



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Warszawie

LWA.410.13.3.2023

Ewa Hałajec-Śliwkiewicz
Naczelnik Urzędu Skarbowego w Piasecznie

ul. Energetyczna 5
05-500 Piaseczno

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Warszawie

ul. Filtrowa 57, 02-056 Warszawa

T +48 22 444 57 72, F +48 22 444 57 62

lwa@nik.gov.pl

Adres korespondencyjny: Skr. poczt. P-14, 00-950 Warszawa 1

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Piasecznie ¹ , ul. Energetyczna 5, 05-500 Piaseczno.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Ewa Hałajec-Śliwkiewicz, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Piasecznie ² od 1 października 2022 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnili: Maciej Wilczak, Naczelnik US od 1 marca 2022 r. do 30 września 2022 r. Teresa Jarzec, Naczelnik US od 1 marca 2017 r. do 28 lutego 2022 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none">1. Identyfikacja i ewidencja podatników podatku dochodowego od osób prawnych.2. Czynności sprawdzające i kontrola podatkowa w zakresie rozliczeń podatku dochodowego od osób prawnych.3. Prawidłowość i skuteczność egzekwowania zaległości w podatku dochodowym od osób prawnych.
Okres objęty kontrolą	Lata 2021-2023 (do dnia zakończenia czynności kontrolnych ³) z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed tym okresem oraz danych za okresy wcześniejsze mające bezpośrednio związek z badanym zagadnieniem.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ⁴
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Warszawie
Kontrolerzy	<ol style="list-style-type: none">1. Kamila Kucharska, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWA/112/2023 z 10 maja 2023 r.2. Eliza Kurzela, starszy inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWA/155/2023 z 7 sierpnia 2023 r.

(akta kontroli tom I str. 1-4)

¹ Dalej: Urząd albo US.

² Dalej: Naczelnik albo NUS.

³ Data zakończenia czynności kontrolnych: 25 października 2023 r.

⁴ Dz. U. z 2022 r. poz. 623; dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna⁵ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W latach 2021-2023 Naczelnik sprawował nadzór nad prawidłowością rozliczeń podatku dochodowego od osób prawnych⁶, jednak nie wszystkie podejmowane w tym zakresie zadania były realizowane zgodnie z obowiązującymi przepisami, uregulowaniami wewnętrznymi oraz rzetelnie.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Naczelnik nie podejmował systematycznych działań w celu egzekwowania od nowo zarejestrowanych spółek prawa handlowego, obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego NIP-8, o którym mowa w art. 5 ust. 2c ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników⁷, a wobec podatników naruszających te obowiązki, nie stosował sankcji przewidzianych w art. 81 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy⁸. W Urzędzie nie zapewniono prawidłowego obiegu informacji o danych adresowych podatników, w wyniku czego organ nie realizował, określonego w art. 8c ust. 4 u.z.e.p., obowiązku uchylenia z urzędu NIP podmiotom, posługującym się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi. Do czasu rozpoczęcia kontroli NIK wydano tylko jedną decyzję w przedmiotowym zakresie, pomimo że w toku podejmowanych czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub działań egzekucyjnych, Urząd pozyskiwał informacje dające podstawę do podejmowania postępowań w sprawie uchylenia NIP z urzędu.

Działalność analityczna Urzędu w obszarze CIT była zgodna z wytycznymi jednostek nadzoru, podjęte m.in. w jej wyniku kontrole podatkowe w CIT prowadzono prawidłowo. Ustalenia z kontroli w zakresie VAT, w uzasadnionych przypadkach, wykorzystywano do określenia zobowiązania w CIT. Rozliczenia podatników CIT weryfikowano również w toku czynności sprawdzających, podejmowanych na podstawie ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁹. W Urzędzie prowadzono monitoring podatników, którzy nie dopełnili obowiązku złożenia zeznania, jednak działania te nie były rzetelne i skuteczne. Sporządzane w Urzędzie wezwania i protokoły kontroli nie zawierały niektórych elementów określonych w Ordynacji podatkowej.

Egzekwowanie zaległości z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych przebiegało na ogół prawidłowo, nie wszystkie działania podejmowano jednak niezwłocznie. W trzech z 10 badanych spraw tytuły wykonawcze wystawiono po upływie 55, 73 oraz 94 dni od uzyskania przez Urząd informacji o uprawomocnieniu się decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego. Z opóźnieniem, wynoszącym od 296 do 1165 dni, przekazano do Krajowego Rejestru Sądowego¹⁰ wnioski, o których mowa w art. 55a ust. 1 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji¹¹, pomimo, że w badanych sprawach dłużnicy nie uregulowali zaległości w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji. Stwierdzono także nieterminowe wszczęcie trzech postępowań o orzeczeniu odpowiedzialności za zaległości podatkowe. W Urzędzie prowadzono monitoring przedawnionych należności, lecz część z nich (w 2021 r. – 37,4% , w 2022 r. – 7,2%, w 2023 r., do 30 czerwca – 8,8%) odpisano dopiero po upływie roku od daty przedawnienia.

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

⁶ Dalej także: CIT.

⁷ Dz. U. z 2022 r. poz. 2500, ze zm.; dalej: u.z.e.p.

⁸ Dz. U. z 2023 r. poz. 654, ze zm.; dalej: KKS.

⁹ Dz. U. z 2022 r. poz. 2651, ze zm.; dalej również: Ordynacja podatkowa albo O.p.

¹⁰ Dalej: KRS.

¹¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 479, ze zm.; dalej: u.p.e.a.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe¹² kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Identyfikacja i ewidencja podatników podatku dochodowego od osób prawnych

Opis stanu faktycznego

1.1. W objętym kontrolą okresie liczba zarejestrowanych w Urzędzie Skarbowym w Piasecznie podatników CIT wyniosła, według stanu na 31 grudnia: 2020 r. – 9873, 2021 r. – 10963, 2022 r. – 11877 oraz na 30 czerwca 2023 r. – 12425 (wzrost o 25,8% wobec stanu na koniec 2020 r.), z czego odpowiednio: 26,6% (2629), 26,1% (2866), 26,0% (3088), 26,3% (3273) podmiotów nie było zarejestrowanych jako podatnicy VAT „czynni”. Wśród zarejestrowanych podatników CIT spółki prawa handlowego stanowiły odpowiednio 82,8% (8172), 83,6% (9166), 84,1% (9987), 84,1% (10452), z czego najwięcej było spółek z ograniczoną odpowiedzialnością. Wśród pozostałych podatników CIT¹³ najliczniejszą grupę stanowiły wspólnoty mieszkaniowe.

(akta kontroli tom I str. 120)

Liczba złożonych w Urzędzie przez podatników CIT zeznań o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) i należnego podatku dochodowego od osób prawnych (CIT-8) za rok podatkowy, który zakończył się w latach 2017-2022 wynosiła w kolejnych latach: 3618, 3796, 4054, 5075, 5514, 5622. Deklaracje o wysokości osiągniętego dochodu i należnego ryczałtu od dochodów spółek¹⁴ (CIT-8E) złożyły za 2021 r. – dwa podmioty, za 2022 r. – 43.

(akta kontroli tom I str. 121)

W kontrolowanym okresie obowiązujące w Urzędzie zasady prowadzenia ewidencji podatników wynikały z opracowanych przez Ministerstwo Finansów¹⁵ i wprowadzonych do stosowania Procedur postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników¹⁶. W tym zakresie w Urzędzie nie opracowano odrębnych regulacji wewnętrznych.

(akta kontroli tom I str. 115-116, tom II str. 1-67)

1.2. W Urzędzie odnotowano 686 podmiotów wpisanych do KRS¹⁷, które nie dokonały zgłoszenia identyfikacyjnego w zakresie danych uzupełniających (NIP-8) na podstawie art. 5 ust. 2c u.z.e.p., z czego 241 podmiotów zarejestrowało się w KRS po 1 stycznia 2021 r.

(akta kontroli tom II str. 73)

Badanie próby 10 zarejestrowanych podatników CIT (spółek prawa handlowego)¹⁸, którzy nie dopełnili obowiązku złożenia NIP-8 wykazało, że w Urzędzie podejmowano działania zmierzające do zobligowania podatników do wypełnienia ww. obowiązku,

¹² 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.

¹³ Według stanu na 31 grudnia: 2020 r. – 1701, 2021 r. – 1797, 2022 r. – 1890 oraz 30 czerwca 2023 r. – 1973.

¹⁴ Tzw. „CIT estoński”.

¹⁵ Dalej: MF.

¹⁶ „Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników” z sierpnia 2017 r. – wprowadzona komunikatem NUS nr 31/2017 z 19 września 2017 r., „Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników od towarów i usług” z sierpnia 2017 r. – wprowadzona komunikatem NUS nr 32/2017 z 19 września 2017 r. oraz „Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzspółnotowych” z czerwca 2022 r. – wprowadzona komunikatem NUS nr 14/2022 z 8 lipca 2022 r.; dalej: Procedura rejestracji.

¹⁷ Według stanu na 30 kwietnia 2023 r.

¹⁸ Badanie według stanu na 15 czerwca 2023 r. (Tabela 1.2.).

jednak działania te nie były prowadzone systematycznie i skutecznie – szczegółowy opis w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*. Do wszystkich podatników skierowano, na podstawie art. 155 § 1 O.p., wezwania w sprawie konieczności złożenia NIP-8, które sporządzono po upływie od 27 do 218 dni od dnia rejestracji podatnika w KRS. Sześć wezwań zostało skutecznie doręczonych, a w czterech sprawach przesyłki wróciły niepodjęte w terminie. Wobec braku reakcji podatników na wezwania we wszystkich sprawach pracownicy US potwierdzili istnienie adresu siedziby, korzystając z Google Maps. W żadnej ze spraw nie przeprowadzono wizji lokalnej, celem sprawdzenia, czy pod adresem wskazanym w KRS istnieje siedziba spółki, nie skierowano wezwania do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika na podstawie art. 151a § 1 O.p. Jedynie w dwóch sprawach na adres siedziby spółki wysłano ponowne wezwania, co w jednym przypadku przyniosło skutek w postaci złożonego 30 maja 2023 r. zgłoszenia NIP-8.

(akta kontroli tom II str. 74-132)

NUS wyjaśniła, że Urząd podejmując działania powinien kierować się ekonomią prowadzonych spraw, a cykliczne (comiesięczne) wysyłanie wezwań byłoby ekonomicznie nieuzasadnione. Wskazała ponadto, że do wszystkich podmiotów występujących w raporcie, w czerwcu oraz lipcu 2023 r. podjęto działania polegające na wysłaniu kolejnego wezwania. Dodatkowo wyjaśniała, że w przypadku dwóch objętych badaniem spółek, które nie podjęły wezwań w sprawie NIP-8, w dniu 30 sierpnia 2023 r. skierowano wezwania do członków zarządu i Urząd prowadzi postępowanie w przedmiocie uchylecia NIP tym podatnikom.

(akta kontroli tom II str. 422, 426-427, 432)

1.3. Złożone w Urzędzie zgłoszenia identyfikacyjne NIP-8 sprawdzano pod względem formalnym i merytorycznym oraz obejmowano czynnościami sprawdzającymi, o których mowa w art. 272 pkt 5 O.p. W wyniku badania 15 nowo zarejestrowanych podatników CIT¹⁹ ustalono, że we wszystkich sprawach prowadzono weryfikację danych podatników, także wobec tych, którzy nie rejestrowali się dla potrzeb VAT. Wskazywane w NIP-8 dane, w szczególności adresy i rachunki bankowe, weryfikowano na podstawie przedstawionych przez podatników dokumentów²⁰, jak również wykorzystując dane w systemach informatycznych (np. WRO System/STIR) oraz w internecie (Google Maps). Dane ze zgłoszeń wprowadzono do systemu, zgodnie z Procedurą rejestracji, niezwłocznie, nie później niż w ciągu 3 dni roboczych od ich wpływu do Urzędu. Wszystkim podmiotom w systemie otwarto obowiązki podatkowe w zakresie CIT, w terminie od 6 do 30 dni od wpisania podmiotu do KRS. Obowiązki otwierano m.in. na podstawie zgłoszeń NIP-8, raportów z CRP KEP²¹ oraz przesyłanych z Izby Administracji Skarbowej w Warszawie²² wykazów organizacji, które nie posiadają otwartego obowiązku CIT.

(akta kontroli tom II str. 145-189)

1.4. W latach 2021-2023²³ NUS wydał jedną decyzję w sprawie uchylecia NIP podatnikowi na podstawie art. 8c ust. 4 u.z.e.p.²⁴.

W jednostce nie obowiązywały procedury dotyczące obiegu, pomiędzy komórkami Urzędu, informacji o nieaktualnych, fikcyjnych bądź fałszywych danych rejestracyjnych podatników. W okresie objętym kontrolą²⁵ komórka identyfikacji

¹⁹ Po pięciu, którzy rozpoczęli działalność w: 2021 r., 2022 r. oraz 2023 r., będących spółkami prawa handlowego, podlegającymi wpisowi do KRS, w tym 5 podatników, którzy nie dokonali rejestracji dla potrzeb podatku VAT.

²⁰ M.in. tytułów prawnych do lokali wykorzystywanych na potrzeby działalności oraz umów rachunku bankowego.

²¹ Centralny Rejestr Podmiotów – Krajowa Ewidencja Podatników, raport o podmiotach bez danych uzupełniających.

²² Dalej: IAS.

²³ Według stanu na dzień badania, tj. 12 lipca 2023 r.

²⁴ Decyzja z dnia 16 marca 2023 r., zn.: 1418-SKI.4001.73.2023.

²⁵ Według stanu na 12 lipca 2023 r.

i rejestracji podatkowej²⁶ otrzymała, od innych komórek US, sześć zawiadomień w sprawie nieaktualnych danych adresowych podatników. Wszystkie zawiadomienia dotyczyły spółek prawa handlowego i zostały przekazane w 2023 r. przez dział czynności analitycznych i sprawdzających (SKA-3). W SKI, bez zbędnej zwłoki (od 4 do 20 dni) podjęto w tych sprawach działania weryfikacyjne, wzywając podatników do aktualizacji danych na podstawie art. 9 u.z.e.p. W trzech sprawach potwierdzono, że dane adresowe są aktualne. W jednej ustalono, że spółka została wykreślona z KRS. W pozostałych dwóch przypadkach, wezwania nie zostały skutecznie doręczone pod adresem siedziby i w związku z tym wysłano wezwania do osób fizycznych, upoważnionych do reprezentowania podmiotów. Według stanu na 3 sierpnia 2023 r. działania weryfikacyjne nie zostały zakończone, w sprawach tych nie sporządzono zawiadomień do komórki ds. karno-skarbowych o naruszeniu przepisów prawa podatkowego, w związku z art. 81 § 1 pkt 1 KKS, ani zawiadomień do KRS w celu przeprowadzenia postępowania przymuszającego na podstawie art. 24 ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym²⁷.

(akta kontroli tom II str. 190-227)

Naczelnik wyjaśniła, że czyn określony w art. 81 § 1 KKS stanowi wykroczenie skarbowe, którego karalność przedawnia się po upływie roku od popełnienia. Mając na uwadze czas potrzebny pracownikom komórki karno-skarbowej na przeprowadzenie skutecznego postępowania przed terminem przedawnienia, tj. 12 września 2023 r., zdecydowano o nieprzekazaniu zawiadomienia. Dodatkowo wyjaśniła, że nieprzekazanie w ww. sprawach informacji do KRS, wynikało z kumulacji zadań w SKI, związanych m.in. z kampanią podatkową w zakresie zeznań rocznych. W dniu 28 września 2023 r. NUS wystąpił do KRS z wnioskiem o wszczęcie postępowania przymuszającego wobec spółek oraz wydał decyzję w sprawie uchylenia NIP jednej z nich²⁸. W przypadku drugiej spółki zgromadzono materiał dowodowy i decyzja w sprawie uchylenia NIP powinna zostać wydana, jednak ze względu na wykreślenie w KRS danych adresowych (ul., nr, lok.), z przyczyn technicznych nie ma możliwości wystawienia decyzji uchylającej NIP poza systemem CRP KEP²⁹.

(akta kontroli tom II str. 335-337, 344, 435-436, 450-452)

Badanie próby 10 podatników CIT (spółek prawa handlowego), którzy w kontrolowanym okresie zostali wykreśleni z rejestru podatników VAT „czynnych” na podstawie ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług³⁰, w tym ośmiu na podstawie art. 96 ust. 9 pkt 2³¹ oraz dwóch na podstawie art. 96 ust. 9 pkt 3³² ww. ustawy, wykazało, że w stosunku do tych podatników w Urzędzie nie prowadzono czynności zmierzających do uchylenia numeru NIP z urzędu w trybie art. 8c ust. 4 u.z.e.p.³³. W przypadku ośmiu podmiotów (z których sześciu według wiedzy Urzędu posiadało siedzibę pod adresem tzw. „biura wirtualnego”) w ramach działań poprzedzających wykreślenie z VAT, nie stwierdzono faktu posługiwania się

²⁶ Dalej: SKI.

²⁷ Dz. U. z 2023 r. poz. 685, ze zm.; dalej: ustawa KRS.

²⁸ Decyzja zn.: 1418-SKI.4001.276.2023.

²⁹ Wszystkie decyzje uchylające numer NIP mogą być wystawione tylko i wyłącznie w systemie CRP KEP. Nie można generować i wystawiać decyzji poza systemem CRP KEP. W tworzonych w systemie decyzjach urząd ma możliwość tylko i wyłącznie wpisywania uzasadnienia oraz numeru decyzji. Pozostałe dane są generowane z automatu i po dokonaniu wszystkich czynności w systemie CRP KEP, informacja o uchylonym numerze NIP jest przekazywana automatycznie do KRS.

³⁰ Dz. U. z 2023 r. poz. 1570, ze zm.; dalej: ustawa o VAT.

³¹ Naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z rejestru podatnika z rejestru jako podatnika VAT bez konieczności zawiadamiania o tym podatnika, jeżeli podatnik nie istnieje lub mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z podatnikiem albo jego pełnomocnikiem.

³² Naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z rejestru podatnika z rejestru jako podatnika VAT bez konieczności zawiadamiania o tym podatnika, jeżeli dane podane w zgłoszeniu rejestracyjnym okażą się niezgodne z prawdą.

³³ Według stanu na dzień badania – tj. 3 sierpnia 2023 r.

falszowymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej³⁴. Tym samym nie prowadzono postępowań w sprawie uchylenia NIP, nie kierowano zawiadomień do komórki ds. karno-skarbowych oraz (w przypadku czterech podmiotów) nie informowano KRS o przesłankach do podjęcia postępowania przymuszającego, na podstawie art. 24 ustawy o KRS³⁵.

(akta kontroli tom II str. 228, 248-320, 447-449)

W pozostałych dwóch sprawach Naczelnik nie uchylił z urzędu NIP, pomimo ustalenia, że spółki nie posiadają siedziby oraz nie prowadzą żadnej działalności pod adresem siedziby³⁶, zaś dane siedziby w KRS są niezgodne z rzeczywistością, o czym w jednej z nich poinformowano również KRS na podstawie art. 21 ust. 1 w związku z art. 47 ust. 1 ustawy o KRS. Szczegółowy opis zamieszczono w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W sprawach tych nie sporządzono również zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego, w związku z art. 81 § 1 pkt 1 KKS, przy czym w jednym przypadku ustalenie w sprawie nieaktualnego adresu nastąpiło tuż przed upływem terminu przedawnienia karalności czynu³⁷, zaś w drugim Naczelnik wyjaśniła, że mając na uwadze moment powzięcia wiadomości o nieaktualnym adresie³⁸ i czas potrzebny pracownikom komórki karno-skarbowej na przeprowadzenie skutecznego postępowania zdecydowano o nieprzekazaniu zawiadomienia.

(akta kontroli tom II str. 228-247, 448-449)

Badanie próby 10 podatników CIT, ujętych w Bazie Podmiotów Szczególnych³⁹ (w wykazie tablica T1-Podmioty „nieistniejące” oraz nierzetelne), wykazało, że dane o tych podmiotach zamieszczano w oparciu o wyniki kontroli podatkowych, w związku z posługiwaniem się tzw. „pustymi fakturami”, które nie dokumentują rzeczywistych zdarzeń gospodarczych. W sprawach tych nie stwierdzono, że podatnik posługuje się falszowymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi, w związku z czym nie zachodziła podstawa do uchylenia numeru NIP z urzędu.

(akta kontroli tom II str. 321)

1.5. W ramach spraw objętych szczegółowymi badaniami w niniejszej kontroli, dotyczących podejmowanych w Urzędzie czynności sprawdzających, kontroli podatkowych oraz działań egzekucyjnych – opisanych w Obszarze 2 oraz w Obszarze 3 – stwierdzono 18 przypadków⁴⁰, w których w wyniku realizowanych przez pracowników Urzędu czynności (np. wizji lokalnej) ustalono, że dane adresowe podatników są nieaktualne, fikcyjne lub fałszywe, o czym nie informowano na bieżąco, niezwłocznie po ustaleniu, komórki SKI, odpowiedzialnej⁴¹ za prowadzenie ewidencji podatników i płatników – szczegółowy opis w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*. W związku z powyższym w Urzędzie nie podejmowano działań zmierzających do

³⁴ Wykreśleni z rejestru VAT na podstawie art. 96 ust. 9b pkt 2 ustawy o VAT, w związku z brakiem kontaktu z podatnikiem.

³⁵ W czterech pozostałych przypadkach NUS skierował zawiadomienia do KRS na podstawie art. 21 ust. 1 ustawy o KRS w związku z ustaleniami dotyczącymi danych adresowych w ramach realizacji innych zadań (niezwiązanych z wykreśleniem podatnika z rejestru VAT).

³⁶ Tj. u podatników: 4 (...) Sp. z o.o. – w wyniku wizji pod adresem siedziby, przeprowadzonej 4 listopada 2021 r. ustalono, że podmiot nie prowadzi tam działalności, umowa z biurem rachunkowym została rozwiązana 21 kwietnia 2021 r.; J (...) Sp. z o.o. – pracownik działu kontroli 12 października 2021 r. ustalił, że adres siedziby spółki jest niezgodny z rzeczywistością, umowę najmu wypowiedziano 31 października 2020 r.

³⁷ Na 27 dni przed upływem terminu przedawnienia.

³⁸ Wizja lokalna 4 listopada 2021 r.; przedawnienie karalności wykroczenia 29 kwietnia 2022 r.

³⁹ Dalej: BPS.

⁴⁰ W tym: pięć spraw w ramach czynności sprawdzających; pięć spraw w ramach kontroli podatkowych opisanych w pkt 2.12. Obszaru 2; osiem spraw w toku czynności egzekucyjnych – opisanych w pkt 3.2. Obszaru 3.

⁴¹ Zgodnie z § 16 pkt 1 Regulaminu organizacyjnego US (stanowiącego załącznik do zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie z dnia 19 sierpnia 2020 r., zastąpionego zarządzeniem z dnia 8 marca 2022 r., a następnie zarządzeniem z dnia 6 października 2022 r.; dalej: regulamin organizacyjny US).

uchylenia NIP z urzędu na podstawie art. 8c ust. 4 u.z.e.p., podatnikom CIT, których dotyczyły ww. ustalenia.

Informacje w powyższym zakresie, ustalone w toku kontroli podatkowych, przekazano do SKI dopiero w dniu 24 sierpnia 2023 r.; w toku działań egzekucyjnych – 19 lipca 2023 r. oraz 15 września 2023 r.; w toku czynności sprawdzających – 10 października 2023 r.

(akta kontroli tom II str. 345-407, 478, 514-516, tom V str. 318-321, 347)

Naczelnik wyjaśniła, że każda komórka organizacyjna Urzędu ma ściśle określone zadania, które musi wykonać priorytetowo. Nieprzekazanie stosownych zawiadomień do komórki SKI wynikało ze spiętrzenia zadań, absencji pracowników, oraz konieczności zabezpieczenia równoległe realizacji bieżąco wpływających, terminowych i obarczonych ryzykiem przedawnienia spraw.

(akta kontroli tom II str. 454)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Wezwania w sprawie złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego w zakresie danych uzupełniających NIP-8, wobec połowy podatników objętych próbą opisaną w pkt 1.2. (pięciu z 10), skierowano po upływie od 49 do 197 dni, od określonego w art. 5 ust. 2c u.z.e.p. terminu na dokonanie tego zgłoszenia, co było niezgodne z art. 139 § 1 O.p., zgodnie z którym załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca.

Naczelnik nie podejmował także systematycznych i skutecznych działań na rzecz wyegzekwowania od podatników realizacji obowiązku złożenia NIP-8. W 80% zbadanych spraw (osiem z 10) działania NUS ograniczyły się do skierowania jednego wezwania, a w dwóch kolejnych wysłanie ponownego wezwania nastąpiło po upływie 146 i 212 dni od upływu terminu na dokonanie zgłoszenia NIP-8 i odpowiednio 83 i 190 dni od pierwszego wezwania w sprawie. W konsekwencji (na 30 kwietnia 2023 r.) obowiązku złożenia NIP-8 w Urzędzie nie dopełniło 686 podmiotów, tj. 5,6% zarejestrowanych na ten dzień podatników CIT.

(akta kontroli tom I str. 120, tom II str. 73-132)

Naczelnik wyjaśniła, że podjęcie działań po upływie więcej niż 30 dni spowodowane było m.in. zwiększonym obciążeniem pracą oraz absencją chorobową pracowników; do wszystkich podmiotów występujących w raporcie podjęto w czerwcu oraz lipcu 2023 r. działania polegające na wysłaniu kolejnego wezwania.

(akta kontroli tom II str. 421-422, 426-427)

2. W Urzędzie nie sporządzano i nie przekazywano do komórki ds. karno-skarbowych zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego, w związku z art. 81 § 1 pkt 1 KKS⁴², wobec podatników niedokonujących w terminie zgłoszenia identyfikacyjnego NIP-8. W żadnej z objętych badaniem opisanym w pkt 1.2. spraw, nie sporządzono takiego zawiadomienia, a w kierowanych do podatników wezwaniach nie zamieszczono pouczenia o odpowiedzialności karno-skarbowej wynikającej z ww. przepisu⁴³. Zaniechanie to stanowiło również naruszenie obowiązującej w US Procedury postępowania

⁴² Zgodnie z którym, podatnik lub płatnik, który wbrew obowiązkowi nie dokonuje w terminie zgłoszenia identyfikacyjnego albo aktualizacji objętych nim danych albo też podaje w nim dane niezgodne ze stanem rzeczywistym lub niepełne podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe.

⁴³ W pouczeniu powoływano art. 83 KKS, który przewiduje odpowiedzialność karno-skarbową za udaremnianie lub utrudnianie wykonania czynności służbowej.

w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, zgodnie z którą do podatników naruszających przepisy u.z.e.p. mają zastosowanie przepisy KKS, w szczególności art. 81⁴⁴.

(akta kontroli tom II str. 14, 48, 74, 133-144)

NUS wyjaśniła, że nie sporządzono zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego z uwagi na znikomą społeczną szkodliwość czynu, a także duże prawdopodobieństwo, że czyn ten nie wywoływał żadnego skutku finansowego, zaś niewskazanie art. 81 § 1 pkt 1 KKS w pouczeniu sporządzanych wezwań było spowodowane przeoczeniem.

(akta kontroli tom II str. 422-432, 427)

3. Pozyskane w toku podejmowanych czynności sprawdzających⁴⁵, kontroli podatkowych⁴⁶ oraz działań egzekucyjnych⁴⁷ informacje o nieaktualnych, fałszywych lub fikcyjnych danych adresowych 17 podatników CIT, nie były na bieżąco, niezwłocznie po ustaleniu, przekazywane do działu SKI, czyli komórki odpowiedzialnej za prowadzenie ewidencji podatników i płatników, co było niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 2 regulaminu organizacyjnego US, zgodnie z którym do zadań wszystkich komórek Urzędu należy współpraca przy realizacji zadań z komórkami organizacyjnymi Urzędu.

Informacje w powyższym zakresie przekazano do SKI po upływie od 133 do 1408 dni od ustalenia tych okoliczności.

W wyniku powyższego zaniechania Naczelnik nie przeprowadził postępowań w sprawie uchylenia z urzędu NIP tym podatnikom na podstawie art. 8c ust. 4 u.z.e.p. Pierwsze działania zmierzające do uchylenia NIP ww. podatnikom podjęto w trakcie niniejszej kontroli.

(akta kontroli tom I str. 18-110, tom II str. 296-300, 315-329, 345-411, 514-516, tom III str. 263-284, tom IV str. 244-249, tom V str. 318-347)

Naczelnik wyjaśniła, że wpływ na opóźnienia miały m.in.: ograniczenia związane z epidemią COVID-19, w tym konieczność przejścia w tryb pracy „mieszanej” (w trybie stacjonarnym oraz w trybie zdalnym) oraz zwiększona w tym okresie absencja pracowników, co utrudniało bieżącą współpracę, ze względu na ograniczony kontakt bezpośredni oraz konieczność zabezpieczenia zadań w ograniczonym składzie osobowym; zmiany organizacyjne, związane z wprowadzeniem nowego systemu do ewidencjonowania czynności sprawdzających; konieczność realizowania innych zadań priorytetowych.

(akta kontroli tom II str. 462-465, tom V str. 83)

4. W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) w Urzędzie nie podejmowano działań zmierzających do uchylenia NIP podatnikom CIT, posługującym się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi siedziby, co stanowiło naruszenie art. 8c ust. 4 u.z.e.p., zgodnie z którym organ prowadzi takie postępowania z urzędu.

W dwóch sprawach⁴⁸ z 10 badanych dotyczących wykreślenia podatników CIT z rejestru podatników VAT, nie uchylono z urzędu NIP tym podmiotom, pomimo

⁴⁴ W Procedurze z sierpnia 2017 r. zapis zamieszczony w ust. 13 Wskazówki i terminy, w pkt 2, str. 13. W Procedurze z czerwca 2022 r. zapis zamieszczony w § 1 Rejestracja podatników i płatników, w ust. X. Wskazówki i terminy, w pkt 2, str. 14.

⁴⁵ Dwa przypadki opisane w pkt 2.4. Obszaru 2 oraz trzy przypadki dotyczące podatników: G (...) Sp. z o.o., R (...) Sp. z o.o., Al.(...) Sp. z o.o., wobec których Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających SKA-2, po przeprowadzonej wizji lokalnej, skierował do KRS zawiadomienia na podstawie art. 21 ust. 1 w związku z art. 47 ust.1 ustawy o KRS, że spółki nie posiadają siedziby oraz nie prowadzą żadnej działalności pod wskazanym adresem siedziby, ani nie przebywa tam ich organ zarządzający.

⁴⁶ Cztery (z pięciu) przypadków opisanych w pkt 2.12. Obszaru 2 (piąta sprawa dotyczyła tego samego podatnika, którego wykreślono z VAT, tj. J (...) Sp. z o.o.; SKI uzyskało informację o nieaktualnych danych wraz z wnioskiem o wykreślenie z VAT z 17 stycznia 2022 r.).

⁴⁷ Osiem przypadków opisanych w pkt 3.2. Obszaru 3.

⁴⁸ Dotyczących podatników: 4(...) Sp. z o.o. oraz J(...) Sp. z o.o.

że komórka SKI dysponowała informacjami o nieaktualnych danych adresowych – podatników wykreślono z rejestru VAT w dniach 8 listopada 2021 r. oraz 17 stycznia 2022 r.

W 17 kolejnych przypadkach⁴⁹ pomimo, że organ dysponował danymi o nieaktualnych danych adresowych podatników, w Urzędzie – do czasu badań kontrolnych NIK – nie podjęto działań i nie uchylono NIP z urzędu, ponieważ do komórki SKI nie przekazano informacji o ustaleniach dotyczących nieaktualnych, fikcyjnych lub fałszywych danych adresowych siedziby lub prowadzenia działalności gospodarczej podatników.

(akta kontroli tom II str. 194, 296-300, 315-329, 345-411, tom III str. 263-284, tom IV str. 244-249, tom V str. 318-347)

Naczelnik wyjaśniła, że wynikało to m.in. z okresu pandemii, który miał ogromny wpływ na zmianę organizacji pracy w jednostce, sposób prowadzenia spraw i konieczność ustalenia priorytetów w realizacji zadań, jak np. zabezpieczenia terminowych i obarczonych ryzykiem przedawnienia spraw.

(akta kontroli tom I str. 454, tom II str. 436, 453-454)

W trakcie kontroli NIK (według stanu na 5 października 2023 r.) wobec pięciu z ww. 19 podmiotów, NUS 28 września 2023 r. wydał na podstawie art. 8c ust. 4 u.z.e.p. decyzje w sprawie uchylecia NIP z urzędu⁵⁰.

Natomiast w odniesieniu do dwóch podatników⁵¹ Naczelnik poinformowała, że został zgromadzony cały materiał, jednak z uwagi na fakt, iż podmioty mają wykreśloną w KRS ulicę i została wpisana sama miejscowość, z przyczyn technicznych brak jest możliwości wydania decyzji uchylającej numer NIP.

(akta sprawy tom II str. 322-344, 467)

5. Naczelnik US nie przekazał do KRS informacji o nieaktualnych danych adresowych 11 podatników⁵², w celu przeprowadzenia przez sąd postępowania przymuszającego na podstawie art. 24 ustawy o KRS, czym naruszył obowiązek określony w art. 21 ust. 1 w związku z art. 47 ust. 1 ustawy o KRS.

(akta kontroli tom II str. 228, 345, tom V str. 318-319)

Naczelnik wyjaśniła, że przeoczenie w przekazaniu do KRS informacji wynikało m.in. z trwającego stanu epidemii COVID-19, kiedy to w pierwszej kolejności realizowane były zadania priorytetowe, w których głównym wyznacznikiem był ustawowy termin realizacji. Wyjaśniła dodatkowo, że po zakończeniu prowadzonego postępowania i uchyleniu NIP, wystąpi z wnioskiem do KRS w sprawie wszczęcia postępowania przymuszającego.

(akta kontroli tom II str. 435, 449-450, 446, 467, tom V str. 82)

OCENA CZĄSTKOWA

W kontrolowanym okresie Naczelnik US podejmował starania, aby dane w rejestrze podatników CIT były aktualne i rzetelne. We wszystkich zbadanych sprawach, dane podane w złożonych w US NIP-8 zostały zweryfikowane i zgodnie z Procedurą rejestracji niezwłocznie odnotowane w rejestrze. Podejmowano również działania wobec podatników, którzy nie dopełnili obowiązku złożenia NIP-8, jednak w połowie zbadanych spraw pierwsze wezwania skierowano do podatników po ponad 30 dniach (od 40 do 197) od upływu ustawowego terminu złożenia NIP-8. W żadnej ze spraw nie zastosowano sankcji przewidzianej w art. 81 § 1 pkt 1 KKS. W Urzędzie nie zapewniono prawidłowego obiegu informacji pomiędzy komórkami o nieaktualnych,

⁴⁹ Sprawy opisane w nieprawidłowości nr 3.

⁵⁰ Nr: 1418-SKI.4001.273.2023, 1418-SKI.4001.274.2023, 1418-SKI.4001.275.2023, 1418-SKI.4001.277.2023, 1418-SKI.4001.278.2023.

⁵¹ B(...) Sp. z o.o., M(...) Sp. z o.o.

⁵² W tym jednego wykreślonego z VAT na podstawie art. 96 ust. 9b pkt 3 ustawy o VAT, dwóch wobec których informacje o nieaktualnych danych pozyskano w ramach kontroli podatkowej oraz ośmiu w toku działań egzekucyjnych.

falszywych lub fikcyjnych danych adresowych podatników i w konsekwencji nie podejmowano działań w zakresie uchylenia NIP wobec podmiotów usługujących się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej. W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) Naczelnik wydał tylko jedną decyzję w sprawie uchylenia NIP z urzędu, pomimo, że w tym czasie pozyskiwał informacje będące podstawą do prowadzenia postępowań w tym zakresie.

OBSZAR

2. Czynności sprawdzające i kontrola podatkowa w zakresie rozliczeń podatku dochodowego od osób prawnych

Opis stanu faktycznego

2.1. W Urzędzie zeznania CIT-8 za rok podatkowy, który zakończył się do dnia 31 grudnia: 2020 r. oraz 2021 r. złożyło odpowiednio 5056 i 5535 podatników CIT, z czego przychody w łącznych kwotach 5 387 469,3 tys. zł oraz 7 098 975,5 tys. zł, wykazało 85,4% podatników. Za 2020 r. dochód – w kwocie ogółem 489 316,6 tys. zł – wykazało 55,9% podatników (2827)⁵³, a 35,8% (1809) poniosło stratę, w kwocie 178 604,0 tys. zł. Za 2021 r. dochód – w kwocie 659 655,9 tys. zł – wykazało 57,9% podatników (3202)⁵⁴, a 34,2% (1892) poniosło stratę, w kwocie 184 107,5 tys. zł.

W złożonych zeznaniach podatnicy korzystali z odliczeń (w kwotach ogółem):

- od dochodu: 44 170,9 tys. zł w 2020 r. oraz 40 050,8 tys. zł w 2021 r.⁵⁵;
- od podstawy opodatkowania: 553,1 tys. zł w 2020 r. oraz 5588,8 tys. zł w 2021 r.⁵⁶;
- od podatku: 61,4 tys. zł w 2020 r. oraz 3368,3 tys. zł w 2021 r.⁵⁷

Podatek należny zadeklarowało w 2020 r. – 2131 podatników (42,1%) w kwocie 49 502,2 tys. zł oraz w 2021 r. – 2366 podatników (42,7%) w kwocie 59 270,1 tys. zł.

Wśród podatników, którzy złożyli zeznania CIT-8 za ww. lata, odpowiednio 560 i 623 nie było podatnikami VAT „czynnymi”.

(akta kontroli tom I str. 122-131)

W kontrolowanym okresie zryczałtowaną formę opodatkowania (tzw. estoński CIT) wybrało w 2021 r. – czterech, w 2022 r. – 57 oraz w 2023 r. – 69 podatników. Zeznanie o wysokości osiągniętego dochodu i należnego ryczałtu (CIT-8E) za 2021 r. złożyło dwóch podatników, żaden z nich nie zadeklarował podatku dochodowego.

(akta kontroli tom I str. 121, 135)

2.2. W strukturze organizacyjnej Urzędu wyodrębniono komórki, do zadań których należały m.in. rozliczenia podatku CIT, tj.:

- czynności analityczne prowadzono w Trzecim Dziale Czynności Analitycznych i Sprawdzających⁵⁸, w którym w kontrolowanym okresie⁵⁹ zatrudniano 10 pracowników i każdy z nich wykonywał również analizy dotyczące CIT;
- czynności sprawdzające prowadzono w Drugim⁶⁰ oraz Czwartym Dziale Czynności Analitycznych i Sprawdzających⁶¹; w SKA-2 zatrudnienie w całym okresie wynosiło szesnastu pracowników, w tym czynności w zakresie CIT

⁵³ W tym dochody/przychody zwolnione od podatku 803 podmioty, w kwocie ogółem 86 500,0 tys. zł.

⁵⁴ W tym dochody/przychody zwolnione od podatku 815 podmiotów, w kwocie ogółem 87 029,9 tys. zł.

⁵⁵ Odpowiednio: 516 (10,2%) oraz 494 (8,9%) podatników.

⁵⁶ Po sześciu (0,1%) podatników.

⁵⁷ Odpowiednio: trzech (0,1%) oraz 329 (5,9%) podatników.

⁵⁸ Dalej: SKA-3.

⁵⁹ Według stanu na koniec 2021 r. i 2022 r. oraz na dzień 18 sierpnia 2023 r.

⁶⁰ Dalej: SKA-2.

⁶¹ SKA-4 – komórka w Oddziale Zamiejscowym US w Sierpcu.

wykonywały dwie osoby; w SKA-4 (utworzonym w listopadzie 2022 r.) zatrudniano 10 pracowników, w tym sześć osób realizowało zadania dotyczące CIT;

- kontrolę podatkową prowadzono w Dziale Kontroli Podatkowej⁶², w którym w latach 2021-2022 zatrudniano 12 pracowników oraz 11 w 2023 r., z czego w kontrole CIT zaangażowanych było w 2021 r. i 2023 r. siedem osób oraz 10 w 2022 r.
- postępowanie podatkowe prowadzono w Dziale Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług, w którym przez cały kontrolowany okres zatrudniano 14 pracowników, spośród których pięciu realizowało postępowania w zakresie CIT.

Zakresy obowiązków, odpowiedzialności i uprawnień pracowników ww. komórek obejmowały szeroki zakres czynności⁶³. Za wyjątkiem pracowników z działów SKA-2 oraz SKA-4 dotyczyły wszystkich tytułów podatkowych (bez ich wyodrębnienia). W zakresach pracowników dwóch ww. działów wyszczególniono m.in. dokonywanie czynności sprawdzających w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych i prawnych oraz monitorowanie obowiązku składania deklaracji, zeznań, informacji przez podatników i płatników.

(akta kontroli tom I str. 18-110, 156-217)

W celu zapewnienia pracownikom Urzędu uzyskanie i rozwój kompetencji zawodowych w zakresie podatku CIT NUS, w odpowiedzi na coroczną ankietę⁶⁴, zgłaszał do IAS potrzeby szkoleniowe na lata 2021-2023. W zgłoszeniach uwzględniano potrzeby zidentyfikowane przez kierowników komórek merytorycznych, w tym dotyczące nabycia wiedzy z zakresu m.in.: zmian w podatku CIT, opodatkowania dochodów z tytułu udziału w zyskach osób prawnych, zwolnień w podatku CIT, analizy i interpretacji sprawozdań finansowych, kontroli w zakresie cen transferowych i optymalizacji podatkowych.

Ponadto, w ramach uruchomionego programu mentoringowego, w piśmie do IAS z 16 stycznia 2023 r.⁶⁵ NUS wskazał obszary merytoryczne, w których występuje potrzeba przekazania wiedzy/kompetencji pracownikom mniej doświadczonym lub z krótkim stażem, wskazując m.in., w zakresie czynności sprawdzających, na zagadnienia zwolnień w podatku dochodowym od osób prawnych.

(akta kontroli tom I str. 281-287, 306-336)

Zgodnie z informacją przesłaną przez Naczelnika Urzędu do IAS⁶⁶ w 2021 r. dla pracowników US nie organizowano szkoleń w zakresie podatków dochodowych. W latach 2022-2023 w 10 szkoleniach z zakresu ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych⁶⁷, ustawy o rachunkowości⁶⁸ – analizy sprawozdań finansowych oraz innych zagadnień, niezbędnych dla realizacji zadań w zakresie CIT, uczestniczyło 22 pracowników Urzędu⁶⁹. Szkolenia były organizowane przede wszystkim przez Krajową Szkołę Skarbowości⁷⁰ i dotyczyły m.in. tzw. „estońskiego CIT”, zmian w CIT

⁶² Dalej: SKP.

⁶³ M.in. w SKA-3 analiza i weryfikacja informacji zawartych w doniesieniach dotyczących naruszenia przepisów prawa podatkowego; w SKP prowadzenie kontroli podatkowych; w SPV prowadzenie postępowania podatkowego.

⁶⁴ Pn. Arkusz badania potrzeb szkoleniowych w KAS na rok następny – przesyłana przez IAS, w związku z uruchomieniem przez Krajową Szkołę Skarbowości procesu badania potrzeb szkoleniowych. Nr 1401-23-014557.

⁶⁵ Pismo z marca 2022 r., zn.: 1401-ICK-1.4022.33.2022, było odpowiedzią na pismo Departamentu Nadzoru nad Kontrolami MF z dnia 17 lutego 2022 r. (DNK2.8623.4.2022).

⁶⁶ Ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2587, ze zm.); dalej: u.p.d.o.p.

⁶⁷ Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120, ze zm.); dalej: u.o.r.

⁶⁸ Zrealizowano 43 osoboszkolenia.

⁶⁹ Dalej: KSS.

wprowadzonych w związku z wdrożeniem programu „Polski Ład”, zmian wprowadzanych od stycznia 2023 r., analizy sprawozdań finansowych.

(akta kontroli tom I str. 136-137)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że w okresie epidemii COVID-19 proces realizacji szkoleń ukierunkowany był na wdrożenie kursów w formie on-line, w tym webinarów oraz szkoleń na platformie e-learniovej Atena2, do której pracownicy Urzędu posiadali nieograniczony dostęp.

(akta kontroli tom I str. 283)

W latach 2021-2022 na platformie Atena2 czterech pracowników Urzędu uczestniczyło w szkoleniach z zakresu CIT nt.: Ceny transferowe – zagadnienia podstawowe (trzy osoby), Analiza formularza CIT-8 z załącznikami przez pryzmat sprawozdania finansowego podatnika (jedna osoba). W 2022 r. trzy pracownice SKA -3 brały udział w organizowanym przez IAS cyklu szkoleń, prowadzonych w formie merytorycznych warsztatów analitycznych wraz z praktycznym wykorzystaniem narzędzi systemów informatycznych, które swym zakresem także obejmowały podatek CIT⁷¹. Ponadto, w odpowiedzi na ofertę organizowanych przez KSS studiów podyplomowych na kierunku „Podatek dochodowy od osób prawnych CIT z elementami optymalizacji podatkowych i cen transferowych”, NUS zgłosił pięciu pracowników z działu SKP na rok akademicki 2022/2023⁷² oraz jednego na rok 2023/2024⁷³.

(akta kontroli tom I str. 281-288, 298-305, 353-359)

Naczelnik wyjaśniła, że z uwagi na brak zidentyfikowanych w trakcie realizacji czynności analitycznych, sprawdzających, kontroli podatkowej czy postępowań podatkowych nowych ryzyk, w kontrolowanym okresie nie zgłaszano do Dyrektora IAS problemów związanych z weryfikacją rozliczeń CIT.

(akta kontroli tom I str. 225, 230)

2.3. Wobec podatników CIT w latach okresu objętego kontrolą⁷⁴ przeprowadzono odpowiednio: 1314, 1065 i 537 czynności sprawdzających, dotyczących rozliczeń CIT. Nieprawidłowości stwierdzono w 44,6%, 72,9%, 50,0% z nich, a kwoty uszczupień wynosiły: 1319,6 tys. zł, 3911,4 tys. zł i 1675,5 tys. zł. Z udziałem podatnika zrealizowano 19,6% (115), 31,5% (245) oraz 25,7% (69) czynności. Podejmowane przez Urząd działania weryfikacyjne najczęściej dotyczyły spółek z ograniczoną odpowiedzialnością i stanowiły w 2021 r. – 88,7%, a w 2022 r. i 2023 r. (do 30 czerwca) – 87,3% zrealizowanych spraw. W toku prowadzonych czynności nie występowało do podatników, na podstawie art. 193a § 1 O.p., z żądaniem przedłożenia ksiąg rachunkowych w postaci elektronicznej oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych, tzw. „JPK na żądanie”. Sprawdzenia wysokości przychodów i kosztów wykazanych w zeznaniach CIT z rachunkiem zysków i strat oraz informacją dodatkową dokonano w 93, 64 i 45 sprawach, zaś weryfikacji prawidłowości wykazanej straty w 106, 65 oraz 38 sprawach.

Liczba wykonanych czynności sprawdzających w zakresie CIT stanowiła w kolejnych latach odpowiednio 11,8%, 12,1%, 12,5% w łącznej liczbie wszystkich czynności

⁷¹ Cykl realizowany w ramach pilotażu dotyczącego usprawnień obszaru analitycznego w urzędach skarbowych woj. mazowieckiego – pismo IAS z 28 marca 2022 r., zn.: 1401-ICR-1.000.1.2022.26.AK.

⁷² Pracownicy nie zostali zakwalifikowani do udziału przez IAS.

⁷³ Do 18 sierpnia 2023 r. nie uzyskano informacji o uruchomieniu rekrutacji.

⁷⁴ W tym w 2023 r. do 30 czerwca.

sprawdzających przeprowadzonych w US w zakresie rozliczeń CIT, PIT⁷⁵ i VAT⁷⁶. Kwota stwierdzonych uszczupień w CIT stanowiła odpowiednio 6,2%, 14,8%, 11,4% w łącznej kwocie uszczupień dotyczących ww. tytułów podatkowych.

(akta kontroli tom I str. 138-144)

2.4. W zakresie weryfikacji terminowości składania zeznań przez podatników CIT, obok „Wytycznych do czynności sprawdzających” MF z września 2021 r.⁷⁷, w Urzędzie od 30 października 2020 r. obowiązywała instrukcja Naczelnika nr 11/01/2020 „Czynności sprawdzające w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych”⁷⁸.

Zgodnie z § 17 ust. 1 ww. instrukcji kierownik lub wyznaczony pracownik działu SKA-2, w terminie do 30 września, generuje raport za rok poprzedni, m.in. (pkt 1) w zakresie podatników, którzy w danym roku posiadali obowiązek podatkowy i nie złożyli zeznania CIT-8⁷⁹. Raport przydzielany jest do realizacji wyznaczonym pracownikom, którzy dokonują czynności sprawdzających i przedkładają informację w tym zakresie w terminie wyznaczonym przez kierownika. W okresie objętym kontrolą, sporządzono dwa raporty dotyczące niezłożonych zeznań CIT-8, tj. 22 lipca 2021 r. dotyczący zeznań za 2020 r. oraz 12 października 2022 r. za 2021 r.

(akta kontroli tom III str. 1-121, 153-204)

Naczelnik wyjaśniła, że opóźnienie w sporządzeniu raportu za 2021 r. wynikało z przeoczenia, spowodowanego kumulacją zadań, m.in. w związku z absencją trzech pracowników działu. W tym czasie priorytetowym zadaniem w SKA-2 była weryfikacja nadpłat wynikających ze złożonych zeznań CIT, przy zabezpieczeniu jednoczesnej realizacji pozostałych zadań komórki.

(akta kontroli tom II str. 454)

W sporządzonych raportach widniało odpowiednio 4282 oraz 4670 podatników CIT, którzy nie złożyli zeznania CIT-8. Weryfikację ww. raportów kierownik działu SKA-2 przydzielił dwóm pracownikom, wyznaczając termin realizacji dla raportu: za 2020 r. na 31 grudnia 2024 r. oraz za 2021 r. na 31 grudnia 2025 r.

Naczelnik wyjaśniła, że wyznaczone daty dotyczyły ostatecznej realizacji całości zadania. Przy posiadanych zasobach kadrowych oraz ilości zeznań i związanych z tym zadań, były optymalnym wyborem. Uwzględniały także potrzebę nadania pierwszeństwa priorytetom, tj. w szczególności sprawom obciążonym zagrożeniem wypłaty odsetek w przypadku braku realizacji w ustawowym terminie. Jednocześnie wyjaśniła, że kierownik działu monitoruje okresowo ilość i etap pozostających do realizacji pozycji raportu oraz cyklicznie przekazuje Naczelnikowi informacje o postępach. W ramach podjętych działań weryfikacyjnych⁸⁰ dotyczących raportu: za 2020 r. – wezwano 84 podatników, z czego 21 wezwań ponowiono, zaś 15 podatników złożyło zeznania; za 2021 r. – wezwano 114 podatników, z czego 44 wezwania ponowiono oraz 53 podatników złożyło zeznania.

(akta kontroli tom II str. 437, 455, tom III str. 122-124)

⁷⁵ W 2021 r. przeprowadzono 3454 czynności sprawdzających, w trakcie których ustalono uszczuplenia na łączną kwotę 7705,8 tys. zł; w 2022 r. – 1818 na kwotę 7651,2 tys. zł, w 2023 r. (do 30 czerwca) – 858 na kwotę 1438,8 tys. zł.

⁷⁶ W 2021 r. przeprowadzono 6393 czynności sprawdzających w trakcie których ustalono uszczuplenia na łączną kwotę 12 256,0 tys. zł; w 2022 r. – 5955 na kwotę 14 818,2 tys. zł; w 2023 r. (do 30 czerwca) – 2885 na kwotę 11 584,7 tys. zł.

⁷⁷ Wprowadzone komunikatem Naczelnika US w Piasecznie nr 23/2021 z 16 września 2021 r.; dalej: Wytyczne do czynności sprawdzających.

⁷⁸ Dalej także: Instrukcja ws. czynności sprawdzających.

⁷⁹ Raport pt. Wykaz niezłożonych zeznań wg Obowiązków Podatkowych DGOS, KKS – sporządzany w e-ORUS.

⁸⁰ Według stanu na 2 czerwca 2022 r.

Na wygenerowanych w Urzędzie, w trakcie badań kontrolnych NIK, raportach o podatnikach, którzy nie wywiązali się z obowiązku złożenia zeznania w podatku CIT⁸¹, wyszczególniono:

- za 2017 r. – 1712 podatników, w tym 1467 spółek prawa handlowego;
- za 2018 r. – 1999 podatników, w tym 1669 spółek prawa handlowego;
- za 2019 r. – 2130 podatników, w tym 1745 spółek prawa handlowego;
- za 2020 r. – 3951 podatników, w tym 3488 spółek prawa handlowego;
- za 2021 r. – 4053 podatników, w tym 3556 spółek prawa handlowego;
- za 2022 r. – 4849 podatników, w tym 4313 spółek prawa handlowego.

W ww. raportach odpowiednio: 665, 711, 774, 1429, 1447 i 1656 spółek nie było zarejestrowanych jako podatnicy VAT czynni. Ponadto 4193 podmiotów nie złożyło zeznań za co najmniej dwa lata podatkowe, zaś 70 podatników, według ustaleń US, było uczestnikami oszustw podatkowych⁸².

W porównaniu do danych zawartych w raportach sporządzanych w US na podstawie w § 17 ust. 1 pkt 1 Instrukcji ws. czynności sprawdzających, liczba niezłożonych zeznań była mniejsza za 2020 r. o 331 (7,7%), za 2021 r. o 617 (13,2%).

(akta kontroli tom III str. 125-204)

Badanie próby 50 podatników CIT – spółek prawa handlowego, które występowały w ww. raportach, jako niewywiązujące się z obowiązku złożenia zeznania CIT-8 w US⁸³, wykazało, że w przypadku 22 podmiotów siedziba, według ustaleń US, mieściła się w tzw. biurze wirtualnym. Do wszystkich objętych badaniem podatników, Urząd skierował wezwania w sprawie brakującego zeznania, przy czym w dwóch sprawach wezwania wysłano w trakcie badań NIK, tj. 11 lipca 2023 r. W 42 ze badanych spraw (84%) do podatnika skierowano tylko jedno wezwanie. Jedynie trzy wezwania doręczono skutecznie. W 34 sprawach podatnicy nie podjęli wezwań skierowanych na adres ich siedziby, w 13 – przesyłkę z wezwaniem wysłano listem zwykłym i Urząd nie dysponował wiedzą o doręczeniu wezwania. Szczegółowy opis w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Wobec braku reakcji podatników na wezwania w Urzędzie nie podejmowano działań polegających m.in. na: skierowaniu wezwania do osoby fizycznej uprawnionej do reprezentowania podatnika; skierowaniu do komórki ds. karno-skarbowych zawiadomień o naruszeniu przepisów prawa podatkowego, w związku z art. 54 § 1⁸⁴ KKS; nałożeniu kary porządkowej, o której mowa w art. 262 § 1 O.p.; weryfikacji danych adresowych podatnika, za wyjątkiem dwóch spraw, w których przeprowadzono wizję w celu ustalenia faktycznego adresu siedziby⁸⁵. Informacji o ustaleniach o danych adresowych nie przekazano do działu SKI – szczegóły w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości w Obszarze 1*.

(akta kontroli tom III str. 205-396)

⁸¹ Raporty sporządzono w systemie e-ORSUS; w zakresie CIT-8 raport pt. "Wykaz deklaracji oczekiwanych, Zawiadomienia KKS"; w zakresie CIT-8E raport pt. "Wykaz niezłożonych deklaracji (...) wg okresów opodatkowania".

⁸² Informację sporządzono w oparciu o analizę danych z systemu ZISAR, dotyczącą prowadzonych analiz przez dział SKA-3. W liczbie uwzględniono także podmioty wpisane w BPS w tablicy T.1, które nie złożyły CIT-8. Z uwagi na brak elektronicznej bazy danych nie poddano analizie danych z lat 2017-2021.

⁸³ Dobór próby losowy, po 10 podatników za każdy rok podatkowy, którego zakończenie nastąpiło w latach 2017-2021.

⁸⁴ Podatnik, który uchylając się od opodatkowania, nie ujawnia właściwemu organowi przedmiotu lub podstawy opodatkowania lub nie składa deklaracji, przez co naraża podatek na uszczuplenie, podlega karze grzywny do 720 stawek dziennych albo karze pozbawienia wolności, albo obu tym karom łącznie.

⁸⁵ W sprawach tych do KRS, na podstawie art. 21 ustawy o KRS, przekazano informacje o nieaktualnych danych adresowych spółek.

Naczelnik wyjaśniła, że stosownie do wytycznych MF⁸⁶, w celu ograniczenia kosztów przesyłek pocztowych w Urzędzie, pierwsze wezwanie do podatnika w zakresie złożenia CIT-8, kierowane jest listem zwykłym ekonomicznym bez potwierdzenia odbioru, natomiast kolejne za zwrotnym potwierdzeniem odbioru. Dopiero w przypadku braku reakcji na kolejne wezwanie, zgodnie z Wytycznymi do czynności sprawdzających, wezwania kierowane są do osób upoważnionych do reprezentacji w KRS. W zakresie niesporządzania zawiadomień z art. 54 § 1 KKS wyjaśniła, że dla określenia prawidłowej kwalifikacji prawnej określonego w nim czynu, niezbędne jest określenie co najmniej szacunkowej wartości uszczuplenia należności publicznoprawnej, co wymaga przeprowadzenia czynności wobec podatnika na podstawie dokumentów finansowych (tj. księgi handlowe, rejestry itp.). W przypadku braku takich informacji niemożliwa była prawidłowa konstrukcja zawiadomienia oraz rzetelne przeprowadzenie czynności zmierzających do ukarania.

(akta kontroli tom II str. 437-439, 456-458)

W sześciu z 50 badanych spraw stwierdzono, że podatnicy, którzy nie złożyli zeznania CIT-8, w deklaracjach VAT za analogiczny okres wykazali obrót w łącznej kwocie 10 459,6 tys. zł, jednak żadnej z tych spraw w Urzędzie nie skierowano do kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego. W Urzędzie dokonano analizy pod kątem posiadanego przez ww. podmioty majątku oraz możliwości egzekwowania potencjalnych zobowiązań podatkowych. W wyniku podjętych czynności ustalono, że podatnicy nie posiadają żadnego majątku. Wszystkie ww. podmioty zostały wykreślone z rejestru podatników VAT na podstawie art. 96 ust. 9b pkt 2 lub pkt 3 ustawy o VAT.

(akta kontroli tom III str. 397-439)

Ponadto w wezwaniach sporządzonych w 50 objętych badaniami sprawach stwierdzono, że:

- w 20 z nich nie powołano w podstawie prawnej art. 274a § 1 O.p.,
- w 28 z nich nie zamieszczono pouczenia o skutkach prawnych niezastosowania się do wezwania, co stanowiło naruszenie art. 159 § 1 pkt 6 O.p. – szczegółowy opis w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom III str. 208-294, 299, 306, 312, 314-396)

2.5. W latach 2021-2023 w Urzędzie analizę ryzyka przeprowadzano na podstawie zarządzenia Dyrektora IAS w sprawie wprowadzenia Instrukcji prowadzenia analizy ryzyka, typowania podmiotów do kontroli i czynności sprawdzających oraz postępowania z informacjami sygnałnymi⁸⁷.

W ramach działań analitycznych podejmowanych w zakresie CIT stwierdzono występowanie ryzyk zidentyfikowanych w obszarach ryzyka zawartych w ZISAR⁸⁸ dotyczących: wykazywania podstawy opodatkowania w nieprawidłowej wysokości; zawyżania kosztów uzyskania przychodów; nieskładania deklaracji; nieprawidłowego wypełniania obowiązków rejestracyjnych w działalności gospodarczej; wyłudzenia podatku w oparciu o faktury dokumentujące transakcje, które w rzeczywistości nie miały miejsca. Dotyczyły one także podatników z siedzibą w tzw. „wirtualnym biurze”. Nie zidentyfikowano natomiast nowych ryzyk w obszarze CIT i tym samym nie kierowano do IAS wniosków WIR⁸⁹.

W reakcji na stwierdzone ryzyka, sprawy kierowano do weryfikacji w ramach czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej, w toku których podejmowano

⁸⁶ Zatwierdzone przez MF, Departament Budżetu Majątku i Kadr KAS „Dobre praktyki w zakresie usług pocztowych”, przesłane przy piśmie IAS w dniu 4 sierpnia 2022 r.

⁸⁷ W okresie objętym kontrolą kolejno obowiązywały: zarządzenie nr 128/2020 z 20 października 2020 r.; zarządzenie nr 215/2021 z 8 listopada 2021 r. (obowiązywało do 9 listopada 2021 r.); zarządzenie nr 132/2022 z 29 lipca 2022 r. (obowiązywało od 30 lipca 2022 r.).

⁸⁸ Zintegrowany System Zarządzania Ryzykiem.

⁸⁹ Wniosek o wszczęcie identyfikacji ryzyka.

działania, zmierzające do potwierdzenia lub wykluczenia nieprawidłowości w rozliczeniach CIT, tj. m.in.: wzywano podatników do przedłożenia dokumentów źródłowych oraz dokonywano ich weryfikacji i analizy; dokonywano przesłuchań świadków (prezesów spółek, księgowych, wspólników, kontrahentów); podejmowano współpracę z innymi organami (m.in. z urzędami skarbowymi, urzędami celno-skarbowymi, prokuraturą).

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie przeprowadzono 202 udokumentowane indywidualne analizy w zakresie CIT. Objęto nimi 239 podatników CIT, w tym 63, którzy nie byli podatnikami VAT czynnymi. Przedmiotem analiz były m.in. zagadnienia związane z: prawidłowością sporządzenia zeznania; weryfikacją straty; wyjaśnieniem przyczyn niezłożenia dokumentów; sprawdzeniem transakcji pomiędzy podmiotami; weryfikacją różnic pomiędzy danymi w VAT i CIT. W wyniku podjętych działań zawnioskowano o przeprowadzenie czynności sprawdzających u 212 podatników (w tym 59 bez VAT) oraz o przeprowadzenie kontroli podatkowej u dziewięciu podatników.

Analizy obejmujące podatników CIT, którzy nie byli jednocześnie podatnikami VAT czynnymi, prowadzono w oparciu o informacje dostępne w rejestrach publicznych (tj. KRS, CEPIK, księgi wieczyste, biała lista podatników VAT) oraz dane zgromadzone w systemach dostępnych w jednostkach Krajowej Administracji Skarbowej⁹⁰ (np. WRO-System⁹¹, SeRCe⁹², STIR przepływy⁹³).

Działania analityczne i weryfikacyjne podejmowano także na podstawie wygenerowanych z systemu e-ORUS raportów grupowych dotyczących:

- podmiotów korzystających w CIT z odliczenia strat z lat ubiegłych⁹⁴, w ramach których analizą objęto 578 podmiotów, z czego do czynności sprawdzających wytypowano 312 podmiotów;
- podmiotów ponoszących straty w CIT⁹⁵, w ramach których analizą objęto 171 podmiotów i do czynności sprawdzających wytypowano 58 z nich.

W przedmiotowym zakresie realizowano również zadania na podstawie zamieszczonych na Platformie Analitycznej MZA⁹⁶ listy typowań podmiotów, m.in. w zakresie CIT 9% mały podatnik za rok: 2019, 2020, 2021.

(akta kontroli tom I str. 235-251, 437-514)

Naczelnik wyjaśniła, że na poziomie Urzędu nie prowadzono działań analitycznych w zakresie agresywnej optymalizacji podatkowej. Zagadnienie to wymaga specjalistycznej wiedzy pracowników oraz umiejętności analitycznych, popartych doświadczeniem zawodowym w tym obszarze. Zadania wykonywane w US na podstawie typowań zewnętrznych były ukierunkowane na inne obszary. Również zamieszczone w MZA listy typowań nie zawierały zagadnień związanych z agresywną optymalizacją podatkową. W Urzędzie nie było także pracowników posiadających w przedmiotowym obszarze odpowiednie kwalifikacje.

(akta kontroli tom I str. 226, 231, 277, 288)

W latach 2020-2022 do Urzędu wpłynęło odpowiednio siedem, 17 i 39 oświadczeń o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych, o których mowa w art. 11m

⁹⁰ Dalej: KAS.

⁹¹ System służący m.in. do udostępniania i analizowania zawartości plików JPK_VAT.

⁹² System Rejestracji Centralnej – centralny rejestr służący do rejestracji podatników, zawiera dane rejestracyjne podatników.

⁹³ System Teleinformatyczny Izby Rozliczeniowej; system udostępnia użytkownikom dane o transakcjach finansowych oraz saldach na rachunkach podatników w danym okresie czasu.

⁹⁴ Raport pn. „Analiza odliczeń strat CIT-8 wg CIT-8/O Organizacji – Wykaz” – analizą objęto raport za: 2018 r., 2020 r. oraz 2021 r.

⁹⁵ Raport pn. „Wykaz organizacji wykazujących straty przez zakres lat wg CIT-8” – analizą objęto raporty za lata: 2018-2020 oraz 2019-2021.

⁹⁶ Moduł Zarządzania Analizami.

u.p.d.o.p.⁹⁷. W ramach czynności weryfikacyjnych sprawdzono terminowość składanych oświadczeń, nie prowadzono natomiast czynności analitycznych i sprawdzających, co jak wyjaśniła Naczelnik, wynikało z konieczności uzupełnienia przez pracowników wiedzy i praktycznego jej zastosowania w tym obszarze. Dlatego też w ankietach badania potrzeb szkoleniowych do IAS zgłaszano zapotrzebowanie na przeprowadzenie szkoleń w zakresie cen transferowych.

(akta kontroli tom I str. 227, 232, 252-258, 284-286)

W okresie objętym kontrolą, działalność analityczna Urzędu nie była ukierunkowana na identyfikację podatników, którzy podejmują czynności o „sztucznym charakterze”, których głównym lub jednym z głównych celów było uzyskanie korzyści, stanowiące przesłankę zastosowania art. 119a O.p. (tzw. klauzuli GAAR). Naczelnik wyjaśniła, że prowadzone analizy i czynności sprawdzające na podstawie typowań zewnętrznych były ukierunkowane na inne obszary. Większość materiałów, raportów, zestawień i list typowań przekazywanych przez MF i IAS do weryfikacji i pogłębionej analizy dotyczyła podatku VAT. Kluczowe znaczenie dla tego zakresu ma właściwość miejscowa Urzędu, bowiem obejmuje obszar Wólki Kosowskiej, kumulujący przedsiębiorców o pochodzeniu azjatyckim, których identyfikacja i kontakt jest utrudniony. Z tego względu badano przede wszystkim przedsiębiorców biorących udział w karuzelach podatkowych.

(akta kontroli tom I str. 226, 231)

2.6. Zasady prowadzenia czynności sprawdzających, a także przesłanki uzasadniające odstępianie od ich podjęcia, Naczelnik Urzędu określił w Instrukcji ws. czynności sprawdzających oraz komunikatach nr 10/2022⁹⁸, 11/2022⁹⁹ oraz 16/2023¹⁰⁰. Instrukcja ws. czynności sprawdzających zawierała m.in. regulacje dotyczące weryfikacji prawidłowości sporządzenia: zeznania, w którym wykazano nadpłatę; zeznania z wykazaną stratą podatkową; zasadności dokonanych odliczeń zmniejszających podstawę opodatkowania lub podatek.

Badanie 60 zeznań CIT-8, złożonych przez spółki prawa handlowego, za rok podatkowy, który zakończył się w latach 2017-2021¹⁰¹, wykazało, że wobec 57 podatników (95%) w Urzędzie podjęto czynności sprawdzające w zakresie prawidłowości rozliczeń podatkowych, w trakcie których badano m.in.: prawidłowość zadeklarowanej kwoty przychodów i kosztów uzyskania przychodów; prawo podatników do zastosowania stawki podatkowej 9%; wysokość zadeklarowanej straty; prawidłowość zastosowanych odliczeń. W trzech przypadkach czynności nie przeprowadzono, ponieważ podatnik zmienił właściwość organu podatkowego.

⁹⁷ W brzmieniu obowiązującym w latach 2019-2021 – tj. wg art. 11m ust. 1 u.p.d.o.p. podmioty powiązane, które są obowiązane do sporządzenia lokalnej dokumentacji cen transferowych, składają urzędom skarbowym oświadczenie o jej sporządzeniu, w terminie do końca dziewiątego miesiąca po zakończeniu roku obrotowego. Z kolei zgodnie z art. 11t ust. 1 u.p.d.o.p. informacja o cenach transferowych za rok podatkowy zawierająca elementy określone w ust. 2, podlegała przekazaniu do Szefa KAS. Z dniem 1 stycznia 2022 r. art. 11m został uchylony, natomiast zgodnie z nadanym z tą datą nowym brzmieniem art. 11t ust. 1 u.p.d.o.p. informacja o cenach transferowych za rok podatkowy podlega przekazaniu do naczelnika urzędu skarbowego.

⁹⁸ Komunikat NUS z 1 kwietnia 2022 r. w sprawie ustalenia górnej kwoty zobowiązania celem odstąpienia od dalszych czynności w podatku dochodowym od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych.

⁹⁹ Komunikat NUS z 4 kwietnia 2022 r. w sprawie obowiązku przeprowadzenia czynności sprawdzających w odniesieniu do zeznań podatkowych składanych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych i prawnych.

¹⁰⁰ Komunikat NUS z 4 kwietnia 2023 r. w sprawie obowiązku przeprowadzenia czynności sprawdzających w odniesieniu do zeznań podatkowych składanych w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych i prawnych.

¹⁰¹ W tym: 10 zeznań z deklarowanymi najwyższymi dochodami opodatkowanymi stawką 9% podatku, w których wykazano podatek należny; 10 zeznań podatników, którzy osiągnęli najwyższe przychody, a jednocześnie zadeklarowali stratę lub dochód do wysokości 5% przychodów (tj. niską rentowność prowadzonej działalności); 10 zeznań podatników, którzy wykazali odliczenie strat z lat ubiegłych o najwyższych kwotach; 10 zeznań z wykazanymi najwyższymi stratami; 10 zeznań z najwyższymi odliczeniami od dochodu (innymi niż straty z lat ubiegłych); 10 zeznań z najwyższymi odliczeniami zmniejszającymi podstawę opodatkowania.

W 36 sprawach czynności sprawdzające zakończono, z czego w 10 (dotyczących weryfikacji prawidłowości zastosowania stawki 9%) stwierdzono nieprawidłowości i uszczuplenia w łącznej kwocie 435,9 tys. zł i podatnicy dokonali korekty rozliczeń. W pozostałych 26 przypadkach, które dotyczyły weryfikacji: odliczenia strat z lat ubiegłych (10 spraw), prawidłowości wykazanej straty (10 spraw), odliczeń od dochodu innych niż straty z lat ubiegłych (pięć spraw) oraz odliczenia zmniejszającego podstawę opodatkowania (jedna sprawa) – w toku podjętych czynności nie stwierdzono nieprawidłowości.

W toku pozostawało 20 z 57 badanych spraw¹⁰², w których Naczelnik rozpoczął czynności sprawdzające, kierując do podatników wezwania w dniach: 26 i 27 lipca oraz 8 i 9 sierpnia 2023 r. W jednej sprawie nie przeprowadzono czynności sprawdzających, skierowane do spółki z o.o. w likwidacji wezwania¹⁰³ nie zostały podjęte, Urząd nie miał możliwości skontaktowania się z likwidatorem¹⁰⁴.

Spośród objętych przedmiotowym badaniem spraw 31 podatników okazało dokumenty źródłowe, na podstawie których Urząd dokonał weryfikacji. W toku 11 czynności sprawdzających dane z zeznania CIT porównano z JPK-VAT oraz ze sprawozdaniem finansowym.

(akta kontroli tom III str. 1-121, 527-587)

Naczelnik wyjaśniła, że w Urzędzie weryfikację prawidłowości deklarowanych przez podatników zobowiązań podatkowych, w ramach czynności sprawdzających, podejmowano w szczególności w przypadku zeznań zakwalifikowanych jako błędne oraz korekt. W zakresie weryfikacji rozliczeń podatników korzystających z odliczeń darowizn w zeznaniach za lata 2020-2021, w Urzędzie sporządzono raporty (22 lipca 2021 r. i 12 października 2022 r.), jednak z uwagi na prawdopodobny błąd systemu, nie zostały w nich wyszczególnione podmioty dokonujące odliczeń. Wyjaśniła, że czynności w tym zakresie prowadzone są w przypadku złożenia przez podmioty korekt zeznań, w których odliczenia te występują i budzą wątpliwości.

(akta kontroli tom III str. 440-441, 460-462)

W Urzędzie weryfikacja rozliczeń podatników CIT, którzy w zeznaniach wykazali dane rozbieżne z deklaracjami VAT, odbywała się na podstawie raportów z systemu e-ORUS, sporządzanych corocznie według Instrukcji ws. czynności sprawdzających (§ 17 ust. 1 pkt 3) oraz analiz udostępnianych na Platformie Analitycznej MZA. W okresie objętym kontrolą sporządzono dwa takie raporty¹⁰⁵, tj. 22 lipca 2021 r. dotyczący zeznań za 2020 r. oraz 12 października 2022 r. za 2021 r. W raportach ujęto odpowiednio 1766 oraz 2283 podatników CIT. Weryfikację tych przypadków kierownik działu SKA-2 przydzielił dwóm pracownikom, wyznaczając termin realizacji dla raportu: za 2020 r. do 31 grudnia 2023 r. oraz za 2021 r. do 31 grudnia 2024 r.

(akta kontroli tom III str. 440-448)

Naczelnik wyjaśniła, że wyznaczone daty dotyczyły ostatecznej realizacji całości zadania i były optymalnym wyborem, przy uwzględnieniu zasobów kadrowych oraz spraw realizowanych w komórce. W ramach podjętych działań weryfikacyjnych¹⁰⁶ dotyczących raportu: za 2020 r. wezwano 34 podatników, z czego 13 wezwań ponowiono, a 19 podatników skorygowało rozliczenia CIT; za 2021 r. wezwano 30

¹⁰² W tym: pięć dotyczących odliczeniami od dochodu (innymi niż straty z lat ubiegłych); sześć w zakresie odliczeń zmniejszających podstawę opodatkowania oraz dziewięć dotyczących zeznań podatników, którzy osiągnęli najwyższe przychody, a jednocześnie zadeklarowali stratę lub dochód do wysokości 5% przychodów (tj. niską rentowność prowadzonej działalności).

¹⁰³ Z 28 listopada 2022 r. oraz 29 marca 2023 r.

¹⁰⁴ Likwidatorem spółki jest obcokrajowiec; w KRS brak numeru Pesel, w związku z czym nie można było ustalić jego danych adresowych.

¹⁰⁵ Raport w systemie e-ORUS, pn. Wykaz organizacji zgodny rok kalendarzowy i podatkowy wg CIT-8, obrót VAT-7.

¹⁰⁶ Według stanu na 2 czerwca 2022 r.

podatników, z czego siedem wezwań ponowiono, 22 podatników złożyło korekty zeznania.

(akta kontroli tom II str. 469, 472-473)

Weryfikacją w przedmiotowym zakresie objęto również rozliczenia 49 podmiotów, którzy zostali wskazani w sześciu listach typowań, zamieszczonych przez IAS w MZA w 2023 r.¹⁰⁷ Do czynności sprawdzających wytypowano 46 podmiotów, z czego 28 spraw zakończono i stwierdzono uszczuplenia w łącznej kwocie 44,4 tys. zł. U trzech podatników wszczęto kontrole podatkowe, z czego jedną zakończono wynikiem negatywnym¹⁰⁸.

(akta kontroli tom IV str. 639-640, 644-691)

Według sporządzonych w trakcie kontroli NIK raportach¹⁰⁹, w złożonych w US zeznaniach CIT-8 za lata podatkowe 2017-2021 odpowiednio: 20, 12, 28, 29 oraz 47 podatników nie wykazało przychodów, podczas gdy w rozliczeniach VAT za odpowiedni okres deklarowali obroty w łącznej kwocie 27 239,9 tys. zł, 1148,6 tys. zł, 8472,4 tys. zł, 15 354,7 tys. zł, 62 685,3 tys. zł. W okresie objętym kontrolą w Urzędzie podjęto czynności sprawdzające wobec 41 spośród ww. podatników, w tym dotyczące rozliczeń za: 2019 r. – trzech, 2020 r. – 17 oraz 2021 r. – 21. Badaniem szczegółowym objęto sprawy dotyczące rozliczeń za lata 2020-2021. Ustalono, że jedynie w dwóch sprawach (z 38), w wyniku podjętych czynności podatnicy skorygowali rozliczenia. Pozostałe sprawy były niezakończone, z czego w ośmiu z nich Urząd przekazał do KRS informacje, w celu wykorzystania do przeprowadzenia postępowania na podstawie art. 24 lub art. 25a ustawy o KRS.

(akta kontroli tom III str. 449-457, 478-516)

Naczelnik wyjaśniła, że nieprzeprowadzenie dotychczas czynności sprawdzających wobec wszystkich ujętych w raportach podatników wynika z konieczności sukcesywnej realizacji zadania i czynności te będą przeprowadzone w wyznaczonym przez kierownika terminie realizacji raportu. Spośród podjętych czynności sprawdzających w trzech sprawach zostały wysłane wezwania do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika na podstawie art. 151 a § 1 O.p., w jednej US nie miał możliwości ustalenia adresu osoby fizycznej, a w pozostałych sprawach nie kierowano takich wezwań, z uwagi na brak wystąpienia przesłanek wymienionych w tym przepisie.

(akta kontroli tom II str. 469-470, 473-474, tom III str. 518, 524-525)

Wśród podatników, którzy nie złożyli w Urzędzie zeznań CIT-8 za lata podatkowe 2017-2021 odnotowano odpowiednio: 148, 132, 143, 187 oraz 256 podatników, którzy w deklaracjach VAT wykazali obroty, w łącznych kwotach: 363 080,1 tys. zł, 311 033,0 tys. zł, 298 084,3 tys. zł, 271 596,8 tys. zł, 777 625,3 tys. zł. Spośród nich w Urzędzie czynności sprawdzające podjęto wobec: 22, 35, 47, 35 oraz 83 podmiotów. Natomiast w 322 przypadkach w wyniku weryfikacji raportów ustalono, że podatnik złożył zeznanie CIT-8 za rok podatkowy nie pokrywający się z rokiem kalendarzowym. Szczegóły dotyczące wyniku badania próby podatników, którzy nie złożyli CIT-8, a w VAT wykazywali obroty opisano w punkcie 2.4. niniejszego wystąpienia.

(akta kontroli tom III str. 397-439, 449, 458-476)

Odnosnie złożonych do Urzędu w 2021 r. i 2022 r. oświadczeń o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych, o których mowa w art. 11m u.p.d.o.p.¹¹⁰, czynności weryfikacyjne ograniczały się do sprawdzenia terminowości składanych

¹⁰⁷ Listy typowań pt. Porównanie obrotu w VAT z przychodami w CIT, zamieszczone w MZA 12 maja 2023 r.

¹⁰⁸ Dwie kontrole (PZK/141844/009908/2023, PZK/141844/009907/2023), na dzień 3 października 2023 r. były w toku.

¹⁰⁹ Raporty wykonane e-ORUS, przekazane w postaci elektronicznej, przy piśmie z dnia 18 lipca 2023 r.

¹¹⁰ W brzmieniu obowiązującym w latach 2019-2021.

oświadczeń. W Urzędzie nie prowadzono czynności analitycznych i sprawdzających w tym zakresie, co opisano w pkt 2.5. niniejszego wystąpienia.

(akta kontroli tom I str. tom I str. 227, 232, 252-258)

2.7. W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) Urząd przeprowadził łącznie 26 kontroli właściwych¹¹¹ w zakresie CIT¹¹², w trakcie których stwierdził uszczuplenia na łączną kwotę 4413,2 tys. zł.

Liczba przeprowadzonych kontroli CIT w stosunku do liczby zarejestrowanych w Urzędzie podatników CIT¹¹³ wynosiła 0,08% w 2021 r., 0,09% w 2022 r. i w I połowie 2023 r. – 0,05%. Łączna kwota stwierdzonych uszczupień w trakcie ww. kontroli stanowiła 0,04% w łącznej wartości przychodów zadeklarowanych przez podatników w złożonych w Urzędzie zeznaniach CIT-8 za lata 2020-2021¹¹⁴.

Ogółem w ww. okresie Urząd przeprowadził 271¹¹⁵ kontroli podatkowych, w trakcie których stwierdzono uszczuplenia w kwocie 61 856,9 tys. zł¹¹⁶. Najwięcej kontroli przeprowadzono w zakresie VAT, tj. 182, stwierdzając w nich uszczuplenia w kwocie 52 725,4 tys. zł¹¹⁷. W zakresie PIT przeprowadzono 63 kontrole, w których stwierdzono uszczuplenia w kwocie 4718,3 tys. zł¹¹⁸. Udział przeprowadzonych kontroli dotyczących podatku CIT w liczbie wszystkich kontroli przeprowadzonych w Urzędzie stanowił 9,6%, wartość stwierdzonych uszczupień 7,1% ogólnej kwoty ujawnionych uszczupień.

(akta kontroli tom I, str. 120, 147-149)

2.8. W okresie objętym kontrolą, w wyniku prowadzonych w Urzędzie czynności analitycznych, skierowano łącznie 28 wniosków o przeprowadzenie kontroli podatkowej w zakresie CIT. W sporządzonych analizach, jako uzasadnienie podjęcia kontroli wskazywano m.in.: ryzyko niewykazywania sprzedaży; ujęcie w kosztach uzyskania przychodu tzw. „pustych faktur”, które nie dokumentowały rzeczywistej działalności gospodarczej; zerowe przychody i koszty w zeznaniu CIT-8 przy równoczesnym uiszczaniu zaliczek na podatek w trakcie roku; brak wykazania przychodu w CIT, przy jednoczesnym deklarowaniu obrotów w VAT albo znaczące rozbieżności pomiędzy przychodami w CIT a obrotem w VAT. Do kontroli podatkowej skierowano 23 sprawy, z czego 18 kontroli zakończono, w tym 17 z wynikiem pozytywnym. Stwierdzono uszczuplenia w łącznej kwocie 4124,2 tys. zł. Trzy sprawy skierowano do czynności sprawdzających, m.in. ze względu na znaczne obciążenie pracą działu kontroli. Jedną sprawę przekazano do Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie¹¹⁹. W jednym przypadku odstąpiono od podejmowania działań weryfikacyjnych, sprawę przekazano celem podjęcia postępowania karno-skarbowego.

(akta kontroli tom IV str. 386-476)

2.9. W okresie objętym kontrolą przekazano jeden wniosek o przeprowadzanie kontroli celno-skarbowej w zakresie CIT do MUCS. Wniosek z 4 kwietnia 2022 r.

¹¹¹ Kontrole właściwe są to kontrole obejmujące pełny okres rozliczeniowy określony w ustawach podatkowych (np. w podatkach dochodowych – rok podatkowy).

¹¹² W 2021 r. dziewięć kontroli, w trakcie których stwierdzono uszczuplenia na łączną kwotę 1506,9 tys. zł; w 2022 r. 11 kontroli (uszczuplenia 2333,3 tys. zł); w 2023 r. (do 30 czerwca) sześć kontroli (uszczuplenia 573,0 tys. zł).

¹¹³ Według stanu na 31 grudnia: 2021 r. i 2022 r. oraz 30 czerwca 2023 r.

¹¹⁴ Przychody według Zestawienia nr 3 – Dane z zeznań CIT-8 za lata 2020-2021; w 2020 r. – 5 387 469,3 tys. zł oraz w 2021 r. – 7 098 975,5 tys. zł.

¹¹⁵ Kontrole z VAT, CIT i PIT.

¹¹⁶ W 2021 r. – 115 o łącznej kwocie uszczupień 27 616,1 tys. zł; w 2022 r. – 101 (uszczuplenia 20 835,6 tys. zł) oraz w 2023 r. (do 30 czerwca) – 55 kontroli (uszczuplenia 13 405,2 tys. zł).

¹¹⁷ W 2021 r. 92 kontrole (uszczuplenia 25 214,8 tys. zł); w 2022 r. 57 kontroli (uszczuplenia 16 603,3 tys. zł); w 2023 r. (do 30 czerwca) 33 kontrole (uszczuplenia 10 907,3 tys. zł).

¹¹⁸ W 2021 r. 14 kontroli (uszczuplenia 894,4 tys. zł); w 2022 r. 33 kontrole (uszczuplenia 1899,0 tys. zł); w 2023 r. (do 30 czerwca) 16 kontroli (uszczuplenia 1924,9 tys. zł).

¹¹⁹ Dalej: MUCS.

dotyczył rozliczeń spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w CIT za lata 2018-2019 i swym zakresem obejmował również rozliczenia w zakresie VAT¹²⁰. Naczelnik MUCS odmówił¹²¹ przeprowadzenia kontroli, wskazując m.in. na brak kontaktu z podatnikiem oraz brak majątku, umożliwiającego pokrycie przyszłych zobowiązań podatkowych. Uwzględniając powyższe okoliczności w Urzędzie odstąpiono od wszczęcia kontroli podatkowej w zakresie CIT¹²².

(akta kontroli tom I str. 360-361, tom IV str. 399-431)

2.10. Badaniem szczegółowym objęto 10 kontroli podatkowych (właściwych), przeprowadzonych przez Urząd w spółkach prawa handlowego¹²³ w latach 2021-2023 (do 30 czerwca) w zakresie prawidłowości rozliczeń podatku CIT. Kontrole dotyczyły rozliczeń za lata 2017-2021. Podejmowano je po przeprowadzeniu w US analiz podmiotowych, w związku z pozyskanymi przez dział SKA-3 informacjami zawartymi m.in.: we wnioskach innych komórek US, w pismach IAS, w listach typowań brutto z MF. Z uwagi na zachodzące we wszystkich sprawach uzasadnione podejrzenie popełnienia przestępstwa skarbowego lub wykroczenia skarbowego w wyniku wykonywania działalności gospodarczej objętej kontrolą, przed rozpoczęciem kontroli nie prowadzono analiz prawdopodobieństwa naruszenia prawa (art. 47 ust. 2 pkt 1 lit. c ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców¹²⁴). Kontrole wszczęto bez zawiadamiania podatnika o zamiarze jej wszczęcia, na podstawie art. 48 ust. 11 pkt 2 P.P. Kontrole trwały od ośmiu do 71 dni. Cztery z nich były przedłużane, m.in. ze względu na gromadzenie materiałów dowodowych, o czym zawiadamiano kontrolowanego, zgodnie art. 284b § 2 O.p. We wszystkich kontrolach żądano od podatników przekazania ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych na podstawie art. 193a § 1 O.p., z czego w pięciu pobrano dane w postaci elektronicznej. W siedmiu kontrolach dane w zakresie przychodów, kosztów lub kontrahentów porównano z danymi JPK_VAT.

Sporządzone protokoły kontroli podatkowej zawierały elementy określone w art. 290 § 2 O.p., za wyjątkiem trzech (z 10), w których nie zawarto oceny prawnej sprawy będącej przedmiotem kontroli (art. 290 § 2 pkt 6a O.p.). Dodatkowo w jednym z badanych protokołów błędnie wyliczono wartość stwierdzonego uszczuplenia, zaś w kolejnej sprawie wartość uszczuplenia błędnie wprowadzono do Podsystemu Kontrola – szczegóły opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W wyniku przeprowadzonych kontroli organ podatkowy stwierdził nieprawidłowości, na łączną kwotę uszczuplenia 3859,7 tys. zł, które polegały na:

- niewykazywaniu lub zaniżaniu przychodów, na skutek m.in. niedokumentowania sprzedaży, nieujęcia sprzedaży w ewidencji księgowej, nieujęcia w przychodach środków pieniężnych, które wpłynęły na rachunek bankowy spółki;
- zawyżaniu kosztów uzyskania przychodów, m.in. poprzez ujmowanie w kosztach tzw. pustych faktur, które nie dokumentowały rzeczywistej działalności gospodarczej,
- ujęciu w zeznaniu CIT-8 przychodów i kosztów w wartościach innych, niż wynikające z prowadzonej dokumentacji księgowej.

W jednej sprawie, po zakończeniu kontroli podatnik wniósł zastrzeżenia, które rozpatrzono zgodnie z art. 291 § 2 O.p. Trzech podatników złożyło korekty zeznań CIT-8, uwzględniające ustalenia kontroli w całości, na łączną kwotę 502,4 tys. zł.

¹²⁰ Urząd wystąpił do MUCS, ze względu na wydaną przez ten organ decyzję w VAT, która swym zakresem obejmowała część tego okresu i Urząd nie mógł w tym zakresie podjąć kontroli.

¹²¹ W piśmie z dnia 28 kwietnia 2022 r.

¹²² Protokół z posiedzenia zespołu ds. typowania podmiotów do kontroli podatkowej z 20 maja 2022 r., zaakceptowany przez Naczelnika.

¹²³ Według stanu na 29 czerwca 2023 r. wszystkie badane spółki figurowały w KRS, a dane adresowe siedzib ośmiu były aktualne. Dwie spółki w KRS miały wykreślone dane dotyczące adresu siedziby (ul., nr, lok.).

¹²⁴ Dz. U. z 2023 r. poz. 221, ze zm.; dalej: P.P.

W pozostałych siedmiu sprawach wszczęto postępowania podatkowe, zgodnie z art. 165b O.p., z czego trzy zakończono¹²⁵ i wydano decyzje określające wysokość zobowiązania podatkowego w CIT za 2018 r. w łącznej wysokości 1377,4 tys. zł¹²⁶.

Kwoty podatku, wynikające ze złożonych przez dwóch podatników korekt deklaracji, zostały uregulowane w całości wraz z należnymi odsetkami¹²⁷. W przypadku jednej korekty oraz trzech wydanych decyzji, należny podatek został uregulowany jedynie w części¹²⁸.

(akta kontroli tom IV str. 140-385)

2.11. Po zakończeniu u podatnika CIT kontroli podatkowej w zakresie podatku VAT, w Urzędzie, w uzasadnionych przypadkach, podejmowano działania w przedmiocie wykorzystania ustaleń w VAT do określenia zobowiązania w CIT w prawidłowej wysokości.

Badaniem objęto 20 spraw, spośród kontroli podatkowych przeprowadzonych przez US w latach 2021-2023 (do 30 czerwca) o najwyższych kwotach stwierdzonych nieprawidłowości, w tym: 10 polegających na zaniżeniu wartości obrotów na łączną kwotę 19 808,1 tys. zł; 10 polegających na zawyżeniu wartości zakupów na łączną kwotę 35 274,2 tys. zł¹²⁹. Ustalono, że jedynie w dwóch z nich po zakończeniu kontroli w VAT w Urzędzie nie podjęto działań, mających na celu wykorzystanie ustaleń VAT do określenia zobowiązania w CIT.

Naczelnik wyjaśniła, że w jednej ze spraw¹³⁰ analiza w zakresie CIT zostanie przeprowadzona po zakończeniu postępowania podatkowego w VAT, w ramach którego podmiot składa oświadczenia, mające wpływ na ustalenie kwoty zobowiązania, co ma również znaczenie dla ustalenia prawidłowej wysokości przychodów. Natomiast w drugiej sprawie, ze względu na niską kwotę zaniżonego obrotu VAT odstąpiono od analizy w zakresie CIT¹³¹.

W pozostałych zbadanych przypadkach ustalenia w zakresie VAT przeanalizowano w Urzędzie pod kątem ich wpływu na wysokość zobowiązania w CIT. W 11 z nich dział kontroli SKP, po zakończeniu kontroli VAT, przekazał do komórki analitycznej SKA-3, informację o przebiegu i ustaleniach kontroli (wskazując w nich np. na podejrzenie zawyżania kosztów w CIT) albo zawnioskował o przeprowadzenie kontroli w CIT¹³². W przypadku jednego podatnika analizę w powyższym zakresie przeprowadzono jeszcze w trakcie kontroli VAT¹³³ i przed jej zakończeniem wszczęto również kontrolę w CIT. Natomiast w pozostałych sprawach analizę w zakresie CIT przeprowadził dział SKA-3, w tym na podstawie informacji o zakończonej kontroli, zarejestrowanej w systemie ZISAR¹³⁴, przy czym sprawy te podjęto w lipcu oraz sierpniu 2023 r., tj. po upływie ponad roku od zakończenia kontroli w VAT.

¹²⁵ Na dzień 2 sierpnia 2023 r. cztery postępowania podatkowe były w toku.

¹²⁶ W tym: decyzja z 26 stycznia 2023 r. (1418-SPV.4100.1.2022.ZKA) określająca wysokość zobowiązania w CIT za 2018 r. w kwocie 507 105,00 zł; decyzja z 07 lutego 2023 r. (1418-SPV.4100.3.2022.MAC) określająca wysokość zobowiązania w CIT za 2018 r. w kwocie 650 882,00 zł; decyzja z 08 maja 2023 r. (1418-SPV.4100.7.2022.MAC) określająca wysokość zobowiązania w CIT za 2018 r. w kwocie 219 387,00 zł.

¹²⁷ Łączna kwota dokonanych wpłat z korekt deklaracji wraz z odsetkami 355,3 tys. zł.

¹²⁸ Na dzień 31 lipca 2023 r. z tytułu tych czterech spraw w US występowały zaległości podatkowe, na łączną kwotę 1678,8 tys. zł (należność główna wraz z odsetkami).

¹²⁹ Trzy sprawy dotyczyły tych samych podatników, u których stwierdzono także zaniżenie wartości obrotów.

¹³⁰ Kontrola nr PZK/141844/004307/2022, w której stwierdzono zaniżenie podatku należnego VAT o kwotę 1395,9 tys. zł oraz obrotu o 6069,0 tys. zł.

¹³¹ W toku kontroli nie było kontaktu z podatnikiem, nie ustalono majątku, na którym można by było dokonać zabezpieczenia, a ustalenia kontroli VAT oparto m.in. na dokumentach z organów podatkowych innych państw UE.

¹³² Informacje / wnioski przekazywane w okresie od czerwca 2021 r. do sierpnia 2022 r.

¹³³ W związku z ustaleniami, że podmiot postuluje się pustymi, nierzetelnymi fakturami.

¹³⁴ Zgodnie z zarządzeniem nr 132/2022 Dyrektora IAS z 29 lipca 2022 r. – Instrukcja prowadzenia analiz ryzyka, typowania podmiotów do kontroli i czynności sprawdzających oraz postępowania z informacjami sygnałnymi (§ 3 ust. 3 i § 10 ust. 1) – w tych sprawach SKP nie przekazywało odrębnej adnotacji w sprawie ustaleń kontroli do SKA-3, ponieważ informacja o jej wynikach była zarejestrowana w systemie ZISAR.

Naczelnik wyjaśniła, że trwający od 19 kwietnia 2022 r. do 31 grudnia 2022 r. pilotaż w zakresie uprawnień obszaru analitycznego, spowodował wyłączenie trzech osób z realizacji zadań działu i w związku z tym w komórce analitycznej realizowane były przede wszystkim zadania priorytetowe.

W efekcie podjętych w Urzędzie działań u dwóch podatników przeprowadzono kontrole podatkowe w zakresie CIT, w których stwierdzono uszczuplenia na łączną kwotę 423,9 tys. zł¹³⁵. Sprawy pięciu podatników, których analizy wykonano w lipcu i sierpniu 2023 r., skierowano w celu przeprowadzenia czynności sprawdzających. W jednej sprawie nie zweryfikowano rozliczeń CIT, ponieważ spółkę wykreślono z KRS. W kolejnej sprawie decyzją zespołu ds. analizy, weryfikacji i zatwierdzania wniosków do kontroli, ze względu na brak posiadanego majątku i zbliżający się okres przedawnienia, sprawę skierowano do komórki karno-skarbowej. Natomiast w przypadku sześciu podatników Naczelnik podjął decyzję o odstąpieniu od dalszych działań w zakresie CIT i odłożeniu spraw ad acta¹³⁶.

(akta kontroli tom IV str. 477-634)

2.12. W kontrolowanym okresie stwierdzono sześć przypadków niemożności wszczęcia kontroli podatkowej u podatników CIT (spółka prawa handlowego), z powodu nieaktualnych danych adresowych. W jednym z nich, z uwagi na brak kontaktu z podatnikiem, nie wszczęto kontroli, kontrolujący zawnioskowali o wykreślenie podatnika z rejestru VAT¹³⁷. Pięć kontroli wszczęto w trybie art. 284 § 4 O.p.

W jednej spośród ww. sześciu spraw, podatek, po wszczęciu kontroli podatkowej, na wniosek kontrolujących dokonał aktualizacji danych. W żadnej z pozostałych pięciu spraw, pomimo ustalenia przez kontrolujących, że zawarte umowy najmu przestały obowiązywać i pod wskazanym w KRS adresem siedziby podatnik nie prowadzi działalności, informacji w tym zakresie nie przekazano niezwłocznie do SKI¹³⁸. Przekazano je dopiero w trakcie niniejszej kontroli w dniu 24 sierpnia 2023 r., pomimo że od ustalenia tych okoliczności upłynęło od 836 do 1058 dni – szczegóły w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości w Obszarze 1*. W dwóch z pięciu spraw Naczelnik poinformował KRS, że dane adresowe spółki w rejestrze są niezgodne z rzeczywistością. W jednej sprawie odstąpił od przekazania takiej informacji, ponieważ w trakcie kontroli podatkowej dane adresu siedziby wykreślono z KRS¹³⁹. Ponadto w czterech z pięciu spraw odstąpiono od sporządzenia zawiadomień o popełnieniu wykroczenia skarbowego z art. 81 § 1 pkt 1 KKS, z uwagi na przedawnienie karalności czynu. W jednej sprawie, po zakończeniu kontroli w dniu 26 maja 2021 r. przekazano zawiadomienie do komórki karno-skarbowej, lecz – jak wyjaśniła Naczelnik, w wyniku przeoczenia – nie wskazano nieprawidłowości w zakresie aktualizacji adresów rejestracyjnych.

(akta kontroli tom II str. 345-420)

2.13. W ramach realizacji zadań statutowych w zakresie CIT, na podstawie pozyskiwanych informacji, prowadzono w Urzędzie analizy danych dotyczących rozliczeń podatników CIT, głównie w zakresie: prawidłowości sporządzenia zeznania CIT; weryfikacji przychodów lub kosztów uzyskania przychodów; przyczyn poniesienia straty; niezłożenia zeznania; weryfikacji różnic pomiędzy danymi w VAT

¹³⁵ W jednej z podatnik zaniżył przychody i ustalono uszczuplenie 361,9 tys. zł, w drugiej nieprawidłowości dotyczyły zaniżenia przychodów oraz kosztów – uszczuplenie 62,0 tys. zł.

¹³⁶ Sprawy wykazane w pozycjach 3, 5, 7, 37, 59, 62 wniosku zaakceptowanego przez NUS w dniu 30 września 2022 r. dotyczyły podatników, z którymi m.in. nie było kontaktu, zostali wykreśleni z VAT, nie było możliwości zabezpieczenia ewentualnych roszczeń z tytułu ustalonego zobowiązania podatkowego.

¹³⁷ 17 stycznia 2022 r. NUS wykreślił podatnika J (...) Sp. z o.o. z rejestru VAT, na podstawie art. 96 ust. 9b pkt 3 ustawy o VAT.

¹³⁸ Sprawy dotyczące podatników: U (...) Sp. z o.o., B (...) Sp. z o.o., J (...) Sp. z o.o., M (...) Sp. z o.o., R (...) Sp. z o.o.

¹³⁹ B (...) Sp. z o.o. – adres (ul., nr, lok.) wykreślony 3 grudnia 2020 r.

i CIT. Podejmowane działania potwierdziły występowanie zagrożeń oraz mechanizmów nadużyć z grupy obszarów ryzyka zdefiniowanych w ZISAR, tj.:

- unikanie opodatkowania poprzez zaniżanie przychodów, mechanizm nadużycia polegał na niewykazywaniu wszystkich osiągniętych przychodów;
- unikanie opodatkowania poprzez zawyżanie kosztów, mechanizm nadużycia polegał na posługiwaniu się tzw. „pustymi fakturami”.

W celu eliminowania przedmiotowych nadużyć z rozliczeń CIT, na podstawie wykonanych analiz, sprawy kierowano celem przeprowadzenia kontroli podatkowych lub czynności sprawdzających w tym zakresie.

(akta kontroli tom I str. 226, 230, 473-489)

Odnosnie problemów związanych z weryfikacją rozliczeń CIT, Naczelnik wyjaśniła, że w efekcie koncentrowania się na przestrzeni lat na realizacji spraw związanych ze zwalczaniem nieprawidłowości i identyfikowaniem ryzyk w podatku od towarów i usług oraz podnoszenie kompetencji kadry i wprowadzanie narzędzi informatycznych uszczelniających system, nastąpiło znaczące uszczuplenie kadr specjalizujących się w podatku dochodowym od osób prawnych. Po zidentyfikowaniu tego zjawiska i zdiagnozowaniu zasobów i potrzeb, koniecznym stało się wzmocnienie kompetencji i podniesienie kwalifikacji pracowników Urzędu w obszarze CIT oraz zwiększenie ich liczby, celem systematycznego zwiększenia ilości i jakości realizowanych zadań. W związku z powyższym, zakres zgłaszanych w kontrolowanym okresie potrzeb czy problemów z obszaru CIT dotyczył tych zagadnień. Przedstawiano je w trakcie indywidualnych spotkań z przedstawicielami jednostki nadrzędnej, narad czy spotkań roboczych, a także w ramach ankiety badania potrzeb szkoleniowych. Wskazała ponadto, że w 2022 r. Urząd został „zasilony” w 10 etatów, w związku z czym powstała komórka organizacyjna, której zakres merytoryczny obejmuje czynności sprawdzające w podatku dochodowym.

(akta kontroli tom I str. 227, 232-233)

2.14. Realizowane w Urzędzie w latach 2021-2023 cele oraz odpowiadające im mierniki, wynikały z kierunków działania i rozwoju KAS, ustalonych w planach działalności IAS i były określone odrębnie na każdy rok. Uwzględniono w nich przede wszystkim działania w ramach czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, egzekucji. Należały do nich m.in. mierniki: efektywności realizacji czynności sprawdzających; efektywności kontroli podatków; realizacji kontroli dotyczących podatków; kwota wyegzekwowanych zaległości; udział tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych tytułach wykonawczych. W planach IAS nie ujęto natomiast zagadnień dotyczących rejestracji podatkowej i w tym zakresie nie określono mierników do realizacji.

Żaden z wyznaczonych w ww. obszarach mierników nie dotyczył wyłącznie zagadnień związanych z podatkiem CIT.

Mierniki na lata 2021-2022 w zakresie czynności sprawdzających oraz kontroli podatkowej zostały zrealizowane w US powyżej wartości wyznaczonych przez IAS. Natomiast w zakresie egzekucji Urząd nie osiągnął wartości Miernika 6¹⁴⁰, wyznaczonej na rok 2021. W kolejnym roku mierniki w obszarze egzekucji zrealizowano powyżej wyznaczonego minimum.

Naczelnik wyjaśniła, że brak wykonania miernika wynikał z konieczności analizy postępowań i zakończenia spraw nieefektywnych. Celem tych działań było odciążenie organu egzekucyjnego ze spraw, w których stwierdzono bezskuteczność egzekucji. Wzmoczone działania w tym zakresie stanowiły przyczynę nieosiągnięcia miernika.

(akta kontroli I str. 278, 288-292, 363-436)

¹⁴⁰ Miernik 6: udział tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych tytułach wykonawczych.

2.15. W okresie objętym kontrolą IAS przekazała do Urzędu wyniki 19 analiz (listy typowań) w zakresie CIT¹⁴¹, dotyczące 242 podmiotów. Dotyczyły one m.in.: braku CIT-8 za: 2020 r. (46 podmiotów), za 2021 r. (71 podmiotów); zerowego CIT-8 w porównaniu do VAT za 2021 r. (34 podmioty); zaliczek na CIT w 2022 r. (10 podmiotów); porównania obrotów VAT z przychodami CIT (49 podmiotów w sześciu analizach); CIT 9% – przychody za: 2019 r. (7 podmiotów), 2020 r. (9 podmiotów), 2021 r. (cztery podmioty); CIT 9% mały podatnik za 2021 r. (trzy podmioty); złe długi w PIT i CIT za 2021 r. (pięć podmiotów). W wyniku podejmowanych działań 237 spraw objęto czynnościami sprawdzającymi, z których 211 zakończono, stwierdzając uszczuplenia na łączną kwotę 3505,2 tys. zł. W pięciu sprawach wszczęto kontrolę podatkową, z czego trzy kontrole zakończono, stwierdzając w dwóch z nich uszczuplenia w łącznej kwocie 320,8 tys. zł.

(akta kontroli tom IV str. 636-691)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Naczelnik nie prowadził systematycznych i skutecznych działań na rzecz wyegzekwowania od podatników realizacji obowiązku złożenia zeznania CIT-8, co było działaniem nierzetelnym. W przypadku 84% zbadanych spraw (42 z 50)¹⁴² działania Urzędu (w okresie objętym kontrolą) ograniczyły się do skierowania jednego wezwania w sprawie niezłożonego CIT-8. W przypadku 20 zeznań, których termin złożenia przypadał w latach 2021-2022 (40% z badanej próby)¹⁴³ pierwsze wezwanie w sprawie wyjaśnienia przyczyn braku CIT-8 skierowano dopiero po upływie od 323 do 741 dni od upływu terminu złożenia (w tym w dwóch sprawach dopiero w trakcie badania NIK).

W żadnej z ww. spraw nie zrealizowano zaleceń MF wynikających z Wytocznych do czynności sprawdzających¹⁴⁴ i nie skierowano wezwania do osób upoważnionych do reprezentacji podatnika. Jedynie w dwóch sprawach przeprowadzono wizję w miejscu wskazanym jako adres siedziby spółek.

(akta kontroli tom III str. 205-396)

Naczelnik wyjaśniła, że opóźnienia w podejmowaniu działań wynikały m.in. z ograniczeń spowodowanych obowiązującym stanem epidemii. W trakcie realizacji zadań kierowano się ustalonymi priorytetami. W szczególności działania ukierunkowane były na weryfikację nadpłat, które w przypadku nieterminowej realizacji zagrożone są wypłatą odsetek. Wyjaśniła także, że do maja 2023 r. w SKA-2 obsługą czynności sprawdzających z zakresu CIT zajmowało się dwóch pracowników i wizje w celu weryfikacji danych adresowych były przeprowadzane w miarę możliwości osobowych działu.

(akta kontroli tom II str. 437-439, 456-458)

NIK zauważa, że podejmowanie czynności sprawdzających, zwłaszcza wobec podatników uchylających się od wypełniania obowiązków podatkowych, powinno – w miarę możliwości – następować w jak najszybszym terminie, przede wszystkim z uwagi na ryzyko przedawnienia się zobowiązania podatkowego. Sprawne działania organu podatkowego zwiększają szanse na efektywne

¹⁴¹ 18 list typowań udostępniono na Platformie Analitycznej, w MZA, zaś jedną (brak CIT-8 za 2020) przekazano w formie pisma wewnętrznego, przez system SZD.

¹⁴² Według stanu na dzień badania, tj. 13 lipca 2023 r.

¹⁴³ Tj. CIT-8 za rok podatkowy, który kończył się w roku 2020 lub 2021.

¹⁴⁴ Jako przykład dobrej praktyki w zakresie podatku CIT (na str. 61) wskazano: „*monitoring podmiotów nieskładających zeznań podatkowych oraz niekierowanie kolejnych wezwań do podmiotów, które nie składają 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*”.

wypełnienie obowiązków podatkowych, jak również wyegzekwowanie wynikających z rozliczeń należności publicznoprawnych.

2. W dwóch z 10 objętych badaniem kontroli podatkowych¹⁴⁵, stwierdzono nierzetelną prezentację danych dotyczących wartości ustalonych w wyniku tych kontroli uszczupień podatkowych. W jednej z nich w wyniku popełnionych błędów rachunkowych w protokole kontroli¹⁴⁶ wskazano niezgodne z faktycznymi ustaleniami (opisanymi w protokole) wartości przychodów, kosztów uzyskania przychodów, dochodu oraz odliczenia straty, a następnie błędne kwoty zaewidencjonowano w Podsystemie Kontrola¹⁴⁷. W przypadku drugiej kontroli dane dotyczące ustalonych kosztów, dochodu i podatku zaewidencjonowano w Podsystemie Kontrola w wartościach innych niż wynikające z ustaleń kontroli, opisanych w protokole¹⁴⁸.

W wyniku popełnionych błędów w Podsystemie Kontrola wartość uszczuplenia w podatku CIT zaniżono o 5345,0 zł, skutkiem czego było nierzetelne sporządzenie sprawozdania MF9Ps¹⁴⁹ za 2021 r. w zakresie danych o uszczupleniach wynikających z kontroli podatkowych CIT.

(akta kontroli tom I str. 278-279, 292-293, 413-434, tom IV str. 140, 143-258)

Naczelnik wyjaśniła, że błędy rachunkowe, popełnione w protokole kontroli oraz zaewidencjonowane w Podsystemie Kontrola w nieprawidłowych kwotach, popełniono nieumyślnie, co było spowodowane dużym obciążeniem pracą. Błędy te zostały skorygowane na etapie prowadzonego postępowania podatkowego i decyzja wymiarowa opiewała na prawidłowe kwoty. W drugim przypadku podatnik po zakończeniu kontroli złożył korekty zeznań podatkowych CIT w prawidłowych kwotach.

(akta kontroli tom I str. 278-279, 292-293)

3. W trzech z 10 objętych badaniem protokołach kontroli¹⁵⁰, których przedmiotem była prawidłowość rozliczenia podatku CIT, nie zawarto oceny prawnej sprawy będącej przedmiotem kontroli, pomijając w całości lub części odniesienie się do obowiązujących przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, co było niezgodne z art. 290 § 2 pkt 6a O.p., zgodnie z którym protokół kontroli zawiera w szczególności ocenę prawną sprawy będącej przedmiotem kontroli. Tym samym naruszono również § 37 ust. 2 obowiązujących w US instrukcji: nr 02/01/2021¹⁵¹ oraz nr 04/01/2022¹⁵², który stanowił, że w protokole kontroli

¹⁴⁵ Kontrole nr: 213058 oraz 164144.

¹⁴⁶ Nr protokołu: 1418-SKP.500.115.21.

¹⁴⁷ Podsystem stosowany w urzędach skarbowych do ewidencjonowania danych o prowadzonych postępowaniach kontrolnych (został zastąpiony systemem ZISAR). Dane wprowadzone w podsystemie były podstawą do sporządzenia sprawozdania MF9Ps.

¹⁴⁸ Nr protokołu: 1418-SKP.500.91.21.

¹⁴⁹ Sprawozdanie o kontrolach podatkowych i czynnościach sprawdzających przeprowadzonych przez urzędy skarbowe oraz działaniach w zakresie ujawniania przychodów nie znajdujących pokrycia w ujawnionych źródłach lub pochodzących ze źródeł nieujawnionych.

¹⁵⁰ W protokole kontroli nr 1418-SKP.500.91.21 ocenę zamieszczono częściowo, tj. w części dotyczącej badania ksiąg zgodnie z art. 193 O.p., brak oceny prawnej sprawy w zakresie CIT; w protokole kontroli nr 1418-SKP.500.78.22 ocenę zamieszczono częściowo, tj. w części dotyczącej podatkowych skutków otrzymania subwencji z PFR oraz zaniechania poboru podatku od umorzonej subwencji, brak oceny prawnej sprawy w zakresie pozostałych przychodów i kosztów uzyskania przychodów oraz podstawy opodatkowania w CIT; w protokole kontroli nr 1418-SKP.500.22.22 brak oceny prawnej sprawy w zakresie CIT.

¹⁵¹ Instrukcja w sprawie prowadzenia kontroli podatkowych oraz zasad ewidencjonowania kontroli i przekazywania dokumentacji pokontrolnej w Urzędzie Skarbowym w Piasecznie (obowiązująca od 23.08.2021 r. do 25.05.2022 r.).

¹⁵² Instrukcja w sprawie prowadzenia kontroli podatkowych oraz zasad ewidencjonowania kontroli i przekazywania dokumentacji pokontrolnej w Urzędzie Skarbowym w Piasecznie (obowiązująca od 26.05.2022 r. do 28.03.2023 r.).

zamieszcza się opis ustaleń i ocenę prawną, również w przypadku uznania badanych dowodów za prawidłowe.

(akta kontroli tom IV str. 42, 76, 140-141, 221-243, 262-286)

Naczelnik wyjaśniła, że w przedmiotowych protokołach zostały przytoczone podstawy prawne zakresu przedmiotowego kontroli, w tym m.in. ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawa o rachunkowości, a dalsze ustalenia w protokole zostały dokonane zgodnie z przepisami wynikającymi z tych aktów prawnych.

(akta kontroli tom I str. 279, 293-294)

NIK, nie kwestionując prawdziwości powyższego stwierdzenia, zauważa, że wymagana według art. 290 § 2 pkt 6a O.p., ocena prawna sprawy będącej przedmiotem kontroli, nie może ograniczać się do wskazania ustaw, które miały zastosowanie w danej sprawie. W ocenie organ podatkowy powinien w szczególności dokonać subsumcji, czyli przyporządkowania ustalonego stanu faktycznego do obowiązującej w tym zakresie normy prawnej i wskazać czy jest zgodny z tą normą, czy nie. Zamieszczenie w protokole kontroli takich informacji, a w szczególności w odniesieniu do stanów uznanych za nieprawidłowe, będzie stanowiło dla podatnika wyjaśnienie stanowiska organu podatkowego, w oparciu o które podejmie dalsze działania, np. wniesie zastrzeżenia albo dokona korekty rozliczenia. Jest to niezwykle istotne nie tylko z punktu widzenia ochrony praw podatnika, ale również interesu organu podatkowego, który w przypadku uwzględnienia tych wyjaśnień i złożenia korekty podatkowej nie będzie musiał wszczynać pracochłonnego i czasochłonnego postępowania podatkowego i wydawać decyzji podatkowej.

4. W 28 z 50 badanych spraw dotyczących wyjaśnienia przyczyn niezłożenia CIT-8 (56%), w skierowanych do podatników wezwaniach, nie zamieszczono pouczenia o skutkach prawnych niezastosowania się do wezwania, co było niezgodne z art. 159 § 1 pkt 6 O.p. Dodatkowo w 20 sprawach (40%) w podstawie prawnej pominięto wskazanie art. 274a § 1 O.p., na podstawie którego organ podatkowy może zażądać od podatnika złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub sprawozdania finansowego lub wezwać do ich złożenia, jeżeli nie zostały złożone mimo takiego obowiązku.

(akta kontroli tom III str. 208-294, 299, 306, 312, 314-396)

Naczelnik wyjaśniła, że niezamieszczenie w wezwaniach tych elementów nastąpiło w wyniku przeoczenia pracownika. Wskazała ponadto, że w wezwaniach przepisy, tj. art. 155 § 1, art. 272, art. 262, art. 280 O.p. oraz art. 27a u.p.d.o.p. stanowiły jasną informację dla podatnika, jakich wyjaśnień i dokumentów oraz w jakim celu, wymaga od niego organ podatkowy.

(akta kontroli tom II str. 439-440, 459)

OCENA CZĄSTKOWA

W kontrolowanym okresie struktura organizacyjna Urzędu była dostosowana do aktualnych celów i zadań związanych z weryfikacją rozliczeń podatku CIT. Pracownikom Urzędu w miarę możliwości zapewniono dostęp do szkoleń z tego zakresu, oferowanych przez jednostki KAS. Podejmowana w US działalność analityczna była zgodna z wytycznymi jednostek nadzoru i koncentrowała się na zdefiniowanych obszarach ryzyka. W jej wyniku m.in. realizowano kontrole podatkowe w CIT, które prowadzono prawidłowo i rzetelnie. W uzasadnionych przypadkach ustalenia z kontroli w zakresie VAT wykorzystywano do określenia zobowiązania w CIT w prawidłowej wysokości. W ramach czynności sprawdzających weryfikowano m.in. prawidłowość deklarowanych w zeznaniach rozliczeń, rozbieżności pomiędzy rozliczeniami CIT i VAT oraz prowadzono monitoring ciągłości składania zeznań. Egzekwowanie niezłożonych zeznań nie było jednak skuteczne i w kolejnych latach

liczba ta rosła (z 1,7 tys. za 2017 r. do 4,8 tys. za 2022 r.). Nie dopełniono również niektórych wymogów formalnych przy sporządzaniu wezwań w toku prowadzonych czynności sprawdzających oraz protokołów kontroli.

OBSZAR

3. Egzekwowanie zaległości w podatku dochodowym od osób prawnych

Opis stanu faktycznego

3.1. W latach 2020-2022 wzrastała liczba podatników posiadających zaległości z tytułu podatku CIT. Na ostatni dzień danego roku zaległości posiadało:

- w 2020 r. 390 podmiotów (4,0% podatników CIT) na kwotę 51 203,7 tys. zł;
- w 2021 r. 413 podmiotów (3,8%) na kwotę 38 233,2 tys. zł;
- w 2022 r. 467 podmiotów (3,9%) na kwotę 55 012,1 tys. zł.

Według stanu na 30 czerwca 2023 r. z wpłatą należności z tytułu CIT zalegało 387 podmiotów (3,1% podatników CIT) i kwota tych zaległości wynosiła 55 992,8 tys. zł.

Tytułami wykonawczymi objęto odpowiednio: 95,6% (48 938,2 tys. zł), 96,7% (36 987,2 tys. zł), 97,3% (53 514,0 tys. zł) oraz 98,0% (54 897,5 tys. zł), z czego w kolejnych latach wyegzekwowano: 1,8% (874,3 tys. zł), 4,7% (1753,3 tys. zł), 6,7% (3595,6 tys. zł) i 0,8% (436,7 tys. zł) zaległości.

W okresie 2020-2022 udział kwoty zaległości wyegzekwowanych w zaległościach objętych tytułami wykonawczymi wzrastał.

(akta kontroli tom I str. 150-152)

3.2. W okresie objętym kontrolą w Urzędzie egzekwowanie zobowiązań podatkowych z tytułu CIT prowadzono na podstawie przepisów powszechnie obowiązujących, uregulowań wewnętrznych, tj. procedur¹⁵³ i obowiązującej od 21 lutego 2020 r. Instrukcji 04/01/2020 zarządzania zaległościami podatkowymi w Urzędzie Skarbowym w Piasecznie¹⁵⁴ oraz podręcznika „Dobre praktyki w komórkach wierzycielskich. Wskazówki dla pracowników komórek wierzycielskich”.

(akta kontroli tom V str. 1-71)

Szczegółowe badanie 10 zaległości o największej wartości w CIT wykazało, że:

- w ośmiu sprawach, w których należność została określona w ostatecznym orzeczeniu zgodnie z § 2 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z 30 października 2014 r. w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia¹⁵⁵, nie wystawiono upomnienia;
- w pozostałych dwóch sprawach wystawiono i przesłano zobowiązanemu upomnienie, zgodnie z zasadami określonymi w art. 15 § 1 – § 1b u.p.e.a. oraz w § 3 rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych¹⁵⁶, przy czym w jednej z nich bez zbędnej zwłoki¹⁵⁷; w drugiej upomnienie wystawiono pomimo, że nie było wymagane¹⁵⁸;

¹⁵³ Procedura w zakresie realizacji zadań działu egzekucji administracyjnej w Urzędzie Skarbowym w Piasecznie, wprowadzona komunikatem Nr 18/2017 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Piasecznie z dnia 18 maja 2017 r. w sprawie wdrożenia procedur w zakresie realizacji zadań działu egzekucji administracyjnej w Urzędzie Skarbowym w Piasecznie. Standardy w obszarze egzekucji administracyjnej, wprowadzone komunikatem nr 42/2017 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Piasecznie z dnia 22 listopada 2017 r.

¹⁵⁴ Dalej: Instrukcja 04/01/2020.

¹⁵⁵ Dz. U. z 2023 r. poz. 1626; dalej: rozporządzenie MF z 30 października 2014 r.

¹⁵⁶ Dz. U. poz. 2083; dalej: r.p.w.n.

¹⁵⁷ Tj. po upływie sześciu dni od upływu terminu płatności zobowiązania.

¹⁵⁸ Należność została określona w ostatecznym orzeczeniu i zgodnie z § 2 pkt 2 rozporządzenia MF z 30 października 2014 r. egzekucja mogła być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia. Upomnienie wystawiono po upływie 23 dni od uzyskania informacji o uprawomocnieniu się orzeczenia.

- wszystkie tytuły wykonawcze zawierały elementy, o których mowa w art. 27 u.p.e.a.; siedem z nich wystawiono bez zbędnej zwłoki¹⁵⁹; zaś w trzech przypadkach tytuły wystawiono z opóźnieniem, tj. w 55, 73 oraz 94 dniu od uzyskania informacji o uprawomocnieniu się decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego – szczegółowy opis w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;
- stan majątkowy zobowiązanych ustalano korzystając zarówno z wewnętrznych¹⁶⁰ jak i zewnętrznych¹⁶¹ baz danych, dokumentacja podjętych czynności znajdowała się w aktach prowadzonych postępowań; we wszystkich sprawach Urząd poszukiwał informacje o zobowiązanych w KRS, o ich rachunkach bankowych za pomocą baz Ognivo, o zarejestrowanych pojazdach w CEPiK; w każdej ze spraw skierował zapytanie do Centralnej Informacji Ksiąg Wieczystych w celu ustalenia czy zobowiązany dysponuje prawem do nieruchomości; w dwóch przypadkach wystąpił do ZUS;
- we wszystkich przypadkach zobowiązani zaprzestali składania sprawozdań finansowych przed wystawieniem tytułów wykonawczych, trzech nie złożyło żadnego sprawozdania;
- u pięciu zobowiązanych zidentyfikowano składniki majątkowe i wobec dwóch z nich podjęto działania celem zastosowania środków egzekucyjnych, jednak na dzień 3 października 2023 r. nie uzyskano środków na spłatę zaległości¹⁶²; w pozostałych trzech przypadkach nie zastosowano środków egzekucyjnych na należących do podatników pojazdach mechanicznych, co Naczelnik uzasadniła złym stanem technicznym pojazdów, które były uszkodzone, nie posiadały aktualnych badań technicznych i nie zostały dopuszczone do ruchu;
- żaden ze zobowiązanych nie wniósł skargi, na podstawie art. 54 § 1 u.p.e.a., na czynności egzekucyjne lub na przewlekłość postępowania egzekucyjnego, ani zarzutów, o których mowa w art. 33 u.p.e.a.;
- w żadnej ze spraw nie wzywano zobowiązanych do złożenia oświadczenia o posiadanym majątku i źródłach dochodu oraz o prawdziwości i zupełności tego oświadczenia, o którym mowa w art. 37b § 1 u.p.e.a.¹⁶³;
- w ośmiu przypadkach Urząd wydał postanowienia o umorzeniu egzekucji z powodu jej bezskuteczności.

(akta kontroli tom V str. 115)

Naczelnik wyjaśniła, że na podstawie uzyskanych w postępowaniu egzekucyjnym informacji, z których wynikało, że zobowiązani nie posiadają majątku, wezwanie do złożenia oświadczenia, o którym mowa w art. 37b § 1 u.p.e.a, uznano za niecelowe, gdyż wydłużyłoby czas tego postępowania i nie miało wpływu na prawidłowość ustaleń w prowadzonej egzekucji.

(akta kontroli tom V str. 72, 77-78)

Żadna z badanych zaległości nie została uregulowana w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji, jednak wnioski, o których mowa w art. 55a u.p.e.a.¹⁶⁴, organ egzekucyjny złożył do KRS, po rozpoczęciu badań kontrolnych NIK, w dniach 20 lipca 2023 r. oraz 11 września 2023 r., tj. po upływie od 296 do 1165 dni od dnia upłynięcia

¹⁵⁹ Tj. w dniu uzyskania informacji o uprawomocnieniu się orzeczenia; w czwartym, siódmym, 15, 19, 25 dniu od uprawomocnienia się orzeczenia albo uzyskaniu informacji o tym; w 19 dniu po otrzymaniu potwierdzenia doręczenia upomnienia.

¹⁶⁰ Np. WRO-System w zakresie danych z JPK_VAT i STIR.

¹⁶¹ Np. CEPiK, ZUS, Centralna Informacja Ksiąg Wieczystych, KRS, Ognivo.

¹⁶² W jednym przypadku sprzedaż ruchomości w drodze przetargu wyznaczono na 9 października 2023 r.; w drugiej sprzedaż licytacyjna ruchomości była na etapie wyceny przez wybranego przez Urząd biegłego.

¹⁶³ W przypadku pięciu spółek nie sporządzono wezwania do złożenia zaświadczenia, ponieważ członkowie zarządu byli cudzoziemcami i nie udało się ustalić ich miejsca pobytu.

¹⁶⁴ O wpisanie do KRS daty wszczęcia egzekucji należności, wysokości pozostałych do wyegzekwowania kwot oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji organ egzekucyjny.

60 dni od daty wszczęcia egzekucji – szczegóły opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli tom V str. 118-121, 139-141, 161-163, 188-190, 221-228, 246-247, 253-255, 274-275, 291-293)

W toku podejmowanych przez organ czynności egzekucyjnych, w ośmiu¹⁶⁵ sprawach stwierdzono, że dane adresowe podatników są nieaktualne, fikcyjne lub fałszywe. Dział Egzekucji Administracyjnej nie przekazał tych informacji do SKI na bieżąco, niezwłocznie po ustaleniu. Informacje te przekazano dopiero w trakcie niniejszej kontroli – 19 lipca oraz 15 września 2023 r., pomimo że od ustalenia ww. okoliczności upłynęło od 240 do 1408 dni. W żadnej z tych spraw nie sporządzono również zawiadomień do KRS w celu przeprowadzenia postępowania przymuszającego na podstawie art. 24 ustawy o KRS – szczegóły opis w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości w Obszarze 1*.

(akta kontroli tom V str. 83, 318)

3.3. Badanie działań podejmowanych przez Naczelnika US w zakresie przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe na osoby trzecie, w przypadku gdy prowadzona egzekucja okazała się bezskuteczna wykazało, że w żadnej w 10 badanych spraw Urząd nie wydawał w odniesieniu do dłużników zaświadczenia, o którym mowa w art. 306g O.p.; z informacji pozyskanych z KRS nie wynikało, żeby w objętych badaniem spółkach doszło do zmiany struktury właścicielskiej. Stwierdzono ponadto, że:

- w trzech z badanych postępowań, prowadzonych w trybie art. 108 O.p., Naczelnik wydał decyzje o solidarnej odpowiedzialności członka zarządu za zaległości podatkowe spółki¹⁶⁶;
- w kolejnych czterech sprawach, w dniach 4, 22 i 27 września 2023 r. wszczęto postępowanie w sprawie orzeczenia odpowiedzialności osób trzecich za zaległości podatkowe, z czego trzy postanowienia wydano z naruszeniem Instrukcji 04/01/2020 – szczegóły opis w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*;
- w dwóch sprawach, po przeprowadzonej analizie, organ odstąpił od wszczęcia postępowania z uwagi na brak wystarczających danych osobowych członków zarządu, będącymi obywatelami Ukrainy, którzy nie przebywali na terytorium RP¹⁶⁷.

Natomiast w jednej z wytypowanych do badania spraw, po umorzeniu przez Naczelnika postępowania egzekucyjnego z uwagi na jego bezskuteczność¹⁶⁸, podatnik spłacił zadłużenie w całości w dniu 10 stycznia 2022 r.

Przebieg i wyniki weryfikacji, podejmowanych przez organ w celu ustalenia przesłanek do przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie, miały odzwierciedlenie w uzasadnieniach wniosków o odstąpienia od wszczęcia postępowania w sprawie orzeczenia odpowiedzialności osób trzecich oraz decyzjach o solidarnej odpowiedzialności ze spółką.

(akta kontroli tom V str. 87-93, 411)

¹⁶⁵ Dotyczących podatników: S(...) Sp. z o.o., R(...) Sp. z o.o., TT(...) Sp. z o.o., D(...) Sp. z o.o., I(...) Sp. z o.o., Tru(...) Sp. z o.o., Tra(...) Sp. z o.o., P(...) Sp. z o.o.

¹⁶⁶ Decyzje: nr 1418-SEW-1.4120.16.2021.11.SMA z 18 października 2021 r. o solidarnej odpowiedzialności byłego prezesa zarządu spółki za zaległość podatkową w CIT za 2016 r.; nr 1418-SEW-1.4120.20.2021.11.SMA z 18 października 2021 r. o solidarnej odpowiedzialności byłego prezesa zarządu spółki za zaległość podatkową w CIT za 2016 r.; nr 1418-SEW-1.4120.14.2021.5.SMA z 21 września 2021 r. o solidarnej odpowiedzialności byłego prezesa zarządu spółki za zaległość podatkową w CIT za 2015 r.; nr 1418-SEW-1.4120.7.2021.DDAG z 30 sierpnia 2021 r. o solidarnej odpowiedzialności prezesa zarządu spółki za zaległość podatkową w CIT za 2017 r.

¹⁶⁷ Wniosek o odstąpienie od wszczęcia postępowania w sprawie orzeczenia odpowiedzialności osób trzecich nr 1418-SEW-1.4120.20.2023.HVNV oraz 1418-SEW-1.4120.19.2023.KSI.

¹⁶⁸ Postanowienie o umorzeniu z dnia 31 grudnia 2020 r.

- 3.4.** W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) w Urzędzie, z tytułu przedawnionych 260 zaległości CIT, odpisano należność główną na łączną kwotę 19 870,2 tys. zł¹⁶⁹, w tym:
- w 2021 r. odpisano 115 przedawnionych zaległości na kwotę 19 244,5 tys. zł, które przedawniły się w latach 2006-2021¹⁷⁰;
 - w 2022 r. odpisano 111 przedawnionych zaległości na kwotę 460,6 tys. zł, które przedawniły się w latach 2016-2022¹⁷¹;
 - w 2023 r. (do 30 czerwca) odpisano 34 przedawnione zaległości na kwotę 165,1 tys. zł, które przedawniły się w latach 2020-2023¹⁷².

(akta kontroli tom I str. 153-154)

Przedawnione zobowiązania z tytułu podatku CIT odpisywano przede wszystkim w roku ich przedawnienia lub w roku następnym. W 54 przypadkach odpisanie przedawnionych zobowiązań CIT nastąpiło z ponad rocznym opóźnieniem – szczegółowy opis w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Analiza próby 10 największych zaległości w zakresie CIT, odpisanych w latach 2021-2023, po upływie ponad roku od daty ich przedawnienia, wykazała, że przyczyny odpisania zaległości z opóźnieniem stanowiły m.in.: brak informacji o prawomocnym zakończeniu postępowania karno-skarbowego¹⁷³; błędne odnotowanie w systemie przerwania biegu terminu przedawniania w związku z ogłoszoną upadłością¹⁷⁴ albo ze względu na zastosowanie środka egzekucyjnego¹⁷⁵.

W jednej sprawie w toku analizy okoliczności odpisania zaległości, wynikającej z zeznania CIT-8 za 2015 ustalono, że pracownik dokonujący odpisania zaległości¹⁷⁶ błędnie wprowadził do systemu datę przedawnienia zaległości, która przypadała na 28 lipca 2022 r.¹⁷⁷, co oznaczało, że zaległość odpisano w roku jej przedawnienia.

(akta kontroli tom V str. 604-618)

3.5. Badanie 10 zaległości sprzed 2016 r., na łączną kwotę 2454,3 tys. zł. wykazało, że w ośmiu przypadkach przedmiotowe zaległości, mimo upływu pięciu lat od daty ich powstania, nie uległy przedawnieniu z uwagi na wystąpienie przesłanek, o których mowa w art. 70 O.p., w tym: wszczęcie postępowania w sprawie o przestępstwo karno-skarbowe, wpis hipoteki przymusowej, ustanowienie zastawu skarbowego.

Natomiast w dwóch przypadkach zaległości zostały odpisane w trakcie prowadzenia czynności kontrolnych, co miało związek z ustaleniem daty zakończenia postępowania karnego-skarbowego¹⁷⁸.

(akta kontroli tom V str. 104, 633-690)

¹⁶⁹ Od których odsetki wynosiły 13 822,2 tys. zł.

¹⁷⁰ W tym: w 2021 r. 19 – na kwotę 467,0 tys. zł; w 2020 r. 53 – 387,4 tys. zł; w 2019 r. dziewięć – 3651,0 tys. zł; w 2018 r. 13 – 14 698,0 tys. zł; w 2017 r. 12 – 17,2 tys. zł; w 2016 r. pięć – 3,2 tys. zł; w 2015 r. jedna – 3,4 tys. zł; w 2007 r. jedna – 7,0 tys. zł; w 2006 r. dwie – 10,3 tys. zł.

¹⁷¹ W tym: w 2022 r. 39 – na kwotę 93,4 tys. zł; w 2021 r. 64 – 339,1 tys. zł; w 2020 r. dwie – 0,2 tys. zł; w 2019 r. jedna – 8,0 tys. zł; w 2018 pięć – 20,0 tys. zł.

¹⁷² W tym: w 2023 r. dwie – na kwotę 41,0 tys. zł; w 2022 r. 29 – 123,6 tys. zł; w 2021 r. dwie – 0,0 zł; w 2020 r. jedna – 0,5 tys. zł.

¹⁷³ W pięciu sprawach. Brak odnotowania w systemie POLTAX daty zakończenia postępowania karno-skarbowego, spowodował, że zaległość miała zawieszony bieg terminu przedawnienia i nie była widoczna w generowanych przez Urząd raportach, będących podstawą analizy zaległości, które ulegną przedawnieniu.

¹⁷⁴ W dwóch sprawach w systemie POLTAX widniała przerwa w związku z ogłoszeniem upadłości spółki, pomimo tego, że w tym okresie ogłoszenie upadłości nie miało wpływu na przerwanie biegu terminu przedawnienia. Dotyczyło to w CIT za 2000 r. oraz za 2001 r. – art. 70 § 3 O.p., zgodnie z którym ogłoszenie upadłości przerywa bieg terminu przedawnienia wszedł w życie w dniu 1 stycznia 2003 r.

¹⁷⁵ W dwóch sprawach w systemie POLTAX wprowadzono przerwę biegu terminu przedawnienia, wynikającą z zastosowania środka egzekucyjnego, mimo że zastosowanie ww. środka okazało się bezskuteczne.

¹⁷⁶ W dniu 8 sierpnia 2022 r.

¹⁷⁷ Pracownik odpisując zaległość w systemie POLTAXPlus w miejsce terminu przedawnienia wpisał termin płatności zaległości 31 marca 2016 r.

¹⁷⁸ W jednym przypadku termin przedawnienia upłynął 11 października 2018 r., odpisanie nastąpiło 13 lipca 2023 r.

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

1. W trzech¹⁷⁹ z 10 badanych postępowań tytuły wykonawcze wystawiono po upływie 55, 73 oraz 94 dni od uzyskania przez Urząd informacji o uprawomocnieniu się decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego. W sprawach tych nie zachowano zatem wymogu niezwłocznego wystawienia tytułu wykonawczego, określonego w § 5 pkt 1 lit. a r.p.w.n.

(akta kontroli tom V str. 117, 585-600)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że powodem zwłoki w wystawianiu tytułów wykonawczych były m.in. omyłkowe wystawienie upomnienia, co znacznie wydłużyło termin wystawienia tytułu wykonawczego; konieczność wprowadzenia zmian organizacyjnych w związku z epidemią COVID-19 i związane w tym rotacyjne świadczenie pracy w trybie zdalnym; przeoczenie pracownika przy analizie kart kontowych podatników pod kątem figurujących nadpłat i zaległości podatkowych oraz prawomocności decyzji podatkowych w celu podjęcia wymaganych działań windykacyjnych.

(akta kontroli tom V str. 84-86)

2. W dziewięciu z 10 badanych zaległości (w łącznej kwocie 40 233,2 tys. zł), mimo nieuregulowania zaległości przez dłużnika w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji, organ egzekucyjny nie złożył do KRS wniosków, o których mowa w art. 55a ust. 1 u.p.e.a., bezpośrednio po upływie tego terminu. Wnioski do KRS o wpisanie daty wszczęcia egzekucji należności, wysokości pozostałych do wyegzekwowania kwot oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji Naczelnik złożył, po rozpoczęciu badań kontrolnych NIK, w dniach 20 lipca i 11 września 2023 r., tj. po upływie od 296 do 1165 dni od dnia upłynięcia 60 dni od daty wszczęcia egzekucji, co było działaniem nierzetelnym.

(akta kontroli tom V str. 118)

Naczelnik wyjaśniła, że opóźnienie w złożeniu wniosków do KRS jest następstwem stanu epidemii COVID-19, który wymusił zmiany w organizacji pracy całego urzędu, w tym komórki egzekucyjnej i spowodował zaległości w wywiązywaniu się przez pracowników z bieżących obowiązków, których skutki są nadal odczuwalne. Wyjaśniła także, że w związku ze wzrostem ilości prowadzonych postępowań egzekucyjnych w Urzędzie, pracownicy są obciążeni większą liczbą obowiązków, co powoduje wydłużenie czasu prowadzenia sprawy.

(akta kontroli tom V str. 81-82)

Zdaniem NIK złożenie przedmiotowego wniosku jest jedynie czynnością techniczną, niewymagającą dodatkowego postępowania i powinno nastąpić bezpośrednio po spełnieniu się przesłanek określonych w art. 55a ust. 1 u.p.e.a., tj. jeśli od daty wszczęcia egzekucji upływie 60 dni, a należności nie zostaną uregulowane.

3. W trzech sprawach (z 10 badanych) postanowienia o wszczęciu wobec osób trzecich postępowania o orzeczeniu odpowiedzialności za zaległości podatkowe¹⁸⁰ (w łącznej kwocie 37,7 tys. zł) zostały wydane po upływie dziewięciu miesięcy, od wpływu do Pierwszego Działu Spraw Wierzycielskich (SEW-1) postanowienia o umorzeniu postępowania egzekucyjnego, co było niezgodne z § 8 ust. 4 obowiązującej w Urzędzie Instrukcji 04/01/2020¹⁸¹.

(akta kontroli tom V str. 6, 419, 426, 434, 460, 463, 601)

¹⁷⁹ Podatnicy: S(...) Sp. z o.o, D(...) Sp. z o.o., TT(...) Sp. z o.o.

¹⁸⁰ Postanowienia z 22 września 2023 r.: nr 1418-SEW-1.4120.15.2023.KSI i nr 1418-SEW-1.4120.17.2023.KSI; postanowienie z 27 września 2023 r. nr 1418-SEW-1.4120.21.2023.HVNV.

¹⁸¹ Rozdział 4, dotyczący inicjowania postępowania w sprawie orzeczenia odpowiedzialności osób trzecich.

Naczelnik wyjaśniła, że niedochowanie terminu było efektem spiętrzenia od marca 2020 r. liczby zadań przydzielanych do realizacji w dziale SEW-1, na co wpływ miał m.in.: wzrost liczby podatników, którzy w okresie pandemii oraz w jej następstwie ogłosili upadłość lub złożyli wnioski o otwarcie postępowania restrukturyzacyjnego; wzrost liczby wniosków w zakresie przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie kierowanych z innych urzędów.

(akta kontroli tom III str. 517-523)

4. W kontrolowanych latach, w 54 przypadkach przedawnione zaległości CIT na łączną kwotę 18 418,8 tys. zł odpisano z ewidencji księgowej po roku od daty ich przedawnienia. W 2021 r. stanowiły one 37,4% (43/115), w 2022 r. 7,2% (8/111), w 2023 r. (do 30 czerwca) 8,8% (3/34) odpisanych zaległości.

Pozostawienie w ewidencji księgowej przedawnionych zaległości jest niezgodne z zasadą rzetelnego prowadzenia rachunkowości, o której mowa w art. 20 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości¹⁸², w związku z § 5 ust. 2 zarządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 28 grudnia 2017 r. w sprawie zasad rachunkowości i planów kont dla organów podatkowych podległych ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych, w zakresie poboru i rozliczenia podatków, opłat, wpłat z zysku przedsiębiorstw państwowych, jednoosobowych spółek Skarbu Państwa oraz banków państwowych, a także innych niepodatkowych należności budżetowych, do których poboru, ustalania lub określania są uprawnione organy podatkowe¹⁸³.

(akta kontroli tom I str. 153-155, tom V str. 604)

Naczelnik wyjaśniła, że w związku z pismem IAS¹⁸⁴ w Urzędzie w lipcu 2021 r. przeprowadzono analizę i weryfikację zaległości, które w systemie nie miały określonego terminu przedawnienia i od tego momentu takie zaległości są analizowane i odpisywane są systematycznie.

(akta kontroli tom V str. 99)

OCENA CZĄSTKOWA

Egzekucja zaległości w podatku dochodowym od osób prawnych przebiegała na ogół prawidłowo, stosownie do ujawnionego majątku, nie uniknięto jednak nieprawidłowości i opóźnień w podejmowaniu działań w tym zakresie. W trzech z 10 zbadanych spraw tytuły wykonawcze nie zostały wystawione niezwłocznie, opóźnienia sięgały do 94 dni. W przypadku dziewięciu badanych zaległości (90%), które nie zostały uregulowane w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji, organ egzekucyjny złożył wnioski do KRS, na podstawie art. 55a ust. 1 u.p.e.a., dopiero w toku czynności kontrolnych NIK, tj. po upływie od 296 do 1165 dni od upływu tego terminu. Postanowienia w sprawie wszczęcia postępowania o przeniesieniu odpowiedzialności za zaległości podatkowe w trzech sprawach (30%) wydano z naruszeniem obowiązującej instrukcji. W Urzędzie prowadzono monitoring przedawnień. W 2021 r. podjęto działania w celu przeanalizowania zaległości, które w systemie nie miały określonego terminu przedawnienia. W ich wyniku 37,4% z odpisanych w tym roku należności stanowiły sprawy, które przedawniły się w latach 2006-2019. W kolejnych latach część należności przedawnionych odpisano po upływie ponad roku od daty przedawnienia (tj. w 2022 r. – 7,2%, do 30 czerwca w 2023 r. – 8,8%).

¹⁸² Dz. U. z 2023 r. poz. 120, ze zm.

¹⁸³ Dz. Urz. MFFiPR z 2021 r. poz. 139, ze zm.

¹⁸⁴ Z 5 lipca 2021 r. nr 1401-IEZ.033.156.2021.4.AD, w którym naczelnicy urzędów skarbowych zostali zobligowani do przeanalizowania zaległości, które w systemie nie mają określonego terminu przedawnienia.

IV. Wnioski

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

- Wnioski
1. Podejmowanie systematycznych działań w celu egzekwowania od podatników obowiązków złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego w zakresie danych uzupełniających NIP-8.
 2. Uregulowanie zasad wewnętrznego obiegu informacji o nieaktualnych danych adresowych podatników.
 3. Zapewnienie terminowej realizacji obowiązku uchylenia NIP z urzędu, na podstawie art. 8c ust. 4 u.z.e.p.
 4. Przekazywanie do komórki ds. karno-skarbowych zawiadomień o podatnikach naruszających przepisy prawa podatkowego, w związku z art. 81 § 1 pkt 1 KKS.
 5. Przekazanie do KRS informacji, pozyskanych w toku realizowanych przez organ działań, o zdarzeniach, które podlegają obowiązkowi wpisu do rejestru z urzędu, w szczególności o nieaktualnych danych adresowych podatników.
 6. Podejmowanie systematycznych, skutecznych działań w celu egzekwowania od podatników obowiązku składania zeznań CIT-8.
 7. Zapewnienie sporządzania wezwań oraz protokołów kontroli zgodnie z wymogami formalnymi określonymi w Ordynacji podatkowej.
 8. Sporządzenie korekty sprawozdania MF9Ps za 2021 r., uwzględniającej rzetelne dane o uszczupleniach stwierdzonych w kontrolach podatkowych w zakresie CIT.
 9. Zapewnienie niezwłocznego wystawiania tytułów wykonawczych.
 10. Kierowanie bez zbędnej zwłoki wniosków, o których mowa w art. 55a ust. 1 u.p.e.a., o wpisanie do KRS informacji o prowadzonej egzekucji, w sytuacjach nieuregulowania zaległości w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji.
 11. Terminowe wszczynanie postępowań o orzeczeniu odpowiedzialności za zaległości podatkowe.
 12. Systematyczne odpisywanie z ewidencji księgowej przedawnionych zaległości podatkowych, w celu zapewnienia rzetelności danych w sporządzanych sprawozdaniach z wykonania dochodów budżetowych.

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 Warszawie. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

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

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

Warszawa, 30 października 2023 r.

Kontrolerzy
Kamila Kucharska
Główny specjalista k.p.

/-/

.....
podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Warszawie
p.o. Wicedyrektor
Wiesława Bronisz

/-/

.....
podpis