



## NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Poznaniu

LPO. 410.018.02.2023

Pani  
Justyna Ratajczyk  
Naczelnik  
Urzędu Skarbowego  
Poznań-Wilda  
Urząd Skarbowy Poznań-Wilda  
ul. Dolna Wilda 80B,  
61-501 Poznań

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

## I.

### I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy Poznań-Wilda, ul. Dolna Wilda 80B, 61-501 Poznań <sup>1</sup>
Kierownik jednostki kontrolowanej	Justyna Ratajczyk, Naczelnik Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda, od 6 czerwca 2020 r. <sup>2</sup>
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Identyfikacja i ewidencja podatników podatku dochodowego od osób prawnych.</li><li>2. Czynności sprawdzające i kontrola podatkowa w zakresie rozliczeń podatku dochodowego od osób prawnych.</li><li>3. Prawidłowość i skuteczność egzekwowania zaległości w podatku dochodowym od osób prawnych.</li></ol>
Okres objęty kontrolą	Lata 2021-2023 (do 27 października) 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 <sup>3</sup>
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Poznaniu
Kontrolerzy	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Marek Gutraj, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LPO/86/2023 z 22 maja 2023 r.</li><li>2. Paweł Siuda, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LPO/85/2023 z 22 maja 2023 r.</li></ol>

(akta kontroli str. 1-3)

---

<sup>1</sup> Dalej: Urząd albo US.

<sup>2</sup> Dalej: Naczelnik albo NUS.

<sup>3</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK.

## II. Ocena ogólna<sup>4</sup> kontrolowanej działalności

### OCENA OGÓLNA

W latach 2021-2023 Naczelnik sprawował nadzór nad prawidłowością rozliczeń podatku dochodowego od osób prawnych<sup>5</sup>, jednak nie wszystkie podejmowane w tym zakresie działania były realizowane prawidłowo i rzetelnie.

Zadania związane z identyfikacją i ewidencją podatników CIT, o którym mowa w art. 5 ust. 2c ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników<sup>6</sup>, nie zawsze były realizowane prawidłowo. W Urzędzie nie podejmowano skutecznych działań w celu egzekwowania od wszystkich nowo zarejestrowanych spółek prawa handlowego, obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego NIP-8, a wobec podatników naruszających te obowiązki, nie podejmowano działań zmierzających do ścigania wykroczeń skarbowych z art. 81 § 1 pkt 1<sup>7</sup> ustawy z 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy<sup>8</sup>. Naczelnik uchylał NIP podatnikom CIT posługującym się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej, jednak nie w każdym przypadku rzetelnie weryfikował wszystkie przesłanki wskazujące na taką okoliczność.

Działalność analityczna Urzędu w obszarze CIT była zgodna z wytycznymi jednostek nadzoru, a podjęte m.in. w jej wyniku kontrole podatkowe w CIT prowadzono prawidłowo. Nie przeprowadzano natomiast udokumentowanych analiz materiałów zgromadzonych w toku kontroli prowadzonych w zakresie podatku od towarów

i usług<sup>9</sup>, pod kątem ich wykorzystania do określenia (w prawidłowej wysokości) zobowiązania w CIT. Rozliczenia podatników CIT weryfikowano głównie w toku czynności sprawdzających podejmowanych na podstawie art. 272 pkt 3 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>10</sup>. Działania te były jednak ograniczone i nie obejmowały swym zasięgiem np. podatników wykazujących najwyższe: dochody opodatkowane stawką 9% podatku, przychody, straty, odliczenia od dochodu oraz odliczenia zmniejszające podstawę opodatkowania. W Urzędzie nie podejmowano również rzetelnych i skutecznych działań w celu wyegzekwowania od podatników obowiązku złożenia zeznań CIT-8, w szczególności gdy część z tych podmiotów wykazywała, za ten sam okres, obroty w deklaracjach VAT.

Postępowania egzekucyjne prowadzono na ogół zgodnie z przepisami ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>11</sup>, nie wszystkie działania podejmowano jednak prawidłowo i terminowo. W Urzędzie prowadzono analizy zaległości w celu niedopuszczenia do ich przedawnienia, a odpisywanie przedawnionych zaległości następowało bez zbędnej zwłoki. Podejmowano czynności windykacyjne w stosunku do zaległości w CIT, jednak część z nich realizowano z opóźnieniem. Upomnienia przesyłano co do zasady niezwłocznie, lecz w jednym z 10 badanych przypadków, dotyczącym ponadmilionowej zaległości, upomnienie wysłano dopiero po 50 dniach od daty powstania zaległości. W połowie

<sup>4</sup> Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

<sup>5</sup> Dalej także: CIT.

<sup>6</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 2500, ze zm.; dalej: u.z.e.p.

<sup>7</sup> 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.

<sup>8</sup> Dz. U. z 2023 r. poz. 654; dalej: k.k.s.

<sup>9</sup> Dalej również: VAT.

<sup>10</sup> Dz.U. z 2022 r. poz. 2651, ze zm., dalej: O.p. albo Ordynacja.

<sup>11</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 479, ze zm., dalej: u.p.e.a.

badanych przypadków dotyczących zaległości na łączną kwotę 4 822,5 tys. zł, wystąpiła zwłoka z wystawianiem tytułów wykonawczych wynosząca od 10 do 113 dni. Do KRS nie przekazywano wniosków o wpisanie daty wszczęcia egzekucji administracyjnej, wysokości zaległości oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji.

### III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe<sup>12</sup> kontrolowanej działalności

OBSZAR

#### 1. Identyfikacja i ewidencja podatników podatku dochodowego od osób prawnych

Opis stanu faktycznego

1.1. Liczba zarejestrowanych podatników CIT według stanu na dzień 31 grudnia: 2020, 2021 i 2022 r. oraz na 30 czerwca 2023 r. systematycznie wzrastała i wynosiła odpowiednio: 10 879, 12 490, 13 181 i 13 589. Najczęściej występowały spółki prawa handlowego – było ich odpowiednio: 7 893, 9 561, 10 167 i 10 405, a spośród nich największą grupę stanowiły spółki z o.o. – odpowiednio: 7 763, 8 564, 9 197 i 9 459. Liczba podmiotów innych niż spółki prawa handlowego wynosiła odpowiednio: 2 896, 2 929, 3014 i 3184, a wśród nich najczęściej występowały wspólnoty mieszkaniowe (odpowiednio: 1 529, 1 529, 1 547 i 1 686) oraz stowarzyszenia (odpowiednio: 637, 651, 662 i 629). Natomiast liczba zarejestrowanych podatników CIT niebędących jednocześnie podatnikami VAT „czynnymi”<sup>13</sup> według tych samych cezur czasowych wynosiła: 7 262, 7 899 i 8 268 i 8 538. Spośród tych podmiotów najczęściej występującą formą prowadzenia działalności była forma spółki z o.o. – odpowiednio: 4 410, 4 698, 4 981 i 5 079.

(akta kontroli str. 5)

Za lata podatkowe 2017-2022 (według stanu na 30 czerwca 2023 r.) podatnicy złożyli do US odpowiednio: 6 602, 7 067, 7 425, 8 094, 9 511 i 2 553 zeznań rocznych CIT-8. Zeznania roczne CIT-8E w tym okresie złożono za lata 2021 i 2022, a ich liczba wynosiła odpowiednio 4 i 12.

(akta kontroli str. 6)

1.2. Według stanu na czerwiec 2023 r., ogółem 550 podmiotów wpisanych do KRS nie złożyło w Urzędzie danych uzupełniających NIP-8 w ustawowym terminie 21 dni, o którym mowa w art. 5 ust. 2c u.z.e.p., w tym 247 podmiotów, które zarejestrowały się w KRS po 1 stycznia 2021 r. (z tego: 69 podmiotów zarejestrowanych w 2021 r., 90 w 2022 r. i 88 w 2023 r.).

Szczegółowym badaniem objęto dokumentację dotyczącą 10 podatników<sup>14</sup>, którzy nie złożyli danych uzupełniających w ww. terminie. Stwierdzono, że:

- w jednej sprawie, w wyniku działań Urzędu, dany podmiot złożył zgłoszenie identyfikacyjne<sup>15</sup> w zakresie danych uzupełniających (tj. druk NIP-8);
- w ośmiu sprawach Urząd wezwał podatników na podstawie art. 155 § 1 O.p. w związku z art. 5 ust. 2c u.z.e.p. do złożenia ww. zgłoszenia NIP-8, natomiast w dwóch sprawach nie wezwał do jego złożenia, co szerzej opisano w sekcji

<sup>12</sup> Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

<sup>13</sup> Naczelnik US po weryfikacji danych podanych w zgłoszeniu rejestracyjnym rejestruje podatnika jako "podatnika VAT czynnego", a w przypadku podatników, u których sprzedaż jest zwolniona od podatku lub wykonujących wyłącznie czynności zwolnione od podatku - jako "podatnika VAT zwolnionego" (art. 96 ust. 4 ustawy z 11 marca 2004 r. o VAT; Dz. U. z 2023 r. poz. 1570, ze zm., dalej: ustawa o VAT).

<sup>14</sup> Sprawy, w których podmiot będący spółką prawa handlowego zarejestrował się w KRS w 2021 i 2022 r. (pięć spraw z 2021 r. i 5 z 2022 r.).

<sup>15</sup> W dniu 20 lipca 2023 r.

„Stwierdzone nieprawidłowości”. Łącznie wysłano 16 wezwań, z których jedynie sześć zostało skutecznie doręczonych. W pięciu sprawach, od dnia rejestracji podatnika

w KRS do dnia wysłania wezwania, upłynęło mniej niż 30 dni;

– w jednym przypadku, pomimo bezskutecznych prób doręczenia wezwania na adres spółki, Urząd nie kierował wezwań w tej sprawie do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika na podstawie art. 151a § 1 O.p., co szerzej opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”;

– we wszystkich 10 przypadkach nie skierowano zawiadomień do komórki ds. karno-skarbowych w związku z uzasadnionym podejrzeniem popełnienia wykroczenia skarbowego, o którym mowa w art. 81 § 1 pkt 1 k.k.s., co szerzej opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”;

– w dziewięciu przypadkach nie wszczynano postępowań w sprawie uchylenia podmiotom numerów NIP (na podstawie art. 8c i art. 8d u.z.e.p.) oraz nie zawiadamiano w celu przeprowadzenia postępowania przymuszającego (art. 24 ustawy z 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym<sup>16</sup>) lub postępowania o rozwiązanie podmiotu bez przeprowadzenia postępowania likwidacyjnego (art. 25a ustawy o KRS), z uwagi na brak wystarczających przesłanek do tego rodzaju działań. W jednym przypadku wydano decyzję o uchyleniu numeru NIP oraz zawiadomiono KRS o braku aktualnej umowy na zgłoszony adres siedziby spółki.

(akta kontroli str. 664-683)

**1.3.** Poza procedurami dotyczącymi rejestracji podatników wprowadzonymi do stosowania przez Ministerstwo Finansów<sup>17</sup>, w Urzędzie nie wprowadzono odrębnej wewnętrznej procedury w sprawie ewidencjonowania podmiotów dotyczącej m.in. kontroli merytorycznej i formalnej przyjmowanych dokumentów.

(akta kontroli str. 914-946)

Na podstawie dokumentacji dotyczącej łącznie 15 nowo zarejestrowanych (rozpoczynających działalność) podatników CIT (po pięciu w 2021, 2022 oraz 2023 r.) będących spółkami prawa handlowego, podlegającymi wpisowi do KRS, w tym sześciu podatników, którzy nie dokonali rejestracji dla potrzeb podatku VAT stwierdzono, że we wszystkich sprawach prowadzona była weryfikacja danych zawartych w zgłoszeniu NIP-8 (w tym w zakresie adresów siedziby podatników i ich rachunków bankowych), w terminie 30 dni od daty złożenia zgłoszenia. W przypadku podmiotów, które nie dokonały rejestracji dla potrzeb podatku VAT, weryfikacja ograniczała się jedynie do analizy przedłożonych dokumentów (umowy najmu

i umowy prowadzenia rachunku bankowego) oraz oceny zgodności danych ewidencyjnych z danymi zawartymi w CRP KEP<sup>18</sup>.

(akta kontroli str. 684-689)

Zastępca Naczelnika wyjaśniła, że *zarejestrowanie spółki w KRS, wiąże się z uzyskaniem przez nią statusu podatnika CIT i obowiązek ten istnieje od momentu powstania spółki, do dnia ustania jej bytu prawnego i wykreślenia z Rejestru przedsiębiorców. Otwarcie obowiązku CIT w systemie nie jest więc uwarunkowane złożeniem zgłoszenia do urzędu skarbowego, a urząd nie może odmówić takiej rejestracji. Inaczej sytuacja wygląda w przypadku rejestracji dla potrzeb VAT, gdyż*

<sup>16</sup> DZ. U. z 2023 r. poz. 685, ze zm., dalej: ustawa o KRS.

<sup>17</sup> Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych” z czerwca 2022 r., a wcześniej Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników z sierpnia 2017 r. Dalej: Procedura w sprawie rejestru podatników.

<sup>18</sup> Centralny Rejestr Podatników – Krajowa Ewidencja Podatników.

*przepisy pozwalają na niedokonanie rejestracji. Zastępca Naczelnika podała również, że szerszy zakres czynności weryfikacyjnych podejmowanych, na podstawie art. 272 pkt 5 O.p., wobec podatników CIT wiąże się ze złożonym zgłoszeniem VAT-R i wynika bezpośrednio z przepisów ustawy o VAT (art. 96 ust. 4) oraz z procedury Ministerstwa Finansów w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych.*

(akta kontroli str. 605-607)

Ww. podmiotom „otwarto” obowiązki podatkowe w zakresie CIT w systemie informatycznym Poltax Plus w okresie od dwóch do 34 dni od dnia wpisu do KRS.

(akta kontroli str. 684-689)

**1.4.** W latach 2021-2023 (do 30 kwietnia) wydano łącznie 495 decyzji uchylających z urzędu numer NIP wobec podatników CIT, z czego: 114 takich decyzji wydano w 2021, 336 w 2022 oraz 45 w 2023 r. (do 30 kwietnia).

(akta kontroli str. 950-982)

W Urzędzie nie obowiązywały wytyczne lub procedury dotyczące obiegu pomiędzy komórkami organizacyjnymi US informacji o nieaktualnych, fikcyjnych lub fałszywych danych rejestracyjnych podmiotów. W Urzędzie obowiązywała zasada, że jeśli jakaś komórka organizacyjna ustali w toku czynności nieaktualne dane, przekazuje taką informację do komórki identyfikacji i ewidencji podatkowej Urzędu<sup>19</sup> celem podjęcia dalszych działań m.in. zmierzających do wydania decyzji o uchyleniu numeru NIP. W kontrolowanym okresie do SKI skierowano łącznie 103 zawiadomienia o stwierdzonych w toku czynności przypadkach posługiwania się przez podatnika CIT nieaktualnymi danymi adresowymi siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej.

(akta kontroli str. 713-714)

Na przykładzie dokumentacji dotyczącej 10 takich informacji stwierdzono, że:

- nie wzywano podatników do aktualizacji danych adresowych, z uwagi na brak zgłoszenia innego adresu, na który można byłoby wezwać spółkę;
- w czterech przypadkach skierowano także wezwanie w tej sprawie do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika, na podstawie art. 151a § 1 O.p., z czego w trzech sprawach ww. osoby nie podjęły przesyłki w terminie, a w jednej prezes spółki poinformował Urząd, że nie pełni już tej funkcji;
- w żadnym przypadku nie skierowano zawiadomienia do komórki ds. karno-skarbowych w związku z uzasadnionym podejrzeniem popełnienia wykroczenia skarbowego z art. 81 § 1 pkt 1 k.k.s., o czym szerzej w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”;
- we wszystkich przypadkach, po stwierdzeniu, że dane adresowe podmiotu były fikcyjne lub fałszywe, uchylono podatnikom numer NIP;
- we wszystkich przypadkach, o nieaktualnych danych adresowych, zawiadamiano KRS, co skutkowało wykreśleniem tych adresów z rejestru.

Według stanu na 19 października 2023 r., w KRS widniały nieaktualne dane adresowe jednej spółki<sup>20</sup>.

(akta kontroli str. 690-699)

---

<sup>19</sup> Dalej: SKI.

<sup>20</sup> Sprawdzono na stronie <https://ekrs.ms.gov.pl/web/wyszukiwarka-krs/strona-glowna/>

W kontrolowanym okresie łącznie 234 podatników CIT, będących spółkami prawa handlowego, zostało wykreślonych z rejestru podatników VAT „czynnych” na podstawie art. 96 ust. 9 pkt 2 lub 3<sup>21</sup> ustawy o VAT.

(akta kontroli str. 983-985)

Szczegółowym badaniem objęto dokumentację dotyczącą 10 podatników CIT wykreślonych z rejestru VAT „czynnych” na podstawie ww. przepisów. Stwierdzono, że w:

- siedmiu przypadkach nie wzywano podatników do aktualizacji danych adresowych, z uwagi na brak zgłoszenia innego adresu, na który można byłoby wezwać spółkę. W trzech przypadkach wezwanie zostało wysłane i wróciło z adnotacją – zwrot, nie podjęto w terminie;
- trzech przypadkach skierowano także wezwanie do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika na podstawie art. 151a § 1 Ordynacji, z czego w dwóch sprawach ww. osoby nie podjęły przesyłki w terminie, a w jednej sprawie reprezentant spółki nie stawiał się na wezwanie;
- żadnym przypadku nie skierowano zawiadomienia do komórki ds. karno-skarbowych w związku z uzasadnionym podejrzeniem popełnienia wykroczenia skarbowego z art. 81 § 1 pkt 1 k.k.s., co szerzej opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”;
- siedmiu przypadkach, po stwierdzeniu, że dane adresowe podmiotu były fikcyjne lub fałszywe, uchylono podatnikom numer NIP;
- siedmiu przypadkach, o nieaktualnych danych adresowych, zawiadamiano KRS, który każdorazowo wykreślił adres siedziby spółki. W jednym przypadku spółka została wykreślona z KRS.

(akta kontroli str. 700-707)

W kontrolowanym okresie łącznie 685 podatników CIT, będących spółkami prawa handlowego, zostało zarejestrowanych w Bazie Podmiotów Szczególnych<sup>22</sup> jako podmioty nieistniejące lub nierzetelne (Tablica T1).

(akta kontroli str. 986)

Szczegółowym badaniem objęto dokumentację dotyczącą 10 podatników CIT, będących spółkami prawa handlowego zarejestrowanych w Bazie Podmiotów Szczególnych jako podmioty nieistniejące lub nierzetelne (Tablica T1). Stwierdzono, że:

- trzech przypadkach wydano decyzję o uchyleniu NIP; w pozostałych siedmiu przypadkach nie podejmowano działań w celu uchylenia podatnikom NIP, co szerzej opisano w „Sekcji stwierdzone nieprawidłowości”;
- e wszystkich przypadkach nie zawiadamiano KRS w celu przeprowadzenia postępowania przymuszającego lub postępowania o rozwiązanie podmiotu bez przeprowadzenia postępowania likwidacyjnego. Naczelnik wyjaśniła, że *brak kontaktu z podatnikiem nie jest wystarczającą przesłanką do zawiadomienia sądu celem przeprowadzenia ww. postępowań.*

(akta kontroli str. 708-712)

<sup>21</sup> Tj. podatnik nie istnieje lub mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z nim albo jego pełnomocnikiem, lub dane podane w zgłoszeniu rejestracyjnym okazały się niezgodne z prawdą.

<sup>22</sup> Dalej: BPS. Aplikacja ta jest wewnętrzną bazą podmiotów tworzoną przez urzędy skarbowe w celu usprawnienia procesu analitycznego w zakresie identyfikacji podmiotów stanowiących potencjalne zagrożenie dla systemu podatkowego, poprzez wymianę informacji pomiędzy organami podatkowymi.

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. W Urzędzie w dwóch przypadkach (spośród 10 objętych badaniem) nie egzekwowano obowiązku złożenia przez podatników CIT zgłoszenia identyfikacyjnego w zakresie danych uzupełniających NIP-8, określonego w art. 5 ust. 2c u.z.e.p. Zgodnie z tym przepisem, podatnicy wpisani do KRS dokonują zgłoszenia identyfikacyjnego wyłącznie w zakresie danych uzupełniających wskazanych w art. 5 ust. 2b pkt 2 ww. ustawy<sup>23</sup>, w terminie 21 dni od dnia dokonania wpisu podmiotu do KRS. Do podmiotów tych (wpisanych do KRS 23 i 24 czerwca 2022 r.) w ogóle nie kierowano wezwań do złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego w zakresie ww. danych uzupełniających. Z kolei, w jednym przypadku (spośród 10), pomimo braku możliwości skutecznego doręczenia wezwania na adres spółki, nie kierowano wezwań również do osób fizycznych upoważnionych do reprezentowania tych podatników na podstawie art. 151a § 1 O.p.

(akta kontroli str. 569, 664-683)

Naczelnik wyjaśniła m.in., że *wezwań takich nie wysyłano z uwagi na trudną sytuację kadrową w Dziale Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej, trwający okres wakacyjny*

*w momencie rejestracji dwóch spółek w KRS oraz inne terminowe zdania.*

(akta kontroli str. 576-577 )

NIK wskazuje, że zgodnie z Procedurą w sprawie rejestru podatników, w przypadku braku zgłoszenia w wyznaczonym terminie pracownicy Urzędu są zobowiązani do sporządzenia stosownego wezwania (str. 6-7, pkt 12).

(akta kontroli str. 919-920)

2. W Urzędzie nie kierowano zawiadomień do komórki ds. karno-skarbowych, w związku z uzasadnionym podejrzeniem popełnienia wykroczenia skarbowego z art. 81 §1 pkt 1 k.k.s. Powyższe stwierdzono w przypadku:

- a) 10 podatników CIT, którzy nie dokonali zgłoszenia identyfikacyjnego w zakresie danych uzupełniających NIP-8, spośród 10 objętych badaniem (pkt 1.2. niniejszego wystąpienia pokontrolnego);
- b) 10 podatników CIT, którzy posługiwali się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej (według ustaleń Urzędu stwierdzonych w toku czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, postępowania podatkowego i egzekucyjnego), spośród 10 objętych badaniem (pkt 1.4. niniejszego wystąpienia pokontrolnego);
- c) 10 podatników CIT wykreślonych z rejestru VAT „czynnych” na podstawie art. 96 ust. 9 pkt 2 lub 3 ustawy o VAT, spośród 10 objętych badaniem (pkt 1.4. niniejszego wystąpienia pokontrolnego);

Naczelnik wyjaśniła, że *z uwagi na ekonomikę czasu pracy, nie kierowano zawiadomień do komórki ds. karno-skarbowych, gdyż oskarżyciel skarbowy poinformował, iż w przypadkach braku złożenia zgłoszeń identyfikacyjnych NIP-8 nie*

<sup>23</sup> Skróconą nazwę (firmę), wykaz rachunków bankowych lub imiennych rachunków w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, z wyjątkiem rachunku VAT w rozumieniu art. 2 pkt 37 ustawy o VAT, adresy miejsc prowadzenia działalności, dane prowadzącego dokumentację rachunkową, w tym jego NIP, adres miejsca przechowywania dokumentacji rachunkowej, dane kontaktowe, a w przypadku osobowych spółek handlowych

i podmiotów podlegających wpisowi do rejestru przedsiębiorców na zasadach określonych dla spółek osobowych - dane dotyczące poszczególnych wspólników, w tym ich identyfikatory podatkowe.



*będzie wszczynał postępowania ze względu na znikomą szkodliwość społeczną ww. czynów i brak uszczuplenia, powołując się na art. 1 § 2 k.k.s.*

(akta kontroli str. 577-578, 664-683, 690-707)

NIK wskazuje, że zgodnie z Procedurą w sprawie rejestru podatników (str. 6-7, pkt 12), niedokonanie zgłoszenia identyfikacyjnego w terminie podlega sankcjom wskazanym w k.k.s. (art. 81 § 1 pkt 1 tej ustawy). Zgodnie z tym przepisem, podatnik lub płatnik, który wbrew obowiązkowi nie dokonuje w terminie zgłoszenie identyfikacyjnego albo aktualizacji objętych nim danych albo też podaje w nim dane niezgodne ze stanem rzeczywistym lub niepełne, podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe.

(akta kontroli str. 919-920)

3. W Urzędzie nie podejmowano rzetelnych działań w celu zweryfikowania czy podatnicy CIT, powinni mieć uchylony NIP, z uwagi na posługiwanie się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania swojej działalności gospodarczej, co stwierdzono w przypadku:

- a) trzech podatników CIT, którzy zostali wykreśleni z rejestru podatników VAT „czynnych”, spośród 10 objętych badaniem (pkt 1.4. niniejszego wystąpienia pokontrolnego);
- b) siedmiu podatników CIT, którzy zostali wpisani do BPS jako podmioty nieistniejące lub nierzetelne, spośród 10 objętych badaniem (pkt 1.4. niniejszego wystąpienia pokontrolnego).

Do ww. podatników (przed ich wykreśleniem z rejestru VAT albo przed ich wpisaniem do BPS) kilkakrotnie kierowano wezwania, które nie zostały skutecznie doręczane (zwrot z adnotacją „nie podjęto w terminie”).

(akta kontroli str. 700-712)

Naczelnik wyjaśniła, że *brak doręczenia wezwania, wysłanego na adres siedziby spółki nie jest przesłanką do uchylenia numeru NIP, a poczynione w toku czynności sprawdzających ustalenia mogą posłużyć jedynie jako informacja sygnałna do podjęcia dodatkowych czynności.*

(akta kontroli str. 616-622)

NIK wskazuje jednak, że w przedmiotowych przypadkach, po powzięciu przez Naczelnika informacji o kilkakrotnym nieodebraniu wezwań przez adresatów, żadnych dodatkowych czynności w celu ustalenia czy dany adres jest fałszywy lub fikcyjny nie podjęto. Zgodnie natomiast z Procedurą w sprawie rejestru podatników (str. 9, pkt 1-2) w przypadku, gdy podatnik posługuje się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej, naczelnik urzędu skarbowego prowadzi z urzędu czynności zmierzające do uchylenia NIP. W procedurze tej wskazano, że jedną z przesłanek podjęcia takich czynności (choć nie jedyną) jest - niezastanie podatnika pod adresem siedziby. Wskazano również, że czynności zmierzające do uchylenia NIP powinny być przeprowadzone rzetelnie i dokładnie. Podobne sugestie wskazano w piśmie MF z 10 listopada 2021 r<sup>24</sup>.

(akta kontroli str. 922, 947-949)

---

<sup>24</sup> DPP1.8061.7.2021.

**OCENA CZĄSTKOWA**

Zadania związane z identyfikacją i ewidencją podatników CIT, o którym mowa w art. 5 ust. 2c u.z.e.p., nie zawsze były realizowane prawidłowo. W Urzędzie nie podejmowano skutecznych działań w celu egzekwowania od wszystkich nowo zarejestrowanych spółek prawa handlowego, obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego NIP-8, a wobec podatników naruszających te obowiązki, nie podejmowano działań zmierzających do ścigania wykroczeń skarbowych z art. 81 § 1 pkt 1 k.k.s. Naczelnik uchylał NIP podmiotom CIT posługującym się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej, jednak nie zawsze rzetelnie weryfikował wszystkie przesłanki wskazujące na taką okoliczność.

**OBSZAR**

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

Opis stanu faktycznego

**2.1.** Łącznie 6 777 podatników CIT, dla których rok podatkowy zakończył się do 31 grudnia 2020 r., złożyło zeznanie podatkowe CIT-8. Z tego: 5 414 (79,89%) zadeklarowało przychód w łącznej wysokości 6 075 481 tys. zł, 6 054 (89,33%) wykazało koszty uzyskania przychodów w łącznej kwocie 5 368 851 tys. zł, 3 704 (54,66%) wykazało dochód w kwocie 1 324 513 tys. zł, a 2 388 podatników (35,24%) wykazało stratę w łącznej wysokości 598 651 tys. zł.

Łącznie 7 651 podatników CIT, dla których rok podatkowy zakończył się do 31 grudnia 2021 r. złożyło zeznanie podatkowe CIT-8. Z tego: 6 407 (83,74%) zadeklarowało przychód w łącznej wysokości 8 262 311 tys. zł, 6 718 (87,81%) wykazało koszty uzyskania przychodów w łącznej kwocie 6 740 543 tys. zł, 4 241 (55,43%) wykazało dochód w kwocie 1 861 569 tys. zł, a 2 759 podatników (36,06%) wykazało stratę w łącznej wysokości 320 763 tys. zł.

Liczba podatników CIT, spółek prawa handlowego, niebędących podatnikami VAT „czynnymi”, których rok podatkowy zakończył się do 31 grudnia 2020 r. i którzy złożyli zeznanie podatkowe CIT-8 wyniosła 1 529. Z tego: 583 podatników (38,13%) zadeklarowało przychód w łącznej wysokości 632 164 tys. zł, 1 043 (68,21%) wykazało koszty uzyskania przychodów w łącznej kwocie 586 434 tys. zł, 331 (21,65%) wykazało dochód w kwocie 63 014 tys. zł, a 729 podatników (47,68%) wykazało stratę w łącznej wysokości 17 283 tys. zł.

Liczba ww. podatników CIT, których rok podatkowy zakończył się do 31 grudnia 2021 r. i którzy złożyli zeznanie podatkowe CIT-8 wyniosła 1 730. Z tego: 1 021 podatników (59,02%) zadeklarowało przychód w łącznej wysokości 415 864 tys. zł, 1 052 (60,81%) wykazało koszty uzyskania przychodów w łącznej kwocie 356 544 tys. zł, 623 (36,01%) wykazało dochód w kwocie 87 496 tys. zł, a 708 podatników (40,92%) wykazało stratę w łącznej wysokości 28 176 tys. zł.

(akta kontroli str. 7-8)

Spośród 2 711 podatników, którzy wykazali podatek należny za rok podatkowy, który zakończył się w 2020 r., w którym wykazano łącznie 50 433 tys. zł podatku należnego (przeciętny podatek należny wynosił 19 tys. zł), poszczególnymi stawkami podatkowymi objętych było:

- 5% - trzech podatników, którzy wykazali 382 tys. zł podatku należnego (przeciętny podatek należny wynosił 127 tys. zł),

- 9% - 2 357 podatników, którzy wykazali 16 929 tys. zł podatku należnego (przeciętny podatek należny wynosił 7 tys. zł),
- 19% - 351 podatników, którzy wykazali 33 122 tys. zł podatku należnego (przeciętny podatek należny wynosił 94 tys. zł).

Spośród 3 077 podatników, którzy wykazali podatek należny za rok podatkowy, który zakończył się w 2021 r., w którym wykazano łącznie 103 148 tys. zł podatku należnego (przeciętny podatek należny wynosił 34 tys. zł), poszczególnymi stawkami podatkowymi objętych było:

- 5% - 3 podatników, którzy wykazali 91 tys. zł podatku należnego (przeciętny podatek należny wynosił 30 tys. zł),
- 9% - 2 786 podatników, którzy wykazali 38 504 tys. zł podatku należnego (przeciętny podatek należny wynosił 14 tys. zł),
- 19% - 288 podatników, którzy wykazali 64 553 tys. zł podatku należnego (przeciętny podatek należny wynosił 224 tys. zł).

(akta kontroli str. 9)

Ogółem w latach podatkowych, które zakończyły się w latach 2021-2023, liczba podatników, którzy wybrali formę opodatkowania „ryczałt od dochodów spółek”<sup>25</sup> wynosiła odpowiednio: 6, 89 i 41. Po weryfikacji dokonanej przez pracowników Urzędu, w tych latach warunki spełniało odpowiednio: 3, 79 i 38 podatników<sup>26</sup>.

W roku podatkowym, który zakończył się w 2021 r.:

- dwóch podatników opodatkowanych ryczałtem 10% osiągnęło zysk 52 037 tys. zł i wyliczyło podatek w wysokości 7 806 tys. zł. (nie wypłacano dywidend);
- jeden podatnik był opodatkowany ryczałtem 20%, ale z tego tytułu nie wykazał żadnego zysku i podatku.

(akta kontroli str. 10)

**2.2.** Zadania związane z prowadzeniem czynności analitycznych i sprawdzających były realizowane przez pracowników Działu czynności analitycznych i sprawdzających, w którym zatrudnionych było od 36 (w 2021 r.) do 38 (w 2022 i 2023 r.) osób. Zadania w zakresie rozliczeń podatków dochodowych w CIT, w zakresach czynności, przypisano siedmiu pracownikom. Faktycznie zadaniami w zakresie rozliczeń CIT zajmowały się dwie osoby.

Zadania związane z kontrolą podatkową były realizowane przez pracowników Referatu kontroli podatkowej, w którym zatrudnionych było od 6 (w 2022 i 2023 r.) do 10 (w 2021 i 2022 r.) osób, z których każda w zakresach czynności miała przypisane zadania w zakresie rozliczeń podatków dochodowych. Faktycznie zadaniami

w zakresie rozliczeń CIT zajmowały się w 2021 r. dwie osoby, w 2022 r. dziewięć, a w pierwszym półroczu 2023 r. żadna (w 2023 r. nie prowadzono kontroli rozliczeń CIT).

Zadania związane z prowadzeniem postępowań podatkowych były realizowane przez pracowników działu postępowania podatkowego, w którym zatrudnionych było od 10 (w 2023 r.) do 21 (w 2022 r.) osób. Zadania w zakresie rozliczeń podatków dochodowych w CIT, w zakresach czynności przypisano, w latach 2021-2022, 11 pracownikom, a w 2023 r. - 10. Faktycznie zadaniami w zakresie rozliczeń CIT zajmowała się jedna osoba.

<sup>25</sup> Odpowiadająca liczbie złożonych ZAW-RD.

<sup>26</sup> W 2021 r., z sześciu złożonych wniosków o ryczałt, po weryfikacji SKI okazało się że 2 podmioty nie spełniały warunków, a 1 wycofał wniosek. W 2022 r., z 89 złożonych wniosków o ryczałt, po weryfikacji SKI okazało się że 8 podmiotów nie spełniało warunków, a 2 wycofały wnioski. W 2023 r. (do 30 czerwca) z 41 złożonych wniosków o ryczałt, po weryfikacji SKI okazało się że 2 podmioty nie spełniały warunków, a 1 wycofał wniosek.

(akta kontroli str. 987)

W latach 2021-2023 (I półrocze) 72 pracowników US wzięło udział w dziewięciu szkoleniach z tematyki dotyczącej ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych<sup>27</sup>. W 2021 r. pięciu pracowników US (z komórek SKA, SKA2, SPO1) brało udział w szkoleniu on-line organizowanym przez Ministerstwo Finansów<sup>28</sup> i Izbę Administracji Skarbowej w Poznaniu<sup>29</sup> z ww. tematyki<sup>30</sup>. W kolejnym roku 53 pracowników US (z komórek: SPO, SKA, SER, SEW, SKP)<sup>31</sup> wzięło udział w pięciu szkoleniach w tym zakresie<sup>32</sup>, organizowanych przez Krajową Szkołę Skarbowości<sup>33</sup>, w tym jedną przy udziale MF i IAS. W I półroczu 2023 r. pracownicy US brali udział w 14 szkoleniach (z komórek SPO, SKP i SKA) z ww. zakresu<sup>34</sup>, z których dwa były organizowane przez KSS, a jedno przez IAS.

(akta kontroli str. 11)

Naczelnik wyjaśniła, że w latach 2021-2022 nie zgłaszano dodatkowych potrzeb szkoleniowych, bowiem potrzeby takie wskazano w ankiecie przesłanej przez IAS, gdzie każdy z urzędów skarbowych wskazywał potrzeby szkoleniowe, o różnym charakterze i w różnych tematach podatkowych. Naczelnik podała również, że z początkiem 2023 r. doszło do zmian w jednostkach KAS, a mianowicie położono nacisk na działania kontrolne w urzędach celno-skarbowych, w związku z czym zwiększeniu uległa liczba etatów w kontroli w Wielkopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym<sup>35</sup>, co wiązało się również z przejściem doświadczonych pracowników urzędów skarbowych w struktury WUCS. Znaczące zmiany kadrowe nastąpiły również w Urzędzie. W efekcie tych zmian Dział Kontroli stał się Referatem (zmiana stanu osobowego z 10 kontrolujących na 6), kontrolę zasilili dwie nowe osoby, a z komórki Czynności Analitycznych i Sprawdzających SKA2 (PIT, CIT) odeszły dwie osoby, na miejsce których przyszła oraz dopiero przyjdzie nowa osoba. Pracownicy, którzy zdecydowali się na przejście w rzeczywistości skupili się na zamknięciu swoich kontroli oraz prowadzonych spraw – z różnym skutkiem. Pozostała część zespołu jest zmuszona kończyć sprawy jakie jeszcze pozostały w toku. Generalnie fluktuacja kadr, jaka ma miejsce od początku 2023 roku, gdzie do WUCS odeszły również doświadczone osoby z postępowań podatkowych, spowodowała braki kadrowe w tut. urzędzie (łącznie od początku roku odeszło 20 pracowników). Natychmiast oczywiście skierowane zostały wnioski o nabory i sukcesywnie zatrudniamy nowych pracowników. Jednakże nowo zatrudnione osoby w pierwszym roku podjęcia pracy, przechodzą szereg szkoleń podstawowych, przygotowujących je do egzaminu ze służby przygotowawczej. Objęte są wsparciem innego bardziej doświadczonego pracownika, który jako opiekun wspiera go w realizacji podstawowych zadań

<sup>27</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 2587, ze zm., dalej: ustawa o CIT. Szkolenie pod nazwą „CIT od podstaw”.

<sup>28</sup> Dalej: MF.

<sup>29</sup> Dalej: IAS.

<sup>30</sup> Szkolenie pod nazwą „CIT od podstaw”.

<sup>31</sup> Odpowiednio: Dział Postępowania Podatkowego, Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających, Dział Rachunkowości, Pierwszy i Drugi Referat Spraw Wierzyielskich oraz Referat Kontroli Podatkowej.

<sup>32</sup> 32 pracowników wzięło udział w szkoleniu „Polski Ład - Ryczałt od dochodów spółek - CIT Estoński”, jeden w szkoleniu "Polski Ład - Zmiany w CIT", ośmiu w szkoleniu „Estoński CIT”, pięciu w szkoleniu "Zmiany w podatku dochodowym od osób prawnych wchodzące w życie od 2021 i 2022 r." i siedmiu pracowników w szkoleniu "Podatek dochodowy od osób prawnych - omówienie najważniejszych zmian wprowadzonych PŁ 2.0 i 3.0".

<sup>33</sup> Dalej: KSS.

<sup>34</sup> Czterech pracowników wzięło udział w szkoleniu "Zmiany w podatku dochodowym od osób prawnych od 01.01.2023 r. oraz po pięciu w szkoleniach „Analizy sprawozdań finansowych”, i "Szkolenie ulga B+R".

<sup>35</sup> Dalej: WUCS.

w komórce w trakcie 1 roku zatrudnienia. Trudno na tym etapie skierować osobę na szkolenie specjalistyczne z zakresu CIT czy ustawy o rachunkowości. Dopiero po zdaniu egzaminu pracownik kierowany jest na szkolenia specjalistyczne, dzięki którym zdobytą wiedzę może wykorzystać w samodzielnym realizowaniu nałożonych na niego zadań”.

(akta kontroli str. 223-225)

W latach objętych kontrolą kierowano do Dyrektora IAS m.in. informacje o podatnikach posługujących się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi. W szczególności w piśmie z 11 sierpnia 2023 r. wskazano, że: *Na raporcie znajduje się także 112 spółek, od których nie mamy możliwości wyegzekwowania złożenia zgłoszeń. Są to spółki, które mają uchylone numery NIP, wykreślony adres siedziby lub brak reprezentanta w KRS. Specyfiką tutejszego urzędu jest zasięg terytorialny, na terenie którego mieści się wiele wirtualnych biur, a także wiele prestiżowych adresów, zlokalizowanych w centrum miasta, co powoduje, że na dzień 30 czerwca 2023 roku zarejestrowanych w tutejszym urzędzie było ponad 13 500 podatników CIT. Zdarzają się sytuacje, że spółki rejestrują adres w KRS bez wiedzy właścicieli wirtualnych biur lub zgłaszają się do wirtualnego biura, ustalają warunki umowy, podpisują ją, ale jej nie opłacają, więc umowa choć podpisana nie jest wiążąca. Większość spółek, które nie złożyły zgłoszenia identyfikacyjnego jest reprezentowana przez osoby zagraniczne, często niefigurujące w CRP KEP, których adresem do doręczeń w Polsce według danych z sądu jest np. adres wirtualnego biura, będącego siedzibą spółki. Spółki te mają podpisaną i opłaconą umowę na rok, ale kontakt z prezesem lub członkami zarządu nie ma”.*

(akta kontroli str. 221-223)

2.3. W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) US przeprowadził czynności sprawdzające wobec odpowiednio: 286, 402 i 210 podatników CIT, u których przeprowadzono odpowiednio: 294, 420 i 212 czynności sprawdzających, w tym: 286, 401 i 211 z udziałem podatnika. W ich wyniku kwota uszczupień podatkowych wyniosła odpowiednio: 651 tys. zł, 2 429 tys. zł i 222 tys. zł. W latach 2021-2023 nie prowadzono wobec podatników CIT czynności sprawdzających z udziałem JPK<sup>36</sup> na żądanie. Liczba czynności, w których sprawdzano wysokości przychodów i kosztów wykazanych w zeznaniu CIT z rachunkiem zysków i strat oraz informacją dodatkową w 2021 r. wynosiła 34, w kolejnym 90, a w I półroczu 2023 r. – cztery.

(akta kontroli str. 12)

Porównując ww. dane z danymi dotyczącymi innych tytułów podatkowych, stwierdzono, że w:

- zakresie VAT w tych latach US przeprowadził czynności sprawdzające wobec odpowiednio: 3 877, 3 129 i 2 885 podatników, u których zrealizowano odpowiednio: 9 767, 5 596 i 2 643 czynności sprawdzające, w tym 5 475, 3 513 i 1 634 z udziałem podatnika. W ich wyniku kwota uszczupień podatkowych wyniosła odpowiednio 13 693 tys. zł, 16 501 tys. zł i 13 469 tys. zł. W latach 2022 i 2023 (do 30 czerwca) nie prowadzono wobec podatników CIT czynności sprawdzających z udziałem JPK na żądanie, natomiast w 2021 r. przeprowadzono sześć takich czynności;
- zakresie PIT w tych latach US przeprowadził czynności sprawdzające wobec odpowiednio: 1 842, 1 101 i 632 podatników, u których zrealizowano odpowiednio: 2 048, 1 313 i 805 czynności sprawdzających, w tym 2 003, 926

<sup>36</sup> Jednolity Plik Kontrolny.

i 556 z udziałem podatnika. W ich wyniku kwota uszczupień podatkowych wyniosła odpowiednio: 2 210 tys. zł, 2 075 tys. zł i 2 082 tys. zł. W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) nie prowadzono wobec podatników CIT czynności sprawdzających z udziałem JPK na żądanie.

(akta kontroli str. 18-19)

W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) najczęściej przeprowadzano czynności sprawdzające w spółkach z o.o., było to odpowiednio: 196, 302 i 176 czynności.

(akta kontroli str. 13)

**2.4.** W okresie objętym kontrolą obowiązywały procedury przekazane przez Ministerstwo Finansów. W dokumencie *Czynności sprawdzające*<sup>37</sup> zawarto wytyczne dotyczące m.in. działań zmierzających do sprawdzenia terminowości składania deklaracji, wezwania podatników do złożenia deklaracji, żądania złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji oraz przedstawienia dokumentów, a także nałożenia kary porządkowej na podstawie art. 262 § 1 pkt 2 O.p. W *Wytycznych do czynności sprawdzających*<sup>38</sup> określono natomiast m.in. zasady weryfikacji obowiązku składania zeznań i sprawozdań finansowych, przychodów z działalności gospodarczej, zaliczek na podatek oraz wpłat dokonanych za dany rok podatkowy, odliczeń od dochodu oraz weryfikacji. Zawarto w nich ponadto dobre praktyki w zakresie podatku CIT wśród których wymieniono m.in. monitoring podmiotów nieskładających zeznań podatkowych, niekierowanie kolejnych wezwań do podmiotów, które nie składały 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.

Poza powyższymi wytycznymi oraz pismem pisma Dyrektora IAS w Poznaniu z dnia 28 listopada 2019 roku o nr 3001-ICK1.4022.273.2019.1, w Urzędzie nie zostały wprowadzone dodatkowe regulacje wewnętrzne dotyczące zakresu i częstotliwości weryfikacji wywiązywania się podatników CIT z obowiązku składania zeznań CIT. W ramach czynności sprawdzających Urząd generował systematycznie co roku raporty zawierające wykaz podatników CIT, którzy nie dopełnili obowiązku złożenia zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) i należnego podatku dochodowego od osób prawnych CIT-8.

(akta kontroli str. 814-913)

Za rok podatkowy, którego zakończenie nastąpiło w latach 2017-2021 łącznie 9 223 podatników nie wywiązało się z obowiązku złożenia zeznań CIT, w tym za 2017 r. 2348 podatników, za 2018 r. – 2831, za 2019 r. – 3108, za 2020 r. – 3943, 2021 r. – 4685, 2022 r. – 5859. Spośród podatników, którzy nie złożyli zeznań, 5 095 (55,2%) podmiotów nie złożyło deklaracji za co najmniej dwa lata podatkowe, a 7482 podatników stanowiły spółki kapitałowe.

(akta kontroli str. 798-807)

Na przykładzie dokumentacji dotyczącej 50 podatników CIT (spółek prawa handlowego) którzy nie złożyli zeznania podatkowego CIT-8 za rok, którego zakończenie nastąpiło w latach 2017-2021 stwierdzono, że:

– wezwano podatników na podstawie art. 274a § 1 O.p. do złożenia zeznania/sprawozdania finansowego za wyjątkiem 24 przypadków, gdzie wezwań

<sup>37</sup> Ww. dokument opracowano w maju 2017 r.

<sup>38</sup> Ww. dokument opracowano we wrześniu 2021 r.

takich nie kierowano, przypadki te zostały szerzej opisane w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”;

- żaden podatnik nie został zidentyfikowany jako uczestnik oszustw podatkowych;
- wg. ustaleń Urzędu jeden podatnik posiadał siedzibę zarejestrowaną w tzw. wirtualnym biurze,
- nie kierowano wniosków do SKP i SPO w sprawie przeprowadzenia kontroli podatkowej i postępowania podatkowego wobec podatników uchylających się od złożenia zeznania CIT-8;
- nie kierowano wezwań do osób fizycznych upoważnionych do reprezentowania spółek na podstawie art. 151a O.p., co zostało szerzej opisane w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”;
- nie kierowano zawiadomień do komórki ds. karno-skarbowych w związku z art. 54 § 1 oraz art. 80b KKS z uwagi na brak możliwości określenia uszczuplenia;
- nie podejmowano rzetelnych działań w celu zweryfikowania czy podatnicy CIT, powinni mieć uchylony NIP, z uwagi na posługiwanie się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania swojej działalności gospodarczej, co zostało szerzej opisane w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”;
- nie zawiadamiano KRS w celu przeprowadzenia postępowania przymuszającego lub postępowania o rozwiązanie podmiotu bez przeprowadzenia postępowania likwidacyjnego.

(akta kontroli str. 715-744)

**2.5.** Ryzyka odnoszące się do podatku dochodowego od osób prawnych zostały zidentyfikowane centralnie i zamieszczone w aplikacji ZISAR Plus w 17 Grupie Obszarów Ryzyka dotyczących obliczania CIT. W 2021 r. były to ryzyka:

- 17.1.1 Wykazywanie podstawy opodatkowania w nieprawidłowej wysokości;
- 17.2.1 Nieprawidłowe odliczenia od dochodu,
- 17.2.2 Nieprawidłowe odliczenia od podatku,
- 17.3.1 Nieuprawnione lub nieprawidłowe korzystanie ze zwolnień przedmiotowych,
- 17.3.2 Nieuprawnione lub nieprawidłowe korzystanie ze zwolnień podmiotowych,
- 17.4.1 Zawyżanie kosztów uzyskania przychodów,
- 17.4.2 Zaniżanie kosztów uzyskania przychodów.

W 2022 rok dodane zostało ryzyko - 17.5.1 Zastosowanie niewłaściwej stawki opodatkowania. Do 30 czerwca 2023 r. rejestr ww. ryzyk nie uległ zmianie.

Naczelnik wyjaśniła, że w związku z kompleksową identyfikacją obszarów ryzyka przez Ministerstwo Finansów nie kierowaliśmy do Dyrektora IAS wniosków WIR<sup>39</sup>.

(akta kontroli str. 225-226)

W zakresie podatku CIT w latach 2021 – 2023<sup>40</sup> przeprowadzono analizy w Trzecim Referacie Czynności Analitycznych<sup>41</sup> (komórka czynności analitycznych) dotyczące podmiotów niepłacących zaliczek na podatek dochodowy obejmujące zarówno podatników CIT, jak i PIT:

- za I półrocze 2021 r. – wytypowano cztery podmioty do objęcia kontrolą podatkową oraz 93 podatników do czynności sprawdzających,
- za II półrocze 2021 r. – wytypowano 79 podatników do czynności

<sup>39</sup> Tj. wniosek o wszczęcie identyfikacji ryzyka lub przegląd zidentyfikowanego ryzyka.

<sup>40</sup> Dane na dzień 27 września 2023 r.

<sup>41</sup> Dalej: Trzeci Referat.

sprawdzających,

– za I półrocze 2022 r. – wytypowano 16 podmiotów do objęcia kontrolą podatkową,

– w 2023 r. – w wyniku analizy nie wytypowano podatników CIT do objęcia dalszymi czynnościami.

W zakresie podatku CIT, w latach 2021 – 2023<sup>42</sup>, w Drugim Referacie Czynności Analitycznych<sup>43</sup> (komórka czynności sprawdzających) przeprowadzono analizy dotyczące:

– weryfikacji podatników, którzy nie złożyli zeznania CIT-8 za 2020 rok. Raport zawierał 945 podmiotów, które w następnym etapie podlegały weryfikacji w komórce czynności sprawdzających pod kątem wykreślenia z KRS, wykreślenia z rejestru VAT, braku reakcji na wcześniejsze wezwania (analiza z 12 lipca 2021 r.);

– podatników wykazujących straty w okresie ostatnich trzech lat w zeznaniach CIT-8. Raport zawierał 129 podmiotów, z których w następnym etapie w komórce czynności sprawdzających wyłoniono podmioty, które nie wystąpiły na wykazie z poprzedniego roku lub wystąpiły, lecz nie udzieliły odpowiedzi (analiza z 27 października 2021 r.);

– weryfikacji podatników, którzy nie złożyli zeznania CIT-8 za 2021 rok. Raport zawierał 945 podmiotów, które w następnym etapie podlegały weryfikacji w komórce czynności sprawdzających pod kątem wykreślenia z KRS, wykreślenia z rejestru VAT, braku reakcji na wcześniejsze wezwania (analiza z 18 sierpnia 2022 r.);

– weryfikacji podatników, którzy nie złożyli zeznania CIT-8 za 2022 rok. Pierwotny raport według kryteriów wskazanych w piśmie Dyrektora IAS nr 3001-ICK1.4022.273.2019 (UNP: 3001-19-143394) z 28 listopada 2019 roku wygenerował 6 021 rekordów. Po ograniczeniu liczby podatników według dodatkowego kryterium tj. „Złożone zeznanie za rok poprzedni” wyłoniono 1 130 podmiotów (analiza z 31 sierpnia 2023 r.).

(akta kontroli str. 233-234)

Naczelnik wyjaśniła, że *analiza i weryfikacja podmiotów stosujących mechanizmy agresywnej optymalizacji podatkowej z uwagi na złożony charakter, wielkość podmiotów których dotyczy oraz posiadane zasoby jest realizowana przez Pierwszy Wielkopolski Urząd Skarbowy w Poznaniu, Drugi Wielkopolski Urząd Skarbowy w Kaliszu oraz Wielkopolski Urząd Celno-Skarbowy w Poznaniu. Realizacja tych zadań była nadzorowana przez Dyrektora IAS w Poznaniu przy wykorzystaniu miernika dotyczącego kontroli u kluczowych podmiotów w podatku dochodowym, za którego realizację odpowiedzialne były ww. urzędy. Naczelnik zaznaczyła, że prowadzenie tego rodzaju analiz w tut. Urzędzie nie było zasadne.*

(akta kontroli str. 227)

W latach 2020-2022 do Urzędu wpłynęło łącznie 141 oświadczeń o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych, z czego 24 w 2020, 33 w 2021 oraz 84 w 2022 r. Naczelnik wyjaśniła analogicznie jak w poprzednim akapicie, nadmieniając o wykorzystaniu miernika dotyczącego efektywnego prowadzenia kontroli w zakresie cen transferowych.

(akta kontroli str. 227-228)

W Urzędzie nie prowadzono działalności analitycznej w kierunku identyfikacji

---

<sup>42</sup> Dane na dzień 27 września 2023 r.

<sup>43</sup> Dalej: Drugi Referat.



podatników, którzy podejmują czynności o „sztucznym charakterze”, których głównym lub jedynym z głównych celów było uzyskanie korzyści, stanowiące przesłankę zastosowania art. 119a O.p.<sup>44</sup> (tzw. klauzuli GAAR). Naczelnik wyjaśniła, że działalność analityczna w tym zakresie jest prowadzona przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej<sup>45</sup>, w którego kompetencji jest również prowadzenie postępowań w tym zakresie. Natomiast w toku działań podejmowanych przez naczelnika urzędu może zaistnieć przesłanka zastosowania art. 119a O.p. Wówczas całą sprawę należy przekazać do Szefa KAS. Naczelnik dodała, że w latach 2021 – 2023 nie przekazywano tego rodzaju spraw do Szefa KAS.

(akta kontroli str. 228)

W Urzędzie nie prowadzono analiz dotyczących wyłącznie podatników CIT, którzy nie byli jednocześnie czynnymi podatnikami VAT. Analizy takie prowadzono zbiorczo dla wszystkich podatników CIT. Naczelnik wyjaśniła, że w związku z brakiem rejestru analiz dotyczących wyłącznie podatników CIT którzy nie byli jednocześnie podatnikami VAT, ich wyszukanie polega na weryfikacji każdej analiz z osobna. Zidentyfikowanie wszystkich przypadków dokonania takich analiz w okresie objętym kontrolą byłoby bardzo pracochłonne i niemożliwe w krótkim terminie. Naczelnik dodała, że na pewno jeden taki podmiot (fundację) analizowano pod kątem przeprowadzanie kontroli podatkowej, ale z uwagi na brak jednoznacznych nieprawidłowości dotyczących działalności tej fundacji, wskazujących na potencjalne uszczuplenie oraz konieczności uwzględnienia ekonomiki i efektywności podejmowanych działań, ostatecznie odstąpiono od przeprowadzania kontroli podatkowej w tym podmiocie. Z kolei, do czynności sprawdzających, w 2023 r. wytypowano trzech podatników CIT, którzy nie byli podatnikami VAT.

(akta kontroli str. 228-229)

**2.6.** Poza wytycznymi, o których mowa w punkcie 2.4. niniejszego wystąpienia pokontrolnego, w Urzędzie wprowadzono procedurę<sup>46</sup> określającą: zasady postępowania, zadania i obowiązki pracowników w zakresie czynności sprawdzających, dodatkowe regulacje wewnętrzne dotyczące sposobu, zakresu i częstotliwości przeprowadzania czynności sprawdzających, w szczególności w zakresie korzystania z określonych systemów informatycznych.

(akta kontroli str. 814-835)

W toku kontroli wyselekcjonowano 60 zeznań podatników CIT (spółki prawa handlowego) za rok podatkowy, który zakończył się w latach 2017-2021, według następujących kryteriów:

- a) 0 zeznań podatników za rok podatkowy, który zakończył się w latach 2019-2021 z deklarowanymi najwyższymi dochodami<sup>47</sup> opodatkowanymi stawką 9% podatku, w których wykazano podatek należny;
- b) 0 zeznań podatników, którzy osiągnęli najwyższe przychody, a jednocześnie

<sup>44</sup> W myśl art. 119 § 1 Ordynacji, czynność nie skutkuje osiągnięciem korzyści podatkowej, jeżeli osiągnięcie tej korzyści, sprzecznej w danych okolicznościach z przedmiotem lub celem ustawy podatkowej lub jej przepisu, było głównym lub jednym z głównych celów jej dokonania, a sposób działania był sztuczny (unikanie opodatkowania).

<sup>45</sup> Dalej: KAS.

<sup>46</sup> Wewnętrzną procedurę postępowania nr 2/2020 z 3 sierpnia 2020 r. w sprawie czynności sprawdzających zastąpioną Wewnętrzną procedurą postępowania nr 7/2023/3026-23-016457 z 2 lutego 2023 r. w sprawie przeprowadzania czynności sprawdzających.

<sup>47</sup> Dochód w rozumieniu art. 7 ust. 2 ustawy o CIT.

zadeklarowali stratę lub dochód do wysokości 5% przychodów (tj. niską rentowność prowadzonej działalności),

- c) 0 zeznań podatników, którzy wykazali odliczenie strat z lat ubiegłych o najwyższych kwotach,
- d) 0 zeznań z wykazanymi najwyższymi stratami,
- e) 0 zeznań z najwyższymi odliczeniami od dochodu (innymi niż straty z lat ubiegłych),
- f) 0 zeznań z najwyższymi odliczeniami zmniejszającymi podstawę opodatkowania.

(akta kontroli str. 808-813)

Naczelnik wyjaśniła, że nie podejmowano czynności sprawdzających wobec podatników według kryteriów zawartych w ww. punktach a-c, e oraz f, z uwagi na nieprzeprowadzanie analiz pod tym kątem oraz na trudną sytuację kadrową w Dziale Czynności Analitycznych i Sprawdzających. W odniesieniu do punktu d, Naczelnik podała, że wobec siedmiu podmiotów również nie podejmowano czynności sprawdzających z uwagi na ich niewystąpienie w corocznie generowanych raportach. Do trzech podmiotów kierowano natomiast wezwania do złożenia wyjaśnień w zakresie wskazania przyczyn powstania strat wykazanych w zeznaniach CIT-8 (rodzaj ponoszonych kosztów uzyskania przychodów) oraz źródeł finansowania spółek (z jakich środków finansowana jest bieżąca działalność).

(akta kontroli str. 583-584)

Podatników, którzy wykazali „zerowe” przychody w zeznaniu CIT-8 za poszczególne lata podatkowe, kończące się w okresie 2017-2021, a jednocześnie wykazywali obroty w deklaracjach VAT, było łącznie 100, a suma wartości ich obrotów wykazanych w deklaracjach VAT wyniosła 62 949,7 tys. zł.

Natomiast podatników, którzy nie złożyli zeznania za poszczególne lata podatkowe, kończące się w okresie 2017-2021, a jednocześnie wykazywali obroty w deklaracjach VAT było łącznie 3 399, a suma wartości ich obrotów wykazanych w deklaracjach VAT w tych latach wyniosła 17 626 032,9 tys. zł. Zastępca Naczelnika wyjaśniła, że *przyczyny wzrostu liczby podatników CIT, którzy nie wywiązują się z obowiązku składania zeznań CIT oraz niskiej skuteczności podejmowanych przez Urząd działań w tym zakresie, wynikają głównie ze specyfiki tut. Urzędu, pod który podlega największa liczba podatników CIT w całym województwie wielkopolskim. Wskazała przy tym, że spowodowane jest to obszarem działania obejmującym centrum Poznania oraz dwie gminy – Luboń i Puszczykowo, gdzie dodatkowo swoje siedziby mają również liczne wirtualne biura. Pozostałe powody, to: ograniczona możliwość weryfikacji podmiotów w trakcie pandemii COVID-19, ograniczony potencjał kadrowy oraz poszerzenie liczby podatników CIT od 2021 r. z uwagi na zmiany legislacyjne.*

(akta kontroli str. 988-996)

Podatników składających, w latach 2021-2022, oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych, o których mowa w art. 11m ustawy o CIT, nie obejmowano czynnościami sprawdzającymi uwzględniającymi obszar cen transferowych.

(akta kontroli str. 227-228)

**2.7.** W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) US przeprowadził odpowiednio: 24, 44 i 11 kontroli, w tym 1, 7 i 0 w zakresie CIT. W spółkach prawa handlowego (w zakresie CIT) przeprowadzono jedną kontrolę właściwą w 2021 r. oraz jedną kontrolę właściwą i sześć doraźnych<sup>48</sup> w 2022 r. Kontrolą w latach 2021-2022 objęto odpowiednio 0,008% i 0,05% ogółu podatników CIT. Kwota uszczupień podatkowych w zakresie CIT wyniosła 27 tys. zł w 2021 i 501 tys. zł w 2022 r., co stanowiło odpowiednio 0,84 % i 6,3% ogółu ustalonych przez Urząd w toku kontroli uszczupień z wszystkich tytułów podatkowych.

(akta kontroli str. 14)

W poszczególnych latach okresu 2021-2023 (do 30 czerwca) US przeprowadził, w zakresie VAT, odpowiednio: 21<sup>49</sup>, 27<sup>50</sup> i 11<sup>51</sup> kontroli, z których wszystkie były kwalifikowane jako właściwe (w tych latach nie prowadzono doraźnych kontroli VAT). W wyniku kontroli tego tytułu podatkowego kwota uszczupień podatkowych wyniosła w tych okresach odpowiednio: 2 907 tys. zł i 6 999 tys. zł i 4 232 tys. zł, co stanowiło: 91,7 %, 88,4% i 99,9% ogółu ustalonych przez Urząd w toku kontroli uszczupień z wszystkich tytułów podatkowych.

(akta kontroli str. 21)

Dla porównania, w latach 2021 i 2022, US przeprowadził w zakresie PIT odpowiednio dwie<sup>52</sup> i 13<sup>53</sup> kontroli, z których odpowiednio jedna i trzy były kwalifikowane jako właściwe, a jedna i 10 jako doraźne. W wyniku kontroli w zakresie tego podatku kwota uszczupień podatkowych wyniosła w tych okresach odpowiednio 219 tys. zł i 391 tys. zł, co stanowiło 6,8 % i 4,9% ogółu ustalonych przez Urząd w toku kontroli uszczupień z wszystkich tytułów podatkowych. W 2023 r. Urząd nie przeprowadzał kontroli w zakresie PIT<sup>54</sup>.

(akta kontroli str. 20)

**2.8.** W latach 2021-2023 z Drugiego Referatu (komórka czynności sprawdzających w podatku dochodowym) do Trzeciego Referatu (komórka czynności analitycznych) wpłynęło pięć wniosków o przeprowadzenie kontroli podatkowej. Dwa podmioty ujęto w planie kontroli. W jednym przypadku odstąpiono od przeprowadzenia kontroli podatkowej z uwagi na brak jednoznacznych nieprawidłowości dotyczących działalności podmiotu, wskazujących na potencjalne uszczuplenie. Z kolei, dwa pozostałe wnioski, przekazane w lipcu 2023 r., były w toku niniejszej kontroli nadal analizowane.

W latach 2021-2023 z komórki czynności analitycznych do komórki kontroli podatkowej wpłynęło 14 wniosków o przeprowadzenie kontroli podatkowej

<sup>48</sup> Kontrole właściwe obejmują pełny okres rozliczeniowy określony w ustawach podatkowych (np. w podatkach dochodowych – rok podatkowy). Kontrole doraźne obejmują niepełny okres rozliczeniowy (np. w podatkach dochodowych - kontrole zaliczek) oraz wybrane zagadnienia w danym zobowiązaniu podatkowym i okresie rozliczeniowym.

<sup>49</sup> W tym kontrole wobec trzech podmiotów, które na dzień rozpoczęcia kontroli posiadały aktualny/otwarty obowiązek podatkowy w VAT.

<sup>50</sup> W tym kontrole wobec ośmiu podmiotów, które na dzień rozpoczęcia kontroli posiadały aktualny/otwarty obowiązek podatkowy w VAT.

<sup>51</sup> W tym kontrole wobec siedmiu podmiotów, które na dzień rozpoczęcia kontroli posiadały aktualny/otwarty obowiązek podatkowy w VAT.

<sup>52</sup> W tym roku liczba kontroli podatników PIT, bez podziału na zakres podatkowy wyniosła 17, w tym dwie w zakresie PIT.

<sup>53</sup> W tym roku liczba kontroli podatników PIT, bez względu na zakres podatkowy wyniosła 28, w tym 13 w zakresie PIT.

<sup>54</sup> W tym roku liczba kontroli podatników PIT, bez względu na zakres podatkowy wyniosła siedem, jednak żadna nie obejmowała zakresem podatku PIT.

w zakresie CIT. Cztery wnioski w zakresie kontroli prawidłowości rozliczeń za pełne lata podatkowe (kontrole właściwe) zostały ujęte w planach kontroli tutejszego organu podatkowego (w planach na I i IV kw. 2021 oraz na II i III kw. 2023 r.). Pozostałych 10 wniosków dotyczyło kontroli doraźnych w zakresie zaliczek miesięcznych na podatek CIT i zostało przekazanych do realizacji w trybie „ad hoc”.

Spośród ww. wniosków nie zrealizowano pięciu zleceń, czego przyczyną było w:

- jednym przypadku - zainteresowanie podmiotem przez Śląski Urząd Celno-Skarbowy w Katowicach, które obejmowało swoim zakresem CIT za 2020 r., odnotowane w aplikacji KARTA2;
- jednym przypadku – zapłata zaliczek na CIT;
- trzech przypadkach – brak kontaktu z osobą reprezentującą spółkę wytypowaną do kontroli.

(akta kontroli str. 229-231)

**2.9.** W latach 2021-2023 do WUCS w Poznaniu skierowano dwa wnioski o podjęcie kontroli celno-skarbowej u podatników CIT w zakresie VAT. W uzasadnieniu tych wniosków podano, że oba podmioty wykazały w deklaracjach VAT zwroty o znacznej wysokości. W tym samym okresie nie kierowano natomiast wniosków o kontrolę celno-skarbową w zakresie CIT. Naczelnik wyjaśniła, że *wniosków takich nie kierowano, ponieważ to organ prowadzący kontrolę w zakresie VAT podejmuje decyzję, czy zasadna jest również kontrola w zakresie podatku CIT.*

(akta kontroli str. 231-232)

**2.10.** W kontrolowanym okresie Urząd przeprowadził (i zakończył) siedem kontroli podatkowych z ustaleniami w zakresie CIT wobec podatników wpisanych do rejestru przedsiębiorców KRS (spółki prawa handlowego), w wyniku których stwierdzono uszczuplenia w łącznej wysokości 528,2 tys. zł.

Na podstawie dokumentacji dotyczącej wszystkich ww. siedmiu kontroli stwierdzono, że:

- w dwóch przypadkach przeprowadzono kontrolę właściwą, która obejmowała pełny rok podatkowy, a w pięciu kontrolę doraźną w zakresie wywiązywania się z obowiązku wpłacania zaliczek na podatek dochodowy od osób prawnych;
- w każdym przypadku przesłanką podjęcia kontroli była analiza przeprowadzona przez Urząd;
- w żadnym przypadku przed rozpoczęciem kontroli nie przeprowadzono analizy prawdopodobieństwa naruszenia prawa w ramach wykonywania działalności gospodarczej, o której mowa w art. 47 ust. 1 Prawa przedsiębiorców<sup>55</sup>, z uwagi na treść art. 47 ust. 2 ww. ustawy;
- kontrole podatkowe trwały od 24 do 273 dni,
- dwie kontrole były przedłużone, o czym za każdym razem kontrolujący zawiadomił kontrolowanego, rzetelnie poinformował o przyczynach przedłużenia terminu zakończenia kontroli i wskazał nowy terminu jej zakończenia, co było zgodne z art. 284b O.p. oraz art. 55 Prawa przedsiębiorców (główne przyczyny przedłużenia związane były z koniecznością zebrania pełnego materiału dowodowego);
- za każdym razem żądano od podatników na podstawie art. 193a O.p. przekazania całości lub części ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej lub na informatycznych nośnikach danych („JPK na żądanie”), a w jednym przypadku dane z ksiąg były porównywane z JPK-VAT

<sup>55</sup> Ustawa z 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2023 r. poz. 221), dalej: Prawo przedsiębiorców.

- w zakresie przychodów i kosztów u kontrahentów;
- wszystkie protokoły kontroli podatkowej zawierały elementy określone w art. 290 § 2 O.p. oraz uzasadnienie przyczyny braku zawiadomienia (art. 48 ust. 10 P.P.);
  - stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły głównie: niezłożenia zeznania CIT-8, zastosowanie bez spełnienia warunków obniżonej 9% stawki podatku CIT, zawyżenia kosztów uzyskania przychodów, braku wpłat zaliczek w CIT;
  - w jednym przypadku podatnik złożył zastrzeżenia do protokołu kontroli podatkowej. Kontrolujący zgodnie art. 291 § 2 O.p. rozpatrzyli zastrzeżenia w terminie 14 dni od dnia ich otrzymania (po uprzednim uzupełnieniu przez spółkę braków formalnych), a także zawiadomili kontrolowanego o sposobie ich załatwienia, wskazując w szczególności, które zastrzeżenia nie zostały uwzględnione, wraz z uzasadnieniem faktycznym i prawnym;
  - w jednym przypadku podatnik złożył korektę deklaracji uwzględniającą w całości ustalenia kontroli;
  - w jednym przypadku wszczęto postępowanie podatkowe w zakresie CIT, zgodnie z art. 165b O.p., a następnie wydano decyzję podatkową;
  - kwoty podatku wynikające ze złożonej po kontroli korekty deklaracji zostały przez podatnika zapłacone wraz z należnymi odsetkami za zwłokę. Wpłacono również, w pięciu przypadkach, kwoty należnych zaliczek na podatek wraz z należnymi odsetkami. Natomiast w jednym przypadku nie wpłacono zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym wynikającego z wydanej decyzji;
  - w toku ww. kontroli podatkowych nie stwierdzono aby dane adresowe siedziby (prowadzenia działalności) podatnika były fałszywe lub fikcyjne.

(akta kontroli str. 649, 745-758)

**2.11.** W kontrolowanym okresie Urząd przeprowadził łącznie 16 kontroli w zakresie VAT, wobec podatników CIT wpisanych do rejestru przedsiębiorców KRS (spółki prawa handlowego), w wyniku których stwierdzono nieprawidłowości polegające na zaniżeniu wartości obrotów oraz zawyżeniu wartości zakupów. Na podstawie dokumentacji dotyczącej wszystkich ww. kontroli stwierdzono, że:

- w żadnym przypadku, po zakończeniu kontroli podatkowej Urząd, nie dokonał analizy wpływu stwierdzonych nieprawidłowości w VAT na wysokość zobowiązania w CIT, co szerzej opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”;
- w czterech przypadkach, podatnicy którzy dokonali korekty VAT złożyli również korektę lub zeznanie w CIT (w przypadkach gdy kontrolę w VAT przeprowadzono przed upływem terminu na złożenie zeznania CIT);

(akta kontroli str. 759-758)

**2.12.** W latach 2021-2023 (do 30 kwietnia) nie wystąpiły przypadki braku wszczęcia kontroli podatkowej u podatników CIT z powodu niemożności doręczenia upoważnienia do kontroli. Stwierdzono natomiast pięć przypadków wszczęcia kontroli w trybie art. 284 § 4 O.p., z uwagi na nieaktualne dane adresowe. Według danych Urzędu dane adresowe podatników CIT, w dwóch przypadkach, stanowiły adres tzw. „wirtualnego biura”. Nie kierowano w tej sprawie zawiadomienia do komórki ds. karno-skarbowych w związku z uzasadnionym podejrzeniem popełnienia wykroczenia skarbowego z art. 81 § 1 pkt 1 k.k.s. W trzech przypadkach nieaktualne dane adresowe spółek zostały wykreślone z KRS.

(akta kontroli str. 997-999)

**2.13.** W Urzędzie prowadzono analizy dotyczące rozliczeń podatników CIT, głównie w zakresie: wywiązywania się z obowiązku zapłaty zaliczek na CIT w trakcie roku, prawidłowości sporządzenia zeznania CIT, weryfikacji przychodów lub kosztów

uzyskania przychodów, przyczyn poniesienia straty oraz niezłożenia zeznania. Podejmowane działania potwierdziły występowanie zagrożeń oraz mechanizmów nadużyć, z grupy obszarów ryzyka zdefiniowanych w ZISAR m.in. w zakresie zastosowania niewłaściwej stawki opodatkowania lub błędnych odliczeń od dochodu. W celu eliminowania przedmiotowych ryzyk dotyczących rozliczeń CIT, w wyniku podjętych analiz podejmowano czynności sprawdzające oraz kontrole podatkowe w zakresie CIT.

(akta kontroli str. 226-227)

Naczelnik (poza pismem wskazanym w pkt 2.2 wystąpienia) kierowała do IAS również inne pisma wskazujące na występowanie problemów związanych z weryfikacją prawidłowości rozliczeń podatników CIT w ramach czynności sprawdzających/kontroli podatkowych/postępowań podatkowych wobec ww. podatników.

W latach poprzedzających okres objęty kontrolą, do Dyrektora IAS skierowano pisma stanowiące odpowiedź na sprawozdanie z realizacji zadania audytowego: „Realizacja monitoringu wypełniania wybranych obowiązków podatników podatku dochodowego od osób prawnych” z 19 listopada 2018 r. nr 3001-IWA.094.9.2018 w sprawie zalecenia nr 4 „Usystematyzowanie podejścia do realizacji procesu monitorowania podmiotów niewywiązujących się z obowiązku złożenia zeznania rocznego CIT-8 oraz sprawozdania finansowego w celu zapewnienia powtarzalności i zwiększenia skuteczności wypełniania przez podmioty ww. obowiązków”.

Pismem nr 3023-SKA2.4030.80.2018 z 3 grudnia 2018 r. udzielono wyjaśnień dotyczących przyjętej organizacji pracy w Drugim Referacie i ograniczonymi zasobami kadrowymi możliwymi do wykorzystania w celu prowadzenia czynności sprawdzających w podatku dochodowym.

W piśmie nr 3023-SKA2.4030.80.2018 z 14 maja 2019 r. poinformowano, że:

*„Z uwagi na duże obciążenie pracą odstąpiono także od czynności sprawdzających wobec podmiotów, co do których urząd podejmował już inne działania, które okazały się nieskuteczne np. do podmiotów, które zostały wykreślone z rejestru podatników podatku od towarów i usług, martwe spółki (które nie składają w ogóle żadnych dokumentów do urzędu od kilku lat), podmioty bez adresu siedziby itp.”.*

W piśmie nr 3023-SKA2.4030.80.2018 z 9 października 2019 r. ponownie poinformowano o powyższym oraz że:

*„(...) obecnie podatkiem dochodowym od osób prawnych zajmuje się tylko jedna osoba”.*

Naczelnik wyjaśniła, że związku z tym, że ww. pisma stanowiły odpowiedź na wcześniejsze pisma Dyrektora IAS to nie wpłynęły do nich informacje zwrotne.

(akta kontroli str. 222-223)

**2.14.** W Planach działalności IAS w Poznaniu na rok: 2021 i 2022 i 2023 dla Urzędu określono cele wynikające z kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej. Nie zostały w nich wyodrębnione cele dotyczące prawidłowości rejestracji podatników oraz rozliczania i poboru CIT. Ustalone mierniki oraz wartości do wykonania dotyczyły pomiaru realizacji zadań z obszaru podatków, mających na celu zapewnienie szeroko pojętych wpływów do budżetu państwa, a ich składowymi były wszystkie tytuły podatkowe. Należały do nich m.in. mierniki: realizacja należności publicznoprawnych; ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych, efektywność kontroli podatkowych; kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających.

(akta kontroli str. 232-233)

**2.15.** Urząd otrzymywał listy typowań przekazane przez MF i IAS w latach 2021-2023, w szczególności dotyczące:

- analizy branży budowlanej,
- zerowego CIT przy jednoczesnych obrotach w VAT,
- braku zeznań CIT za 2021 r.,
- niepłacenia lub nieterminowego płacenia zaliczek na CIT w 2022 r.,
- analizy stawki CIT 9% za 2021 r.,
- analizy stawki CIT 9% za 2020 r.,
- analizy stawki CIT 9% za 2021 r. – mały podatnik,
- transakcji polskich podmiotów z wyrejestrowanymi spółkami LTD z Wielkiej Brytanii,
- analizy stawki CIT 9% za 2019 r.,
- złych długów w PIT i CIT za 2021 r.,
- podmiotów z raportów zerowe obroty i brak deklaracji – podatek dochodowy za 2020 r.,
- niezadeklarowania transakcji z jednostkami samorządu terytorialnego w podatku od towarów i usług i w podatkach dochodowych za lata 2020 – 2021,
- analizy CIT-15J,
- analizy podmiotów świadczących usługi medyczne w 2021 r.,
- analizy stawki CIT 9% za 2022 r.,
- niepłacenia lub nieterminowego płacenia zaliczek w na podatek CIT w 2023 r.,
- zerowego CIT przy jednoczesnych obrotach w VAT za 2022 r.
- braku zeznań CIT za 2020 r.,
- sprawozdań finansowych po terminie.

Naczelnik wyjaśniła, że *otrzymane list typowań poddano w Urzędzie dodatkowej analizie, w wyniku której, w uzasadnionych przypadkach, podjęto czynności sprawdzające.*

(akta kontroli str. 233-234)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. W 50 przypadkach (100% próby) nie podejmowano rzetelnych i skutecznych działań w celu wyegzekwowania obowiązku złożenia przez podatników zeznań CIT-8, wynikającego z art. 27 ust. 1 ustawy o CIT. Działania pracowników Urzędu ograniczyły się jedynie do wzywania podatników do złożenia CIT-8 (najczęściej jednokrotnego), które nie były odbierane i były pozostawione w aktach sprawy, przy czym w 24 przypadkach w ogóle takich wezwań nie wysłano. Nie wykorzystywano wszystkich dostępnych możliwości w celu wyegzekwowania zeznań od podatników, tj.:
  - nie wzywano podatników do złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia zeznań oraz nie karano ich karą porządkową z powodu bezzasadnego odmówienia lub niedokonania w terminie wyznaczonym w wezwaniu złożenia wyjaśnień;
  - nie sporządzono i nie przekazano do komórki ds. karno-skarbowych zawiadomień w sprawie ujawnienia czynu zabronionego w tym zakresie;
  - nie kierowano wezwań do osób fizycznych upoważnianych do reprezentowania podatników,
  - nie podejmowano rzetelnych działań w celu zweryfikowania czy podatnicy, powinni mieć uchylony NIP, z uwagi na posługiwanie się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania swojej działalności gospodarczej.

Nie zastosowano się do zasad wskazanych w dokumencie *Czynności sprawdzające*, w którym wskazano na możliwość podjęcia działań zmierzających do sprawdzenia terminowości składania deklaracji oraz żądania złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia zeznań podatkowych oraz nakładania kar porządkowych. Nie stosowano się także do *Wytycznych do czynności sprawdzających*, w których w części dotyczącej podatku dochodowego (rozdział I. Weryfikacja obowiązku składania zeznań i sprawozdań finansowych) wskazano, że:

- w ramach czynności sprawdzających należy prowadzić monitoring ciągłości i terminowości składania zeznań (str. 51);
- w stosunku do podatników, którzy nie dopełnili obowiązku złożenia zeznania, należy potwierdzić posiadanie obowiązku oraz podjąć próbę wyjaśnienia przyczyn braku zeznania, m.in. poprzez wezwanie do jego złożenia, natomiast w przypadku braku reakcji podatnika rozważyć skierowanie sprawy do kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego (str. 52).

Zgodnie z ww. *Wytycznymi* (rozdział VIII. *Dobre praktyki w zakresie podatku CIT*) przykładem dobrych praktyk jest m.in. 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 oraz po ustaleniu braku działalności – kierowanie informacji do KRS (str. 61).

(akta kontroli str. 715-744, 836-913)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że nie podejmowano czynności sprawdzających wobec spółek, które już wcześniej weryfikowano w zakresie VAT, a działania te zakończyły się wykreśleniem tych podmiotów z rejestru podatników VAT czynnych. Dlatego kierując się ekonomiką postępowania oraz sytuacją kadrową odstąpiono od prowadzenia czynności w tym zakresie. Naczelnik zaznaczyła również, że z uwagi na ilość podmiotów, które nie złożyły zeznań CIT, wezwań nie kierowano również do osób fizycznych upoważnionych do reprezentowania tych podatników na podstawie art. 151a §1 O.p.

(akta kontroli str. 581-582)

2. W Urzędzie nie przeprowadzono rzetelnych i udokumentowanych analiz materiałów z kontroli VAT pod kątem ich wykorzystania do określenia zobowiązania w CIT w prawidłowej wysokości. W 16 sprawach, w których stwierdzono zaniżenie wartości sprzedaży lub zawyżenie wartości zakupów, nie przeprowadzono kontroli podatkowych oraz czynności sprawdzających w CIT, pomimo że ustalenia te mogły mieć wpływ na wysokość podstawy opodatkowania w CIT, a w konsekwencji na wysokość podatku należnego.

(akta kontroli str. 759-797)

Naczelnik wyjaśniła, że w większości przypadków kontrole w zakresie VAT prowadzono bez kontaktu z członkami zarządu spółek, w oparciu o dokumentację przekazaną przez kontrahentów. Ustalenia takie wskazują na bardzo utrudnione warunki przeprowadzenia innych działań weryfikacyjnych wobec tych podmiotów. Dodała również, że w sprawach tych istniało wysokie prawdopodobieństwo braku aktywów w spółkach, wskazujące również na trudności w wyegzekwowaniu ewentualnych należności ustalonych w zakresie innych tytułów podatkowych.

(akta kontroli str. 572-575)

NIK wskazuje, że nieprawidłowości stwierdzone przez US w rozliczeniach podatnika z tytułu VAT powinny być każdorazowo weryfikowane pod kątem ich wpływu na



zobowiązanie w podatku dochodowym, a fakt przeprowadzenia takiej analizy oraz decyzji o podjęciu lub odstąpieniu od podjęcia czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, czy postępowania podatkowego w CIT powinien być rzetelnie dokumentowany i zatwierdzany przez osoby odpowiedzialne.

#### OCENA CZĄSTKOWA

Działalność analityczna Urzędu w obszarze CIT była zgodna z wytycznymi jednostek nadzoru, a podjęte m.in. w jej wyniku kontrole podatkowe w CIT prowadzono prawidłowo. Nie przeprowadzono natomiast udokumentowanych analiz materiałów zebranych w toku kontroli dotyczącej VAT pod kątem ich wykorzystania do określenia zobowiązania w CIT w prawidłowej wysokości. Rozliczenia podatników CIT weryfikowano głównie w toku czynności sprawdzających, podejmowanych na podstawie art. 272 pkt 3 O.p. Czynności te były jednak ograniczone i nie obejmowały swym zasięgiem np. podatników wykazujących najwyższe: dochody opodatkowane stawką 9% podatku, przychody, straty, odliczenia od dochodu oraz odliczenia zmniejszające podstawę opodatkowania. W Urzędzie nie podejmowano rzetelnych działań w celu wyegzekwowania od wszystkich podatników obowiązku złożenia zeznań CIT-8, w szczególności gdy część z tych podmiotów wykazała jednocześnie obroty w deklaracjach VAT.

#### OBSZAR

### 3. Egzekwowanie zaległości w podatku dochodowym od osób prawnych

Opis stanu faktycznego

3.1. Według stanu na koniec lat 2020-2022 oraz na 30 czerwca 2023 r. wpływy z CIT wynosiły odpowiednio: 54 650 tys. zł, 90 234 tys. zł, 176 918 tys. zł i 86 409 tys. zł, a zaległości z tego tytułu 15 164 tys. zł, 1 351 tys. zł, 4 886 tys. zł i 11 696 tys. zł. Według ww. cezur czasowych liczba podatników CIT posiadających zaległości wynosiła odpowiednio: 228, 125, 162 i 177. Kwota zaległości w CIT objęta tytułami wykonawczymi według stanu na koniec lat 2020-2022 oraz na 30 czerwca 2023 r. wynosiła odpowiednio: 8 638 tys. zł, 7 801 tys. zł, 9 179 tys. zł i 17 262 tys. zł, a kwota zaległości w CIT objęta tytułami wykonawczymi dochodzona od osób trzecich odpowiednio: 836 tys. zł, 362 tys. zł, 145 tys. zł i 115 tys. zł. W latach 2020-2022 oraz w okresie od 1 stycznia do 30 czerwca 2023 r. wyegzekwowano zaległości na kwoty odpowiednio: 1 311 tys. zł, 1 771 tys. zł, 2 802 tys. zł i 865 tys. zł.

(akta kontroli str. 15)

3.2. W Urzędzie zostały wprowadzone regulacje wewnętrzne dotyczące działań windykacyjnych i postępowań egzekucyjnych, w szczególności wprowadzone przez Naczelnika procedury postępowania:

- nr 21/16 z 1 lipca 2016 r.<sup>56</sup> w sprawie prowadzenia czynności wierzycielskich w celu zapewnienia właściwego nadzoru wierzycielskiego przez komórki US w zakresie należności podatkowych dochodzonych przez US. Regulowała ona także kwestie związane z efektywnością poboru należności podatkowych, zapobieganiem kumulowaniu się zaległości podatkowych, zapobieganiem przedawnianiu się zobowiązań podatkowych, efektywnością wykorzystania dostępnych środków prawnych w zakresie dochodzenia zaległości podatkowych oraz ochroną interesów Skarbu Państwa w postępowaniach upadłościowych, naprawczych, sądowych i działaniach zabezpieczających. Ww. regulację zastąpiła procedura nr 4/2023/3026-23-013850 z 30 stycznia 2023 r.<sup>57</sup> regulująca analogiczny zakres zagadnień;

<sup>56</sup> Weszła w życie z dniem podpisania.

<sup>57</sup> Procedura rozpoczęła obowiązywać z dniem podpisania i w tym samym dniu uchylila procedurę nr 21/16 z 1 lipca 2016 r.

- nr 19/15 z 30 kwietnia 2015 r.<sup>58</sup> w sprawie prowadzenia postępowania egzekucyjnego, zastąpiona procedurą nr 15/2023/3026-23-026687 z 22 lutego 2023 r.<sup>59</sup>.

(akta kontroli str. 22-35, 58-71)

Szczegółowe badanie 10 zaległości w CIT posiadanych przez różnych dłużników<sup>60</sup> wykazało, że:

- w dziewięciu przypadkach<sup>61</sup>, w których źródłem zaległości było zeznanie podatkowe, zostały przesłane zobowiązanemu upomnienia, zgodnie z zasadami określonymi

w art. 15 § 1-1b ustawy z 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>62</sup> oraz w § 3 rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z 18 listopada 2020 r.<sup>63</sup> w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych<sup>64</sup>, w terminie od siedmiu do 19 dni od daty powstania zaległości (w ośmiu przypadkach). W jednym przypadku upomnienie przesłano po upływie 50 dni od powstania zaległości, co szerzej opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”;

- w każdym przypadku tytuły wykonawcze zawierały elementy, o których mowa w art. 27 § 1 u.p.e.a. W trzech przypadkach<sup>65</sup>, od dnia doręczenia upomnienia do dnia wystawienia przez NUS tytułu wykonawczego, miało od dziewięciu do 14 dni, a w sześciu od 24 do 127 dni. Przyczyny wystawiania tytułów ze zwłoką dłuższą niż 14 dni opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”;

- w każdym z 10 przypadków ustalano stan majątkowy zobowiązanego (wykorzystując dane ze źródeł wewnętrznych, takich jak WRO-system w zakresie danych z JPK\_VAT i STIR;

- w każdym z 10 przypadków ustalano stan majątkowy zobowiązanego (wykorzystując dane ze źródeł zewnętrznych – CEPiK<sup>66</sup>, KRS i Centralnej Informacji Ksiąg Wieczystych;

- w trzech z 10 przypadków ustalano stan majątkowy zobowiązanego (wykorzystując dane z ZUS). W siedmiu przypadkach tego nie dokonano, albowiem, jak podała Naczelnik *w odniesieniu do osób prawnych NUS, co do zasady nie występuje z tego typu wnioskami do ZUS. Wnioski takie generowane są tylko i wyłącznie w odniesieniu do osób fizycznych w różnym stadium prowadzonego postępowania i stanowią jeden z niezbędnych dowodów w procesie potwierdzenia bezskuteczności egzekucji.* Naczelnik dodała, że *wystąpienie do ZUS z wnioskiem o udostępnienie danych*

*w trzech kontrolowanych sprawach nastąpiło najprawdopodobniej omyłkowo*

---

<sup>58</sup> Weszła w życie z dniem podpisania.

<sup>59</sup> Procedura rozpoczęła obowiązywać z dniem podpisania i w tym samym dniu uchyliła procedurę nr 19/15 z 30 kwietnia 2015 r.

<sup>60</sup> Wybrano dłużników, którzy byli wpisani do rejestru przedsiębiorców KRS (spółki prawa handlowego) i jednocześnie nie byli objęci postępowaniem upadłościowym lub restrukturyzacyjnym. Wybrano z wykazu zaległości CIT, cztery zaległości powstałe przed 2021 r. oraz sześć powstałych w latach 2021-2022.

<sup>61</sup> W jednym przypadku źródłem zaległości była decyzja i w związku z tym nie było konieczne wysłanie upomnienia.

<sup>62</sup> Dz.U. z 2022 r. poz. 479, dalej zwana - u.p.e.a.

<sup>63</sup> Do 20 lutego 2021 r. w § 3 rozporządzenia Ministra Finansów z 23 lipca 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych (Dz. U. poz. 1294).

<sup>64</sup> Dz. U. poz. 2083, weszło w życie 20 lutego 2021 r., dalej: r.p.w.n.

<sup>65</sup> W przypadku, w którym źródłem zaległości była decyzja, tytuł wykonawczy wystawiono osiem dni od daty doręczenia decyzji.

<sup>66</sup> Centralna Ewidencja Pojazdów i Kierowców.

*i wynikało z faktu obowiązywania procedury (w tym przypadku dla osób fizycznych) zbierania materiału dowodowego podczas prowadzonych postępowań;*

*- w żadnym z 10 przypadków nie ustalano stanu majątkowego zobowiązanego z wykorzystaniem danych z Ośrodka Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej, albowiem, jak wyjaśniła NUS, w toku prowadzonych postępowań egzekucyjnych w celu ujawnienia nieruchomości należących do zobowiązanego organ egzekucyjny korzysta z Centralnej Bazy Danych Ksiąg Wieczystych. Większość elektronicznych ksiąg wieczystych zawiera odnośniki do Geoportalu co umożliwia elektroniczne przeglądanie informacji o danej działce, a więc danych geodezyjnych. Naczelnik zaznaczyła również, że w żadnym z kontrolowanych podmiotów nie ujawniono majątku nieruchomości,*

*- w każdym z 10 przypadków wobec zidentyfikowanych składników majątkowych (ruchomości, nieruchomości, wierzytelności, należności, papiery wartościowe, udziały, środki na rachunkach bankowych) podejmowano bezzwłocznie działania celem zastosowania środków egzekucyjnych;*

*- w żadnej z 10 spraw nie analizowano danych zawartych w sprawozdaniu finansowym dłużnika. Jak podała Naczelnik w ww. sprawach organ egzekucyjny weryfikował czy i kiedy składano ostatnie sprawozdanie finansowe. Stwierdzono, że w ośmiu z 10 przypadków podmioty nie składały bieżących sprawozdań finansowych. Naczelnik dodała, że ww. organ w trakcie prowadzonego postępowania dokonuje szeregu czynności umożliwiających ustalenie majątku podmiotu (min. poszukiwanie w bazach CEPIK, KW, plikach JPK, systemy STIR i OGNIVO, czynności terenowe), ale przede wszystkim w każdym przypadku kieruje wezwaniem do prezesa spółki do wskazania składników jej majątku. W zdecydowanej większości wezwania nie były odbierane lub pozostawały bez odpowiedzi. Także w dwóch z ww. przypadków nie nawiązano kontaktu z prezesami spółek. Podniosła również, że sprawozdania finansowe nie zawierają innych danych, niż ustalone w toku prowadzonych postępowań, a ustalenia w zakresie składania sprawozdań finansowych mają na celu stwierdzenie, czy podmiot działa i wykonuje swoje obowiązki.*

*- w żadnej z 10 spraw nie wzywano zobowiązanego do złożenia oświadczenia o posiadanym majątku i źródłach dochodu oraz o prawdziwości i zupełności tego oświadczenia (art. 37b § 1 u.p.e.a.), ponieważ, jak wyjaśniła Naczelnik, *tut. organ egzekucyjny w toku prowadzonych postępowań kierował wezwania bezpośrednio do osób uprawnionych do reprezentacji danego podmiotu (art. 36 § 1 u.p.e.a. Zgodnie z treścią wezwania, adresat uprawniony do reprezentacji spółki powinien wskazać: rachunki bankowe spółki, informację o zawartych umowach, kontrahentach oraz świadczonych usługach i związanych z nimi wierzytelnościach pieniężnych posiadanych papierach wartościowych (udziały w spółkach z o.o., akcje, obligacje, weksle itp.), majątku ruchomym i innych prawach majątkowych. Dodała, że organ egzekucyjny korzystał również z instytucji wyjawienia majątku zobowiązanego przed sądem, w sprawach, gdzie wierzycielem jest NUS. Zgodnie z przyjętą praktyką wnioski o nakazanie wyjawienia majątku sporządzane były wówczas, gdy dotychczasowe działania egzekucji mające na celu doprowadzenie do wykonania obowiązku objętego tytułem wykonawczym okazały się nieskuteczne oraz nie uzyskano oświadczenia lub istnieją wątpliwości, co do majątku lub jego położenia – w ww. 10 sprawach takie wnioski złożono w trzech sprawach, a pozostałych siedmiu sprawach takich wniosków nie składano ze względu na nadal trwające postępowanie egzekucyjne (w jednym przypadku), niemożność ustalenia adresu (w pięciu przypadkach) oraz nieposiadanie przez spółkę organu lub osób reprezentujących (w jednym przypadku).**

- w żadnej z 10 spraw, w których zaległości nie zostały uregulowane w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji, organ egzekucyjny nie złożył wniosku o wpisanie do KRS daty wszczęcia egzekucji tych należności, wysokości pozostałych do wyegzekwowania kwot oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji (art. 55a u.p.e.a.), o czym szerzej w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”;

- w ośmiu przypadkach braku możliwości nawiązania kontaktu z dłużnikiem ze względu na nieaktualne, fikcyjne lub fałszywe dane adresowe, NUS podejmował działania zmierzające do uchylecia dłużnikowi NIP (art. 8c ust. 4 i art. 8d u.z.e.p.), z których w pięciu przypadkach<sup>67</sup>, została wydana decyzja o uchyleniu NIP, a w trzech kolejnych, w wyniku impulsu wywołanego kontrolą NIK, prowadzone były czynności wyjaśniające związane z niejednoznacznymi ustaleniami poborcy skarbowego, w tym jedno dotyczące podmiotu, który zgodnie z danymi KRS miał zawieszoną działalność i podjętą uchwałę o rozwiązaniu spółki. Naczelnik wyjaśniła, że w pozostałych dwóch przypadkach nie było podstaw do prowadzenia czynności z uwagi na aktualną umowę najmu.

- zawiadamiano - w trzech przypadkach - KRS w celu przeprowadzenia postępowania przymuszającego (art. 24 ustawy o KRS ) lub postępowania o rozwiązanie podmiotu bez przeprowadzenia postępowania likwidacyjnego (art. 25a ww. ustawy). Naczelnik podała, że *informacji nie przekazano w pozostałych siedmiu przypadkach, z powodu: w dwóch w których to sąd wykreślił adres siedziby na podstawie zawiadomienia z wirtualnego biura, w kolejnych dwóch brakowało podstaw do zawiadomienia, z uwagi na aktualną umowę najmu. W pozostałych trzech przypadkach, jeżeli zostaną ustalone okoliczności, o których należy zawiadomić sąd stosowne zawiadomienia zostaną sporządzone.* W jednym z ww. trzech przypadków już w toku kontroli NIK ustalono, że adres nie był fałszywy lub fikcyjny, a w pozostałych dwóch podjęto wyjaśnienia w celu ustalenia statusu adresów dłużników. Brak przekazywania informacji do komórki zajmującej się rejestracją, ustalonych w toku postępowania egzekucyjnego, które mogą stanowić jedną z okoliczności do podjęcia działań w celu uchylecia NIP opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”.

(akta kontroli str. 140, 143-154)

Według stanu na 28 września 2023 r. w KRS<sup>68</sup> figurowało dziewięć z 10 badanych podmiotów, a jeden został wykreślony. W pięciu przypadkach Urząd nie stwierdził, że dane adresowe siedziby spółki były fikcyjne lub fałszywe. W KRS nadal figurowały cztery podmioty, które według ustaleń US miały fikcyjne lub fałszywe adresy. Jeden

z nich, wobec którego Urząd zawiadomił sąd rejestrowy o nieaktualnym adresie siedziby, oraz trzy, wobec których Sąd wykreślił dane adresowe siedziby, pozostawiając tylko miejscowość.

(akta kontroli str. 140)

W każdej z 10 objętych szczegółowym badaniem spraw stwierdzono, że do systemu Egapoltax albo nie wprowadzono, albo nie wprowadzano na bieżąco danych o czynnościach podejmowanych w toku prowadzenia egzekucji (np. danych dotyczących przeglądu JPK, CEPIK, badania ksiąg wieczystych, wezwania prezesa zarządu spółki<sup>69</sup>). Naczelnik wyjaśniła, że *podejmowane czynności egzekucyjne oraz ich wyniki nie były rejestrowane lub nie były na bieżąco rejestrowane w sprawach. Powyższe spowodowane było i jest dużą ilością zadań wykonywanych przez pracowników komórki egzekucji administracyjnej (SEE).*

<sup>67</sup> Według stanu na 26 września 2023 r.

<sup>68</sup> Stwierdzono na podstawie danych na stronie: <https://ekrs.ms.gov.pl/web/wyszukiwarka-krs/strona-glowna/>

<sup>69</sup> Poz. 9 w zestawieniu dot. egzekucji.

Dodała, że liczba tytułów wykonawczych do załatwienia, wpływ tytułów wykonawczych (natężenie) w określonym czasie, różnorodność i wysokość obowiązków określonych w tytułach wykonawczych, wielość zadań, które realizują pracownicy komórki egzekucyjnej, zmiany organizacyjne i rotacje pracowników spowodowałyby, że wszelkie wytyczne i zalecenia dla pracowników komórki egzekucyjnej dotyczyły niezwłocznego podejmowania działań w celu osiągnięcia celu określonego w „Planach celów i zadań” ustalonego dla Naczelnika US Poznań Wilda na poszczególne lata. Podkreśliła, że liczba spraw do załatwienia (w tym również skomplikowanych i wymagających głębszej analizy) oraz ograniczone zasoby kadrowe komórki egzekucyjnej były i są głównym powodem, dla których nie we wszystkich sprawach istnieje możliwość rejestracji wszystkich wykonywanych czynności w danej sprawie. Skupiono się na obligatoryjnym odnotowywaniu w Egapoltax zdarzeń implikujących podjęcie czynności egzekucyjnej.

(akta kontroli str. 140, 148-149, 153)

Zobowiązani nie wnosili skarg na podstawie art. 54 § 1 i art. 54a u.p.e.a. na czynności egzekucyjne lub na przewlekłość postępowania egzekucyjnego obejmującego wybrane 10 zaległości. Nie wnoszono również do wierzyciela zarzutów, o których mowa w art. 33 § 2 u.p.e.a.

(akta kontroli str. 140)

**3.3.** Na podstawie badania 10 spraw, opisanych w pkt. 3.2. wystąpienia ustalono, że w dwóch sprawach podjęto działania zmierzające do przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania na członków zarządu spółek. W jednej z nich, dotyczącej zaległości wynikającej z zeznania złożonego 27 maja 2020 r. NUS wszczął postępowanie podatkowe w sprawie orzeczenia o solidarnej odpowiedzialności osoby trzeciej<sup>70</sup>. W kolejnej, w wyniku prowadzonych czynności, ustalono bezzasadność wszczynania postępowania wobec jednego z członków zarządu, a wobec kolejnego postępowanie w sprawie orzeczenia o solidarnej odpowiedzialności osoby trzeciej oczekiwało na wszczęcie<sup>71</sup>. W dwóch kolejnych sprawach takich działań nie podejmowano, w tym w jednej dotyczącej zaległości z zeznania złożonego 30 czerwca 2022 r., z uwagi na nadal toczące się postępowanie egzekucyjne, a w kolejnym dotyczącym zaległości określonej decyzją z 21 marca 2022 r. z uwagi na upływ w dniu 31 grudnia 2020 r. możliwości przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie. W sześciu pozostałych przypadkach w wyniku badania przesłanek wszczęcia postępowania w zakresie odpowiedzialności osoby trzeciej ustalono, że nie było podstaw do wszczęcia postępowania z uwagi na brak majątku, z którego można byłoby prowadzić skuteczną egzekucję wobec odpowiedzialnej osoby.

(akta kontroli str. 209-212)

W toku prowadzonych postępowań egzekucyjnych w ww. 10 sprawach Urząd nie stwierdził występowania okoliczności świadczących o możliwości zbycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części. Weryfikacja w tym zakresie odbywała się w ramach badania stanu majątkowego spółek.

(akta kontroli str. 209-216)

Urząd nie wydawał w odniesieniu do ww. dłużników zaświadczeń o wysokości zaległości podatkowych zbywającego, o których mowa w art. 306g O.p.

(akta kontroli str. 209-216)

<sup>70</sup> Na dzień 5 października 2023 r. postępowanie było w toku.

<sup>71</sup> Według stanu na 5 października 2023 r.

**3.4.** W poszczególnych latach okresu 2021 – 2023 (do czerwca) odpisano jako przedawnione odpowiednio 103 zaległości (na kwotę - należności główne - 6 017,04 tys. zł oraz związane z nimi odsetki - 3 210,45 tys. zł)<sup>72</sup>, 209 zaległości (na kwotę - należności główne - 2 336,7 tys. zł oraz związane z nimi odsetki - 1 511,42 tys. zł)<sup>73</sup> oraz 139 zaległości (na kwotę - należności główne - 1 777,41 tys. zł oraz związane z nimi odsetki – 982,87 tys. zł)<sup>74</sup>.

(akta kontroli str. 16)

**3.5.** Badanie 10 spraw, w których odpisano w latach 2021-2023 przedawnione zaległości z CIT powstałe w latach 2012-2017, o łącznej wartości 6 559, 2 tys. zł wykazało, że:

- w każdej z nich sporządzono kartę obiegową dotyczącą ustalenia terminu przedawnienia. Każda z kart była kompletna i wypełniona zgodnie ze wzorem określonym w załączniku do wewnętrznej procedury postępowania nr 10/2018 z 18 kwietnia 2018 r. w sprawie analizy zobowiązań podatkowych;

- w prawidłowy sposób, w każdej z nich, ustalano termin przedawnienia zobowiązania, w tym termin wynikający z okoliczności (które wystąpiły w pięciu sprawach) przerywających bieg terminu przedawnienia, określonych w art. 70 § 3 i 4 O.p.;

- w każdej z nich odpisanie przedawnionej należności następowało w terminie od pięciu do 80 dni od daty przedawnienia i następowało w kwartale roku, w którym następowało przedawnienie lub w następnym kwartale lub roku;

- tylko w jednym przypadku, wobec faktu bezskutecznej egzekucji zaległości z CIT, udało się przenieść odpowiedzialność za zobowiązania w CIT na osoby trzecie. W wyniku tych działań nie wyegzekwowano żadnych kwot;

- w pięciu sprawach<sup>75</sup> nie wydawano decyzji o przeniesieniu odpowiedzialności na osoby trzecie co, jak podała Naczelnik *było spowodowane ekonomią postępowania oraz tym, że z powodu pandemii COVID-19 nie wydawano ww. decyzji, albowiem w latach 2020-2022 wpłynęło znacznie więcej (ponad dwukrotnie – porównując 2019 r. z kolejnymi) wniosków o udzielenie ulg w spłacie, obsługiwanych przez pracowników tej samej komórki, do której zadań należały sprawy związane z przeniesieniem odpowiedzialności. Liczebność tej komórki, a co za tym idzie jej moce były zmniejszone w wyniku nieobecności pracowników oraz trudności związanych z pracą zdalną, co wymuszało skupienie się na zadaniach najpilniejszych, które w tym czasie stanowiły ulgi. Naczelnik podkreśliła również wysoki stopień skomplikowania i czasochłonność spraw z zakresu orzekania o odpowiedzialności osób trzecich oraz fluktuację kadr zajmujących się nimi. Dodała, że od 2020 r. opracowano kartę badania przesłanek wszczęcia postępowania w zakresie odpowiedzialności osoby trzeciej. Rozwiązanie takie miało na celu dokonanie selekcji złożonych wniosków w zakresie zbadania zasadności wszczęcia postępowania pod kątem majątku posiadanego przez osobę trzecią tak aby wydać rozstrzygnięcie*

*w którego przypadku istnieje realna szansa na wyegzekwowanie zaległości. Przed wprowadzeniem tego rozwiązania w pierwszej kolejności wszczynano postępowania w sprawach dotyczących najwyższych zaległości co powodowało, że pomimo wydania decyzji zaległości nie zostawały wyegzekwowane, ponieważ osoba trzecia*

<sup>72</sup> W 2021 r. odpisano należności, które przedawniły się w okresie od 5 lutego 2020 r. do 25 października 2021 r.

<sup>73</sup> W 2022 r. odpisano 3 należności, które przedawniły się w okresie od 3 grudnia 2018 r. do 31 grudnia 2019 r. oraz pozostałe które przedawniły się w okresie od 31 grudnia 2021 r. do 5 grudnia 2022 r.

<sup>74</sup> W 2023 r. (do 30 czerwca) odpisano należności, które przedawniły się w okresie od 8 lipca 2022 r. do 23 grudnia 2023 r.

<sup>75</sup> Dokumenty nr: 4362416/DC (decyzja CIT za 2011 r.), 5389015/DC (CIT-8 za 2013 r.), 4484463/DK (CIT-8 za 2013 r.), 5844124/DK (CIT-8 za 2015 r.), 5674639/DK (CIT-8 za 2015 r.).

*nie posiadała żadnego majątku. Naczelnik wyjaśniła, że zauważyć należy w tym kontekście, że pracownicy sporządzili 147 analiz zasadności wszczęcia postępowania w sprawie orzeczenia o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich, w wyniku których, po pozytywnej ocenie zasadności, wszczęto postępowania w pięciu sprawach. Według stanu na 20 września 2023 r. dwa z nich były w toku;*

*- w jednej sprawie dotyczącej zaległości z tytułu CIT za 2016 r. wniosek o orzeczenie o odpowiedzialności osoby trzeciej skierowano 11 sierpnia 2021 r. do Naczelnika Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego, który był organem właściwym*

*w tej sprawie. Według informacji z 20 września 2023 r. ww. organ nie wydał decyzji w tej sprawie;*

*- w trzech pozostałych sprawach<sup>76</sup>, nie podjęto próby przeniesienia odpowiedzialności na osoby trzecie w terminie przewidzianym w art. 118 §1 O.p.<sup>77</sup>;*

*- w żadnej z 10 badanych przez NIK spraw nie zawiadamiano finansowego organu postępowania przygotowawczego o uporczywym niepłaceniu podatku. Naczelnik wyjaśniła, że w jej ocenie, uwzględniając fakt, że podatek CIT jest podatkiem płatnym jednorazowo, trudno mówić o znamionach uporczywego niewpłacania. Zgodnie bowiem z art. 57 § 1 k.k.s. podatnik, który uporczywie nie wpłaca w terminie podatku, podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe. Samo niewpłacenie w terminie podatku nie wypełnia znamion wykroczenia skarbowego. W siedmiu wybranych do badania sprawach nie analizowano możliwości złożenia zawiadomienia o ujawnieniu czynu zabronionego traktując płatność z tytułu podatku CIT jako płatność jednorazową, dokonywaną jeden raz w roku, która nie wypełnia znamion uporczywości. Wskazane w zestawieniu podmioty nie posiadały innych zaległości*

*w podatku CIT, nie generowały także nowych zobowiązań. Spośród pozostałych trzech, w jednej wybranej do badania sprawie nie złożono zawiadomienia o ujawnieniu czynu zabronionego, natomiast podjęto szereg innych czynności zmierzających do zaspokojenia należności wobec Skarbu Państwa. Poszukiwania majątku należącego do spółki nie przyniosły natomiast pozytywnego rezultatu. W tej sprawie przeniesiono odpowiedzialność na prezesa zarządu spółki, jednak te czynności również okazały się bezskuteczne, wobec czego NUS wystąpił do sądu, z wnioskiem o orzeczenie zakazu prowadzenia działalności gospodarczej na własny rachunek lub w ramach spółki cywilnej oraz pełnienia funkcji członka rady nadzorczej, członka komisji rewizyjnej, reprezentanta lub pełnomocnika osoby fizycznej prowadzącej działalność gospodarczą z zakresie tej działalności, spółki handlowej, przedsiębiorstwa państwowego, spółdzielni, fundacji lub stowarzyszenia. Sąd wniosek oddalił, a złożona od tego rozstrzygnięcia apelacja również nie przyniosła rezultatu. W dwóch pozostałych sprawach, pomimo że podmioty posiadały więcej niż jedną zaległość nie zawiadamiano o ujawnieniu czynu zabronionego, nie przypisując im znamion uporczywości określonych w art. 57 k.k.s. Komórka spraw wierzycielskich za priorytetowe uznawała składanie zawiadomień do komórki karnoskarbowej o niewpłaceniu podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu wypłaconych wynagrodzeń, któremu można przypisać znamię uporczywości jako, że podatek ten płatny jest w zaliczkach miesięcznych. PIT 4R składany jest do 31 stycznia, zatem z początkiem roku składano zawiadomienia o ujawnieniu czynu zabronionego z tytułu podatku PIT 4R. Obciążenie pracą komórki karnoskarbowej w trakcie trwania roku rosło w związku z zawiadomieniami z innych komórek jak*

<sup>76</sup> Dokumenty nr: 5323080/DK (CIT-8 za 2014 r.), 50677/33/DK (CIT-8 za 2014 r.), 3663676/DK (CIT-8 za 2011 r.).

<sup>77</sup> Tj. w terminie 5 lat liczonym od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa.

również zawiadomieniami sądów rejestrowych o niezłożeniu sprawozdania finansowego do KRS. Przykładowo, w 2019 roku wpłynęło 1 509 zawiadomień. W związku z powyższym zawiadomienia były kierowane wyłącznie dla spraw o najwyższym stopniu szkodliwości, ewidentnie wypełniających znamiona wykroczenia.

(akta kontroli str. 186-201)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. W jednym z dziesięciu badanych postępowań egzekucyjnych, dotyczącym niewpłacenia w terminie podatku w wysokości 1 155,5 tys. zł wynikającego z zeznania rocznego w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2018 r., upomnienie przesłano podatnikowi po upływie 50 dni od powstania zaległości. Naruszało to § 3 pkt 1 lit. a r.p.w.n., w myśl którego, wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie w zakresie należności pieniężnej co do zasady niezwłocznie. Naczelnik wyjaśniła, że *termin wysłania ww. upomnienia był uwarunkowany organizacją pracy komórki rachunkowości Urzędu (priorytet księgowania najpierw zeznań z kwotą do zwrotu oraz księgowanie w tym czasie zeznań CIT-8 ręcznie).*

(akta kontroli str. 140, 143,144)

2. W sześciu przypadkach<sup>78</sup> tytuły wykonawcze dotyczące zaległości w CIT o łącznej wartości 4 822,5 tys. zł zostały wystawione ze zwłoką, albowiem od dnia doręczenia upomnienia do dnia wystawienia tytułu wykonawczego minęło od 24 do 127 dni, co naruszało art. 35 § 1 ustawy z 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego<sup>79</sup> w zw. z art. 18 u.p.e.a.<sup>80</sup> oraz zasady określone pismem Dyrektora IAS w Poznaniu nr 3001-IEZ.4020.115.2018 z 6 lipca 2018 r. Z przywołanych przepisów k.p.a. i zasad określonych przez jednostkę nadrzędną, wynikało, że tytuł wykonawczy należy wystawić niezwłocznie, jednak nie później niż przed upływem 14 dni od daty doręczenia upomnienia. Wyjaśniając przyczyny ww. sytuacji Naczelnik wskazała m.in. na, *utrudnienia w pracy Urzędu spowodowane okolicznościami pandemii COVID-19, organizacją wystawiania tytułów wykonawczych dopiero po rozliczeniu zeznania przez komórkę rachunkowości, aby uniknąć zarzutów i skarg na niezasadne wszczęcie postępowania egzekucyjnego oraz utrudnieniami związanymi z wdrożeniem nowego systemu Poltax2BPlus.*

(akta kontroli str. 140, 143-144, 1000-1008)

3. Wbrew wymogom art. 55a u.p.e.a., w żadnej z 10 spraw<sup>81</sup>, w których zaległości nie zostały uregulowane w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji, organ egzekucyjny nie złożył wniosku o wpisanie do KRS daty wszczęcia egzekucji tych należności, wysokości pozostałych do wyegzekwowania kwot oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji. Jak to wskazano w poprzednim punkcie, organy administracji publicznej obowiązane są załatwiać sprawy m.in. bez zbędnej zwłoki (art. 35 § 1 i 3 k.p.a. w zw. z art. 18 u.p.e.a.). Naczelnik zaniechania te wyjaśniła *znaczłą liczbą spraw w egzekucji i związanym z nią obciążeniem pracą*

<sup>78</sup> Poz. nr 1 tabeli dot. egzekucji - TW dot. CIT-8 za 2019 r. wystawiono po 97 dniach; poz. nr 3 tabeli dot. egzekucji - TW dot. CIT-8 za 2019 r. wystawiono po 127 dniach; poz. nr 4 tabeli dot. egzekucji - TW dot. CIT-8 za 2018 r. wystawiono po 24 dniach, poz. nr 4 tabeli dot. egzekucji - TW dot. CIT-8 za 2020 r. wystawiono po 101 dniach; poz. nr 6 tabeli dot. egzekucji - TW dot. CIT-8 za 2021 r. wystawiono po 63 dniach; poz. nr 8 tabeli dot. egzekucji - TW dot. CIT-8 za 2021 r. wystawiono po 62 dniach.

<sup>79</sup> Dz.U z 2023 r. poz. 775, ze zm., dalej k.p.a.

<sup>80</sup> Jeżeli przepisy niniejszej ustawy nie stanowią inaczej, w postępowaniu egzekucyjnym mają odpowiednie zastosowanie przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego.

<sup>81</sup> Objętych próbą.



pracowników komórki realizującej te zadania oraz utrudnieniami w organizacji pracy wynikającymi z trwania pandemii COVID-19.

(akta kontroli str. 140, 145)

4. W trzech z 10 przypadków objętych szczegółowym badaniem, wobec braku możliwości nawiązania kontaktu z dłużnikiem w toku prowadzonych czynności egzekucyjnych nie podjęto działań zmierzających do uchylenia dłużnikowi NIP oraz do zawiadomienia KRS w celu przeprowadzenia postępowania przymuszającego, co naruszało zasady określone w art. 8c ust. 4 i art. 8d u.z.e.p. oraz art. 24 ustawy o KRS.

Naczelnik podała, że *nie prowadzono w tych sprawach czynności wyjaśniających, ze względu na to, iż ustalenia poczynione w toku prowadzonej egzekucji (na moment sporządzenia raportu przez poborcę skarbowego) nie były podstawą do wszczęcia czynności w zakresie uchylenia dłużnikowi nr NIP. Trwająca kontrola NIK była przyczynkiem do ponownej analizy pod ww. kątem na podstawie danych systemowych oraz dotychczas zebranego materiału dowodowego w Urzędzie w odniesieniu do trzech kontrolowanych podmiotów. Według informacji uzyskanych od NUS, w Urzędzie obowiązują wewnętrzne ustalenia w zakresie przekazywania pomiędzy komórkami organizacyjnymi ustaleń w zakresie podmiotów wobec których prowadzone są czynności i mogą istnieć przesłanki, że podmiot nie prowadzi działalności pod wskazanym adresem. Z przekazanej informacji wynikało, że w okresie od 2021 r. do 2023 r. komórka rejestracji otrzymała 103 dokumenty z różnych komórek, które były podstawą do przeprowadzenia czynności w zakresie uchylenia nr NIP oraz ewentualnego zawiadomienia KRS w celu przeprowadzenia postępowania przymuszającego.*

Z informacji uzyskanej od Naczelnika wynikało również, że w związku z wdrożeniem w Urzędzie (od początku 2023 r. w III etapach) Elektronicznego Zarządzania Dokumentacją, planowane są działania w celu uaktualnienia wewnętrznych ustaleń w tym zakresie.

(akta kontroli str. 140, 202-208)

NIK wskazuje, że informacja o niemożności ustalenia faktycznego adresu dłużnika, w szczególności w sprawach w których umorzono postępowanie egzekucyjne, jako potencjalnie stanowiąca jedną z wielu przesłanek do podjęcia działań w celu uchylenia NIP lub zawiadomienia KRS, powinna być przekazywana do zajmującej się tymi sprawami komórki US (SKI), albowiem dopiero ta komórka, potencjalnie posiadając inne informacje na temat tego dłużnika pozyskane z innych źródeł (od innych komórek US, z własnych analiz, czy też ze źródeł zewnętrznych) jest w stanie ocenić czy zachodzą przesłanki do wszczęcia postępowania w sprawie uchylenia NIP, czy też zawiadomienia KRS. Uaktualniając wewnętrzne ustalenia w zakresie wymiany informacji między komórkami, w ww. kontekście, zasadne byłoby unormowanie kwestii jakie informacje i w jakim czasie powinny trafiać do SKI.

#### OCENA CZĄSTKOWA

Postępowania egzekucyjne prowadzono na ogół zgodnie z przepisami u.p.e.a., nie wszystkie działania podejmowano jednak prawidłowo i terminowo. W Urzędzie prowadzono analizy zaległości w celu niedopuszczenia do ich przedawnienia, a odpisywanie przedawnionych zaległości następowało bez zbędnej zwłoki. Podejmowano czynności windykacyjne w stosunku do zaległości w CIT, jednak część z nich realizowano z opóźnieniem. Upomnienia przesyłano co do zasady niezwłocznie, lecz w jednym z 10 badanych przypadków, dotyczącym ponadmilionowej zaległości, upomnienie wysłano dopiero po 50 dniach od daty

powstania zaległości. W połowie badanych przypadków dotyczących zaległości na łączną kwotę 4 822,5 tys. zł, wystąpiła zwłoka z wystawianiem tytułów wykonawczych wynosząca od 10 do 113 dni. Do KRS nie przekazywano wniosków o wpisanie daty wszczęcia egzekucji administracyjnej, wysokości zaległości oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji.

## IV. Uwagi i wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, wnosi o podjęcie działań w celu zapewnienia:

- |         |   |
|---------|---|
| Wnioski | <ol style="list-style-type: none"><li>1. podejmowania rzetelnych działań w celu egzekwowania od podatników obowiązku składania zgłoszeń identyfikacyjnych NIP-8 oraz zeznań CIT-8;</li><li>2. rzekazywania do komórki ds. karno-skarbowych zawiadomień o podatnikach naruszających obowiązki wynikające z u.z.e.p.;</li><li>3. rzetelnego weryfikowania przesłanek do uchylenia NIP określonych w art. 8c ust. 4 u.z.e.p.;</li><li>4. rowadzenia udokumentowanych analiz materiałów z kontroli VAT w zakresie ich ewentualnego wykorzystania do określenia zobowiązania w CIT w prawidłowej wysokości;</li><li>5. niezwłocznego wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych;</li><li>6. niezwłocznego kierowania wniosków o wpisanie do KRS daty wszczęcia egzekucji należności oraz wysokości pozostałych do wyegzekwowania kwot w przypadkach nieuregulowania zaległości w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji.</li></ol> |
| Uwagi   | NIK nie formułuje uwag.   |

## V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia  
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 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 Poznaniu. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania uwag  
i wykonania wniosków

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

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

Poznań, 9 listopada 2023 r.

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Poznaniu

Kontrolerzy  
Marek Gutraj  
specjalista kontroli państwowej

Dyrektor  
z up. p.o. Wicedyrektor  
Zuzanna Kaźmierczak

.....  
*podpis*

.....  
*podpis*

Paweł Siuda  
gł. specjalista kontroli państwowej

.....  
*podpis*