu z kwalifikowanych praw własności intelektualnej.

W latach 2021 – 2023 (do 30.06.) przeprowadzono 32 szkolenia z zakresu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych lub ustawy o rachunkowości (liczba przeszkolonych pracowników niewyspecjalizowanych US wyniosła 128). Szkolenia zostały przeprowadzone przez specjalistów zatrudnionych w KAS.

(akta kontroli str. 176-180)

4. Komórką organizacyjną odpowiedzialną w Izbie za zapewnienie jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego w zakresie CIT był Referat Nadzoru nad Orzecznictwem<sup>30</sup>. Podejmował on działania nadzorcze, sprawozdawcze i informacyjne wobec niewyspecjalizowanych US. Przekazywana była do MF co pół roku informacja o zidentyfikowanych problemach w zakresie stosowania materialnego prawa podatkowego. Na cyklicznie organizowanych przez MF telekonferencjach omawiano zgłoszone przez US propozycje zagadnień. IAS otrzymała z Ministerstwa Finansów, w lipcu 2018 r., wytyczne w postaci opracowania pt. „Rekomendacje w zakresie poprawy jakości orzecznictwa w sprawach podatkowych”. Zaktualizowane Rekomendacje zostały przekazane przez MF 10.03.2021 r. Nowe opracowanie zostało przekazane przez Izbę podległym US. Wśród działań mających na celu usprawnienie prowadzenia postępowań wprowadzono rozwiązania: dyrektor izby zwracał się z prośbą do podległych organów KAS o wyjaśnienie wątpliwości w zakresie stosowania przepisów prawa podatkowego, sygnalizował rozbieżności interpretacyjne Ministerstwu Finansów oraz pozostałym DIAS do wiadomości; w celu monitorowania orzecznictwa organów KAS, ION sporządzał zbiorcze, półroczne sprawozdania (na bazie danych otrzymanych z US, UCS i komórek orzeczniczych IAS) i przekazywał je do Ministerstwa Finansów.

Dyrektor wyjaśniła, że wątpliwości w zakresie stosowania przepisów prawa podatkowego lub sygnalizujące rozbieżności interpretacyjne Izba przekazuje na bieżąco do Ministerstwa Finansów w ramach „Rekomendacji w zakresie poprawy jakości orzecznictwa w sprawach podatkowych”. Po otrzymaniu, w ramach Rekomendacji, wątpliwości z innej izby administracji skarbowej, przekazujemy informację - w zakresie nadesłanego zagadnienia - co do naszej praktyki oraz naszego stanowiska w toku prowadzonych spraw. W ramach Rekomendacji, Departament Orzecznictwa Podatkowego MF, w odpowiedzi na pisma dyrektorów izb,

<sup>30</sup> Dalej: ION.

*dokonyje wykładni przepisów prawa. Otrzymane od Ministerstwa Finansów informacje są niezwłocznie przekazywane do podległych organów KAS przez komórki organizacyjne naszej izby. (...) W ramach zapewnienia jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego w zakresie CIT komórka ION analizuje także: czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika (analiza miernika WS.CWM ma na celu niedopuszczenie do nadmiernego wydłużania czasu trwania wybranych postępowań podatkowych wszczętych na żądanie strony) oraz czas rozpatrywania odwołań przez dyrektora izby administracji skarbowej oraz naczelnika urzędu celno-skarbowego (analiza miernika WS.TPO ma na celu zapewnienie terminowości załatwianych odwołań).*

Izba przekazywała podległym US pisma MF dotyczące analiz przepisów prawa oraz orzecznictwa sądowego. Pracownicy US dostęp do materiałów szkoleniowych oraz wyjaśnień otrzymywanych z MF mieli poprzez stronę intranetową Izby (zakładka Baza wiedzy/CIT). Wymiana informacji w zakresie stosowania ustawy o CIT następowała także za pośrednictwem Systemu Zarządzania Dokumentami. Ponadto w Systemie Informacji Celno-Skarbowej Eureka pracownicy mieli dostęp do bazy danych zawierającej wytyczne i wyjaśnienia MF oraz interpretacje podatkowe. W US zostały wskazane do kontaktu osoby, które otrzymywały od ION ze specjalnie dla tego celu utworzonego adresu mailowego pisma przekazywane przez MF (dodatkowy kanał dystrybucji informacji, poza kanałem przekazywania pism pionową ścieżką służbową). Izba przeprowadziła szkolenie on line w grudniu 2022 r. w zakresie zmian w ustawie o podatku dochodowym od osób prawnych, w którym wzięło udział 59 pracowników niewyspecjalizowanych US. Dyrektor wskazała, że z uwagi na dobry poziom wydawanych przez podległe urzędy rozstrzygnięć i ich niski stopień zaskarżalności nie były podejmowane inne działania szkoleniowe (nie opracowywano modułów szkoleniowych itp.). Wystąpił jeden przypadek zgłoszenia przez Naczelnika niewyspecjalizowanego US problemu związanego ze stosowaniem prawa podatkowego w zakresie ustawy o CIT. Informacja sygnałna została w tym zakresie przekazana do MF, a do podległych US rozesłano wskazówki do wykorzystania w przypadku zidentyfikowania zjawiska.

(akta kontroli str. 181-187, 261-432)

5. W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) Naczelnicy US województwa zachodniopomorskiego wydali 154 decyzje uchylające numer NIP. Od tych decyzji organu pierwszej instancji podatnicy dwukrotnie wnieśli odwołanie do Dyrektora IAS. W jednym przypadku decyzja została uchylona przez Dyrektora IAS<sup>31</sup>, w drugim utrzymana w mocy.

Do US Izba skierowała wytyczne/zalecenia otrzymane z MF w zakresie: sposobu otwierania obowiązku CIT dla podmiotów, które wchodzą w skład podatkowej grupy kapitałowej, częstotliwości realizacji niektórych zadań w urzędach skarbowych, uchylenia numeru identyfikacji podatkowej, procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzspółnotowych (czerwiec 2022 r.) oraz instrukcji obsługi wniosków KRS, otrzymywanych drogą elektroniczną z Krajowego Rejestru Sądowego, w aplikacji SeRCe (maj 2022 r.), obowiązku posiadania identyfikatorów podatkowych przez spółki nieruchomościowe oraz ich wspólników, adresu siedziby wspólnoty mieszkaniowej oraz właściwości urzędu skarbowego, podstawy do ustalenia właściwości miejscowej niektórych podmiotów w kontekście zakwalifikowania ich do zmiany właściwości na wyspecjalizowany urząd

---

<sup>31</sup> W sprawie występowały wątpliwości odnośnie prawidłowości i prawdziwości danych adresowych siedziby spółki. Organ I instancji nie podjął wystarczających czynności zmierzających do ich wyeliminowania przez co naruszył procedurę postępowania.

skarbowy, wprowadzonych zmian w obsłudze wniosków KRS, sposobu odnotowywania fundacji rodzinnych w CRP KEP.

(akta kontroli str. 188-189)

Dyrektor wyjaśniła, że wszystkie wytyczne i zalecenia komórka nadzoru nad identyfikacją i rejestracją podatników, niezwłocznie przekazywała do podległych jednostek w celu ich stosowania. Udzielała przy tym wsparcia i niezbędnych wyjaśnień. Pracownicy komórki nadzoru nad rejestracją byli w stałym kontakcie z pracownikami US, zajmującymi się ewidencją i identyfikacją podatników i płatników. Organizowane były spotkania indywidualne za pośrednictwem aplikacji TEAMS, a w październiku 2022 roku utworzono specjalną grupę dla pracowników komórek rejestracji. Kierownicy tych komórek mogli zadawać pytania na czacie lub łączyć się bezpośrednio, w czasie pracy, z pracownikami nadzoru w Izbie. W badanym okresie, poza indywidualnymi spotkaniami, odbyły się dwa spotkania robocze dla wszystkich urzędów (w czerwcu 2021 roku oraz w październiku 2022 roku). Omawiane były na nich bieżące problemy dotyczące podmiotów zarejestrowanych i rozliczających się we wszystkich podatkach, w tym w CIT. Nasze prace w analizowanym okresie były nadzorowane przez Centrum Kompetencyjne Rejestracji Podatników i Płatników w CRP KEP (dalej CKRPP), które pomagało nam w rozwiązywaniu problemów m.in. związanych z prawidłową rejestracją podmiotów. Udostępniony był także link do kontaktu w aplikacji TEAMS i pracownicy urzędów skarbowych, z naszym udziałem, korzystali z tej formy kontaktu. CKRPP organizowało spotkania czy instruktarze dla wszystkich pracowników urzędów skarbowych oraz izb skarbowych także za pośrednictwem tej aplikacji. (...) W badanym okresie pracownicy urzędów skarbowych przeprowadzali analizę ryzyka rejestracyjnego przy użyciu aplikacji WRO-SYSTEM, w module SKORP-Rejestracja – na podstawie „Procedury postępowania w sprawie analizy ryzyka rejestracji podmiotu” z 2018 roku. Procedura dotyczy wszystkich podatników (w tym podatników CIT). Pracownicy komórek rejestracji zgłaszali wątpliwości w zakresie stosowania metody uśrednionej. W związku z nimi wysłaliśmy do komórek rejestracji w urzędzie pismo wyjaśniające z 15 grudnia 2022 r. Do sądów rejestrowych Naczelnicy US przekazują m.in. dane w zakresie nadania identyfikatora NIP, a także jego uchylecia za pośrednictwem systemu teleinformatycznego CRP KEP. W przypadku unieważnienia numeru NIP dla podmiotu objętego wpisem do KRS, organ I instancji przekazuje za pośrednictwem komórki nadzoru kopie decyzji do CKRPP. (...) W ramach nadzoru oraz weryfikacji bieżących zdarzeń w zakresie zmiany właściwości naczelników urzędów skarbowych przez podatników CIT, urzędy zostały zobowiązane do cyklicznego (miesięcznego) przekazywania danych ujętych w raporcie o podmiotach mających otwarte obowiązki tego samego typu w różnych US. Weryfikacja przez pracowników komórki nadzoru w tutejszej Izbie polega na identyfikowaniu szybkości otwierania oraz zamykania, a także poprawności wprowadzania obowiązków w sytuacji zmiany właściwości podatników. (...) Problemy czy wątpliwości pracownicy komórek rejestracji US zgłaszali głównie telefonicznie lub mailowo. W szczególnie trudnych przypadkach sprawy były konsultowane z CKRPP za pomocą dedykowanego linku w aplikacji TEAMS.

(akta kontroli str. 189-191, 433-434)

Ministerstwo Finansów opracowało procedurę postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzspółnotowych (czerwiec 2022 r.). Wytyczne określone w tej procedurze dotyczyły także procesu uchylecia numeru NIP, w przypadku, gdy podatnik posługiwał się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi. Izba przekazała US 10 listopada 2021 r. wyjaśnienia w przedmiocie uchylecia NIP, które bezpośrednio odnosiło się do orzecznictwa sądowego

w zakresie zbierania dowodów oraz umożliwienia czynnego udziału strony w postępowaniu.

(akta kontroli str. 191, 435-442)

6. W planach działalności Izby na lata 2021-2023 niewyspecjalizowanym urzędem skarbowym nie określono mierników do osiągnięcia w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (CIT). Urzędowi tym określono mierniki dotyczące prowadzonych czynności sprawdzających, kontroli podatkowych i celno-skarbowych oraz kwot ustaleń dokonanych w ich toku bez rozróżniania rodzaju podatku objętego tymi działaniami. Cele i zadania na lata 2021 – 2023 wyznaczone były przez Szefa KAS (m.in. w zakresie poboru CIT i przeciwdziałania uszczupleniom w tym podatku). W obszarze poboru podatków wyznaczono kierunek: zapewnienie stabilnych finansów publicznych, wskaźniki: realizacja należności publicznoprawnych, ograniczania przyrostu zaległości wymagalnych, egzekucji zaległości.

Centralne mierniki na 2021 r.:

- kierunek: wzmocnienie zdolności organizacji do skutecznej realizacji zadań, cel: poprawa skuteczności i efektywności działania pionu kontroli KAS; do realizacji celu zostały wyznaczone mierniki: efektywność realizacji czynności sprawdzających, sprawność realizacji postępowań kontrolnych wszczętych przed 1 marca 2017 r., kontroli celno-skarbowych i podatkowych,

- kierunek: zapewnienie stabilnych finansów publicznych, cel: wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych w wyniku działalności pionu kontroli KAS; do realizacji celu został wyznaczony miernik: skuteczność kontroli dotyczących podatków.

Centralne mierniki na 2022 r.:

- kierunek: zapewnienie stabilnych finansów publicznych, cel: wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych w wyniku działalności pionu kontroli KAS; do realizacji celu zostały wyznaczone mierniki: efektywność kontroli podatków, realizacja kontroli dotyczących podatków,

- kierunek: wzmocnienie zdolności organizacji do skutecznej realizacji zadań, cel: poprawa skuteczności i efektywności działania pionu kontroli KAS; do realizacji celu został wyznaczony miernik: kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających.

Centralne mierniki na 2023 r.:

- kierunek: zapewnienie stabilnych finansów publicznych, cel: wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych w wyniku działalności pionu kontroli KAS; do realizacji celu został wyznaczony miernik: efektywność kontroli podatkowych,

- kierunek: wzmocnienie zdolności organizacji do skutecznej realizacji zadań, cel: poprawa skuteczności i efektywności działania pionu kontroli KAS; do realizacji celu zostały wyznaczone mierniki: realizacja kontroli podatkowych, kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających.

Mierniki w zakresie dotyczącym wyłącznie podatku dochodowego od osób prawnych określono jedynie dla wyspecjalizowanego urzędu skarbowego i urzędu celno-skarbowego.

(akta kontroli str. 197-200, 443-466)

Wytyczne do realizacji zadań w zakresie poboru CIT i innych należności podatkowych w celu poprawy skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych zostały zawarte w zarządzeniu nr 94/2021 Dyrektora IAS z 17 maja 2021 r. w sprawie zasad monitorowania poziomu wpływów budżetowych w Izbie Administracji Skarbowej w Szczecinie. W § 4 tego zarządzenia wskazano właściwe komórki organizacyjne urzędu skarbowego i celno-skarbowego, które zobowiązane są do podejmowania wszelkich działań zmierzających do poprawy skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych oraz

do diagnozowania ujawnionych zdarzeń, informacji mogących mieć wpływ na wysokość dochodów budżetowych w danym okresie sprawozdawczym oraz do bieżącego monitorowania kształtujących się trendów i do przeciwdziałania negatywnym zjawiskom mogącym mieć wpływ na wysokość osiąganych dochodów budżetowych. W zarządzeniu wskazane zostały działania jakie urzędy skarbowe powinny podjąć w celu zapewnienia sprawnego i efektywnego poboru podatków, zdiagnozowania przyczyn kształtowania się wpływów, monitorowania realizacji przez podatników i płatników obowiązków podatkowych w zakresie deklarowania zobowiązań podatkowych.

(akta kontroli str. 467-477)

Dyrektor wyjaśniła, że w ramach nadzoru w okresie od 2021 r. do 30.06.2023 r. były organizowane narady, spotkania kierowników komórek wierzycielskich, podczas których były kierowane zalecenia, wytyczne do działania w obszarze poboru podatków w okresie bieżącym. (...) Izba wraz z podległymi urzędami realizowała cele określone w Zarządzeniach Szefa KAS: Nr 135 Szefa KAS z 30.12.2020 r. w sprawie kierunków działania i rozwoju KAS na rok 2021, Nr 67 Szefa KAS z 29.12.2021 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju KAS na rok 2022, Nr 83 Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z 29.12.2022 r. w sprawie kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2023. Celom tym przyporządkowane były określone centralnie mierniki ich realizacji, które w formie rocznych planów działalności Izby były przydzielane do realizacji poszczególnym jednostkom. Wyznaczeni kierownicy komórek organizacyjnych Izby, realizują zadania w zakresie monitorowania realizacji celów Planu we współpracy z naczelnikami urzędów skarbowych i urzędu celno-skarbowego woj. zachodniopomorskiego. W tym zakresie do podległych jednostek przekazywaliśmy: informacje na temat celów określonych w planach działalności naszej Izby w latach 2021 -2023 wraz z wartościami poszczególnych wskaźników do zrealizowania na dany rok oraz obowiązujących w tym zakresie formularzami sprawozdawczymi służącymi monitorowaniu poziomu ich realizacji, otrzymane z poziomu Ministerstwa Finansów dodatkowe wyjaśnienia w sprawie sposobu wyliczania mierników określonych w Planie działalności naszej Izby w danym roku, odpowiedzi w sprawie realizacji poszczególnych mierników w związku ze złożonymi przez te jednostki wnioskami o zmianę wartości miernika lub zniesienie obowiązku realizacji wskazanego miernika (CIT w kluczowych podmiotach, realizacja kontroli podatków, kasy rejestrujące nabycia sprawdzające -3271). Zastępca DIAS, nadzorujący pion kontroli, cła i audytu, podczas cyklicznych spotkań i narad z kierownictwem podległych nam jednostek szczegółowo omawiał mierniki wyznaczone do realizacji. Identyfikacja i ocena ryzyk, w tym dotyczących bezpośrednio podatku CIT oraz obszarów dotyczących płatności i składania deklaracji, możliwa jest w toku analizy przedmiotowej. Zgodnie z PZPA za prowadzenie analiz przedmiotowych ryzyka w ramach procesu identyfikacji ryzyka oraz dokonywanie przeglądu zidentyfikowanych ryzyk odpowiada właściwy departament Ministerstwa Finansów (obecnie DAK). Zgodnie z zapisami PZPA w przypadku wystąpienia nowych zagrożeń mamy obowiązek przekazywać informacje w tym zakresie do DAK MF. W kontrolowanym okresie nie zidentyfikowaliśmy na poziomie IAS nowych ryzyk w obszarze rozliczeń CIT. Nowych ryzyk w kontrolowanym okresie nie wskazywały również urzędy skarbowe z naszego województwa.

(akta kontroli str. 203-205)

IAS przekazała do urzędów skarbowych pismo Sekretarza Stanu Szefa Krajowej Administracji Skarbowej Magdaleny Rzeczkowskiej z 8 września 2021 r. znak DNK12.8621.17.2020 wraz z „Wytycznymi do czynności sprawdzających”. W pismach do US zawierających syntetyczne informacje na temat wyników działań



kontrolnych przeprowadzanych przez US Izba polecała Naczelnikom urzędów skarbowych m.in.: dokonanie przeglądu prowadzonych kontroli podatkowych i kontroli celno-skarbowych pod kątem ostatnio podejmowanych działań oraz realnych terminów ich zakończenia, objęcie szczególnym nadzorem każdej kontroli, której czas trwania jest dłuższy niż 1 rok, objęcie szerszym zakresem przy podejmowaniu prac/działań analitycznych w zakresie typowania podmiotów do kontroli innych tytułów podatkowych (CIT, PIT) niż podatek VAT. Ponadto Dyrektor Izby polecał Naczelnikom rozważenie skierowania do Dyrektora Izby wniosku o przekazaniu kontroli do innego urzędu w ramach procedury odmiejszczenia, w przypadkach, w których zasadne jest przeprowadzenie kontroli w podatku CIT lub PIT ale brak jest rzeczywistych możliwości urzędu, co do jej prowadzenia. Dyrektor Izby polecił również Naczelnikom urzędów przekazanie syntetycznej informacji na temat przyczyn niepodejmowania kontroli podatkowych w zakresie podatku CIT.

(akta kontroli str. 206-207, 478-480)

W kwestii kierowania przez IAS do US wytycznych dotyczących zasad i kryteriów typowania do czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i postępowania podatkowego podatników CIT oraz określenia sposobu przeprowadzenia analizy prawdopodobieństwa naruszenia prawa Dyrektor wyjaśniła, że *Ministerstwo Finansów w 2019 r. wdrożyło PZPA. Dokument ten określa zasady prowadzenia działań przez poszczególne kategorie jednostek KAS usytuowanych na każdym poziomie jej struktury organizacyjnej w ramach procesu prowadzenia działań analitycznych. Zgodnie z dokumentem Departament Analiz Ministerstwa Finansów (obecnie Departament Analiz Krajowej Administracji Skarbowej) pełni funkcję centralnej jednostki analitycznej Krajowej Administracji Skarbowej. Odpowiada za strategię zarządzania procesem analitycznym, ocenia jej jakość, nadaje kierunki zmian, oraz podejmuje działania w celu stworzenia warunków dla właściwej realizacji zadań określonych treścią dokumentu. Jest również jednostką, która wspomaga realizację zadań związanych z zarządzaniem procesem analitycznym przez inne jednostki KAS. Jednym z głównych zadań Departamentu Analiz KAS MF w ramach zarządzania procesem analitycznym jest cykliczne prowadzenie analiz podmiotowych, których celem jest stworzenie list typowań brutto. Listy typowań brutto są następnie regularnie przekazywane na poziom regionalny. Realizując model centralnego typowania podmiotów, MF wykonuje również analizy w zakresie CIT. Wynikiem tego jest sukcesywne przekazywanie list podmiotów (LTB – listy typowań brutto), analiz pogłębionych i analiz przekazywanych za pośrednictwem Modułu Zarządzania Analizami (MZA). Podmioty ujęte na listach, podlegają szczegółowej weryfikacji, zarówno w wyspecjalizowanych jak i niewyspecjalizowanych urzędach skarbowych, zgodnie z ich właściwością miejscową i rzeczową. Zalecenia MF co do podjęcia dalszych działań na poziomie regionalnym były wskazane w pismach przewodnich przekazujących wykaz wytypowanych podmiotów. Są one również umieszczone w module MZA (Moduł Zarządzania Analizami) w systemie WRO-System, przy każdej przekazywanej analizie (proponowany tryb działania). Pisma, które otrzymaliśmy z MF – informujące o nowej analizie w MZA – przekazywaliśmy do właściwych dla wytypowanych podmiotów naczelników US oraz do wiadomości pozostałym naczelnikom. W przypadku konieczności przeprowadzenia dodatkowych analiz pogłębionych (analizy przekazane poprzez SZD i MZA), były one opracowywane na poziomie US/Zach. US/UCS. Na ich podstawie Naczelnik US/Zach. US podejmował decyzję o wszczęciu czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej, zaś Naczelnik UCS podejmował decyzje w zakresie wszczęcia kontroli celno-skarbowej. Wyniki tych analiz są monitorowane w IAS w Szczecinie. O wynikach analiz lub/i czynnościach podjętych w toku weryfikacji, każdorazowo informowane jest Ministerstwo Finansów. PZPA zakłada również korzystanie ze wspólnego narzędzia jakim jest Centralny Rejestr Ryzyk (CRR). Funkcjonuje*

on w ramach systemu ZISAR Plus. Jest on przewidziany do obsługi całego procesu identyfikacji ryzyka oraz znajdującej się z nią w ścisłym związku analizy przedmiotowej ryzyka. CRR jest wspólnym narzędziem ewidencyjnym stworzonym przez MF dla ryzyk podatkowych, celnych i akcyzowych. Rejestr ten stanowi ewidencję istotnych informacji o ryzyku, która obejmuje dane dotyczące badanych/analizowanych ryzyk. Służy do rejestrowania zmian parametrów opisujących ryzyka i daje podstawę do właściwego zarządzania ryzykiem. (...). W rejestrze uwzględniony został podział na grupy obszarów ryzyka odnoszące się do wszystkich tytułów podatkowych, w tym podatku CIT. Etapy oraz sposób ukierunkowania działań analitycznych w jaki należy stosować w przypadku otrzymania wytypowanych podmiotów z MF został określony w PZPA. (...) Identyfikacja ryzyk w konkretnych obszarach w tym CIT i poboru CIT możliwa jest w toku analizy przedmiotowej. Zgodnie z PZPA za prowadzenie analiz przedmiotowych ryzyka w ramach procesu identyfikacji ryzyka oraz dokonywanie przeglądu zidentyfikowanych ryzyk odpowiada właściwy departament MF (obecnie DAK). Aby wspomóc podległe nam jednostki organizujemy dodatkowo spotkania/warsztaty/ szkolenia stacjonarne i on-line, na których omawiamy/wyjaśniamy m.in.: ciekawe przypadki kontroli podatkowych w US, zagadnienia/problemy zgłaszane przez US, przekazane zagadnienia/informacje otrzymywane z MF, problemy związane z korzystaniem z systemu ZISAR Plus w zakresie Modułu Analiz, Modułu Czynności, Modułu Kontroli, Rejestracji informacji, Rejestru WIR czy Nabyć sprawdzających. Z poziomu IAS w Szczecinie nie kierowaliśmy do podległych jednostek wytycznych, które dotyczą zasad i kryteriów typowania podmiotów do postępowań podatkowych.

(akta kontroli str. 208-210)

Wartość mierników centralnych była określona dla wszystkich podatków łącznie (CIT, PIT, VAT, Akcyza, Cło). Plany, analizy i monitorowanie realizacji założonych wartości mierników nie były prowadzone odrębnie dla każdego tytułu podatkowego m.in. dla CIT odrębnie. Sporządzano zbiorcze analizy przyczyn niewykonania planowanego poziomu wpływów.

(akta kontroli str. 210-214)

Za 2021 r. i 2022 r. urzędy skarbowe osiągnęły zakładane wartości miernika Realizacji należności publicznoprawnych (RWP). Natomiast za okres I półrocza 2023 r. tylko dwa urzędy osiągnęły planowane wartości tego miernika. Wszystkie niewyspecjalizowane urzędy, które nie osiągnęły zakładanych wartości miernika RWP złożyły wyjaśnienia. Przyczyną w nieosiągnięciu planowanych wartości był obszar podatku dochodowego od osób fizycznych.

Na koniec 2022 r. cztery niewyspecjalizowane US nie osiągnęły wyznaczonego poziomu wskaźnika Ograniczenia przyrostu zaległości wymagalnych (ZWW). Przyczyną były bieżące przypisy zobowiązań podatkowych w stosunku do których w kolejnych okresach sprawozdawczych podejmowano działania windykacyjne oraz błędy techniczne w systemie POLTAX2BPlus polegające na niepowiązaniu przypisu i storna tego samego dokumentu.

(akta kontroli str. 215)

Dyrektor wyjaśniła, że w przypadkach niezrealizowania przez podległe jednostki na wymaganym poziomie niektórych z określonych w Planie wskaźników prosiłiśmy o przekazanie wyjaśnień ich niezrealizowania oraz polecałiśmy bieżące monitorowanie wyników osiągniętych w danych obszarach. Biorąc pod uwagę, że nie zostały wyznaczone dla urzędów niewyspecjalizowanych mierniki dedykowane dla podatku CIT wyjaśnienia przekazywane przez Urzędy dotyczą wszystkich czynności i kontroli bez specyfikacji konkretnego tytułu podatkowego.

(akta kontroli str. 219)

7. Niewyspecjalizowane urzędy skarbowe przeprowadziły w latach 2021-2023 (do 30 czerwca 2023 r.) w zakresie CIT łącznie 4 927 czynności sprawdzających, w których stwierdziły uszczuplenie na łączną kwotę 22 159 346 zł oraz łącznie 59 kontroli, w których stwierdziły uszczuplenie na łączną kwotę 5 513 063 zł<sup>32</sup>.

(akta kontroli str. 219)

Dyrektor wyjaśniła, że Izba obejmowała nadzorem aktywność wszystkich podległych urzędów skarbowych w zakresie prowadzenia czynności sprawdzających i kontroli podatkowych we wszystkich podatkach w tym m.in. w podatku CIT. Przekazywała zalecenia dla tych urzędów będące efektem analiz wyników działań kontrolnych przeprowadzonych przez US woj. zachodniopomorskiego. Dyrektor Izby zwracał uwagę podległym jednostkom, aby przy podejmowaniu prac/działań analitycznych związanych z typowaniem podmiotów do kontroli objęli zakresem podatki dochodowe w tym podatek CIT. (...). Nadzór nad realizacją wytycznych oraz procedur wydanych przez Ministerstwo Finansów, a także poleceń własnych Dyrektora Izby polegał na analizie raportów: z nieprawidłowościami, które otrzymywaliśmy z CKRPP oraz własnych urzędów, które były przekazywane do tutejszej Izby. W konsekwencji czego weryfikacja danych pozwoliła na usunięcie nieprawidłowości czy wyjaśnienie wątpliwości. Sprawujemy także nadzór nad prawidłowością rejestracji nowych podmiotów w KRS. Na pierwszym etapie najistotniejsze było terminowe nadanie nr NIP oraz prawidłowe połączenie podmiotów wpisanych do KRS z podmiotem w CRP KEP np. w przypadku przekształcenia w inny podmiot. W przypadku wniosków KRS odrzuconych przez system lub stwierdzenia braku teletransmisji w CRP KEP kierowane były informacje do CKRPP w celu prawidłowego odzwierciedlenia danych rejestracyjnych. Zwiększyliśmy nadzór nad procesem składania, przez podmioty wpisane do KRS, zgłoszeń danych uzupełniających na formularzu NIP-8. Zobowiązaliśmy US do cyklicznego przesyłania informacji o podmiotach, które nie wywiązały się z tego obowiązku. Przesyłane raporty były analizowane w zakresie obowiązku naczelników do wzywania podmiotów, które nie dokonały zgłoszenia danych uzupełniających w ustawowym terminie oraz monitorowania podejmowanych działań w przypadku dalszego uchylania się od tego obowiązku. Wszelkie nieprawidłowości w zakresie rejestracji podatników i płatników były niezwłocznie przekazywane do urzędów skarbowych celem weryfikacji i poprawienia błędów. Przekazaliśmy do podległych nam US „Wytyczne do czynności sprawdzających” pismem z 23 września 2021 r.

(akta kontroli str. 220-221, 481-482)

Większość spośród 19 nadzorowanych niewyspecjalizowanych US prowadziło kontrole podatkowe w zakresie podatku CIT. Urzędy skarbowe, które nie realizowały kontroli podatkowych w podatku CIT, wykonywały czynności sprawdzające w tym podatku.

(akta kontroli str. 220-222, 551)

8. Wątpliwości w zakresie procesu rejestracji podmiotów kierowane były do Departamentu Poboru Podatków. Pytania dotyczyły sposobu nadawania numeru NIP, ustalenia właściwego urzędu skarbowego oraz odnotowania deklaracji związanych z nowo powstałymi spółkami nieruchomościowymi, które były podatnikami CIT. Informacje kierowane były drogą mailową. Dyrektor wskazała, że komórka nadzoru nad rejestracją (IWB) była w stałym kontakcie z CKRPP

<sup>32</sup> Najwięcej kontroli podatkowych przeprowadził Pierwszy Urząd Skarbowy w Szczecinie – 20 kontroli, co stanowiło 34% wszystkich kontroli przeprowadzonych przez urzędy niewyspecjalizowane w zakresie podatku CIT w kontrolowanym okresie. Najwięcej czynności sprawdzających przeprowadził Drugi Urząd Skarbowy w Szczecinie – 1407, co stanowiło 29% wszystkich czynności sprawdzających przeprowadzonych przez urzędy niewyspecjalizowane w zakresie podatku CIT.

za pośrednictwem dedykowanej skrzynki e-mail oraz aplikacji TEAMS. Izba nie kierowała do MF/Szefa KAS wniosków o wyjaśnienie problemów związanych z weryfikacją rozliczeń CIT w ramach czynności sprawdzających oraz kontroli podatkowych. Niewyspecjalizowane urzędy nie zgłaszały zagadnień/ problemów w tym zakresie.

W związku z pismem zastępcy Szefa KAS z 28 czerwca 2022 r. nr DOP1.8020.112022 Dyrektor Izby zasięgał informacji u naczelników niewyspecjalizowanych US w zakresie przyczyn, które skutkowały w 2021 r. prowadzeniem niezadowolającej liczby postępowań podatkowych w CIT oraz działań, które Naczelnicy podjęli dla usprawnienia tego obszaru orzecznictwa podatkowego, bądź przekazanie informacji, że podjęcie tego rodzaju działań nie jest konieczne. Z odpowiedzi wynikało, że niezadowolająca liczba postępowań podatkowych w CIT mogła wynikać z okoliczności, że w wielu przypadkach, spory pomiędzy podatnikiem a organem nie ewoluowały w ten rodzaj trybu administracyjnego. Dyrektor wskazała, że na liczbę prowadzonych przez organy pierwszej instancji kontroli/postępowań podatkowych, a w konsekwencji na liczbę wydanych decyzji, wpływ miała pandemia i związana z nią absencja pracowników oraz duże obciążenie pracowników innymi bieżącymi zadaniami, w tym związanymi z wprowadzeniem nowych uregulowań - Polski Ład (Niskie Podatki).

(akta kontroli str. 222-226, 483-522)

9. Izba nie prowadziła kontroli wewnętrznych dotyczących sprawowania nadzoru nad wykonywaniem obowiązków podatkowych podatników CIT oraz przeciwdziałaniu uszczupleniom w podległych niewyspecjalizowanych US. W latach 2021-2023 nie zostały ujęte w planach kontroli zagadnienia obejmujące tematyką działalność naczelników w zakresie weryfikacji rozliczeń CIT oraz prowadzenia rejestracji i ewidencji podatników CIT. W latach 2021-2023 nie przeprowadzono kontroli w podatku CIT w US podległych Izbie.

(akta kontroli str. 226-227)

Dyrektor w kwestii niezaplanowania i nieprowadzenia w niewyspecjalizowanych US kontroli o tematyce dotyczącej nadzoru naczelników US nad podatnikami CIT wykonywania obowiązków podatkowych wyjaśniła, że *obszar działania DIAS jest bardzo szeroki i dotyczy wielu zagadnień, które wymagają sprawdzenia. Nie jest możliwe objęcie czynnościami kontrolnymi wszystkich podatków oraz sprawowania nad nimi właściwego nadzoru, dlatego dokonuje się typowania zagadnień, w przypadku których prowadzone są kontrole wewnętrzne. Analiza ryzyka związana z planowaniem kontroli wewnętrznej nie wykazała, że zagadnienie sprawowania nadzoru nad wykonywaniem obowiązków podatników CIT oraz przeciwdziałaniu uszczupleniom w podległych niewyspecjalizowanych US jest obszarem, który wymaga objęcia sprawdzeniem w trybie założeń ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej.*

(akta kontroli str. 226-227)

10. Działalność niewyspecjalizowanych US w obszarze CIT nie była przedmiotem audytu wewnętrznego w Izbie. Sporządzane na lata 2021-2023 roczne plany audytu wewnętrznego nie przewidywały audytu w niewyspecjalizowanych US w zakresie prawidłowości rozliczeń CIT.

(akta kontroli str. 227)

11. Niewyspecjalizowane US wydały w latach 2021-2023 (do 30 czerwca) 16 decyzji wobec podatników CIT (kwota uszczuplenia wyniosła 1 455 240 zł)<sup>33</sup>, cztery decyzje określające stratę (zwiększono jej wysokość). Od decyzji określających zobowiązanie podatkowe złożonych zostało trzy odwołania (w dwóch przypadkach Izba utrzymała w mocy rozstrzygnięcie US, w jednym uchylila rozstrzygnięcie US). Do WSA nie została zaskarżona żadna decyzja Dyrektora Izby w ww. okresie.

(akta kontroli str. 228-231)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

**OCENA CZĄSTKOWA**

Niewyspecjalizowanym US określano w MF mierniki dotyczące prowadzonych czynności sprawdzających oraz kontroli podatkowych, jednak bez rozróżniania podatku objętego tymi działaniami. W konsekwencji Izba nie rozliczała podległych Naczelników NUS z mierników w zakresie CIT, a jedynie zbiorczo, ze wszystkich tytułów podatkowych. Większość spośród 19 nadzorowanych niewyspecjalizowanych US prowadziło kontrole podatkowe w zakresie podatku CIT. Wszystkie prowadziły czynności sprawdzające w tym podatku. W czerwcu 2023 r. w Izbie powołano zespół do spraw bieżącej analizy obciążenia pracą w US. Niezależnie od tego w Izbie prowadzono na bieżąco analizy liczby prowadzonych działań w przeliczeniu na jednego pracownika zatrudnionego w komórce kontroli podatkowej/czynności sprawdzających.

## IV. Uwagi i wnioski

Wnioski

W związku z niestwierdzeniem nieprawidłowości, Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje wniosków.

Uwagi

Najwyższa Izba kontroli nie formułuje uwag.

## 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 ust. 1 i 2 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 Szczecinie. 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.

<sup>33</sup> W 2021 r. sześć decyzji określających zobowiązanie podatkowe (147 700 zł uszczuplenia), wniesiono dwa odwołania (jedna decyzja została utrzymana w mocy przez Izbę, jedna została uchylona); w 2022 r. osiem decyzji określających zobowiązanie podatkowe (1 110 180 zł uszczuplenia), cztery decyzje określające wysokość straty, nie wniesiono odwołań; w 2023 r. (do 30 czerwca) dwie decyzje określające zobowiązanie podatkowe (197 360 zł uszczuplenia), wniesiono jedno odwołanie, a Izba utrzymała w mocy tą decyzję.

Szczecin, 6 listopada 2023 r.

Zmian w wystąpieniu pokontrolnym dokonał:

Kontroler  
Mirela Zając  
Doradca prawny

.....  
*/-/ podpis*

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Szczecinie  
Dyrektor  
Z up.  
Bogusław Wójcik  
p.o. Wicedyrektor Delegatury

.....  
*/podpisano elektronicznie/*