



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura w Szczecinie

LSZ.410.012.03.2023

Pan  
Krzysztof Świdroń  
Naczelnik  
Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie  
Pierwszy Urząd Skarbowy w Koszalinie  
ul. Przemysłowa 3, 75-216 Koszalin

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Zmienione zgodnie z treścią uchwały Zespołu Orzekającego Komisji Rozstrzygającej  
Najwyższej Izby Kontroli z dnia 12 lutego 2024 r.

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

# I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Pierwszy Urząd Skarbowy w Koszalinie <sup>1</sup> ul. Przemysłowa 3, 75-216 Koszalin
Kierownik jednostki kontrolowanej	Krzysztof Świdroń, Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie <sup>2</sup> od 20 lipca 2019 r.
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. Prawdliwość i skuteczność egzekwowania zaległości w podatku dochodowym od osób prawnych.</li></ol>
Okres objęty kontrolą	Lata 2021-2023 (do dnia zakończenia czynności kontrolnych) <sup>3</sup> z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed tym okresem oraz danych za okresy wcześniejsze mające bezpośrednio związek z badanym zagadnieniem.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Artykuł 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli <sup>4</sup>
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Szczecinie
Kontrolerzy	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Katarzyna Kozłowska, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do przeprowadzenia kontroli nr LSZ/72/2023 z 9 maja 2023 r.</li><li>2. Małgorzata Chabiniak, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do przeprowadzenia kontroli nr LSZ/115/2023 z 3 lipca 2023 r.</li></ol> <p>(akta kontroli str.1-2, 20, 1105-1106)</p>

---

<sup>1</sup> Dalej: Urząd.

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

<sup>3</sup> Czynności kontrole zakończono 10 października 2023 r.

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

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

### OCENA OGÓLNA

Nadzór Naczelnika nad prawidłowością rozliczeń podatku dochodowego od osób prawnych<sup>6</sup> był co do zasady prawidłowy i rzetelny, jednak stwierdzono przypadki zaniechań i opóźnień w podejmowanych działaniach.

W okresie objętym kontrolą liczba zarejestrowanych podatników podatku CIT<sup>7</sup> wzrosła ogółem o 14,9%. Według stanu na 31 grudnia lat 2020-2022 oraz 30 czerwca 2023 r. zarejestrowano odpowiednio: 2 799, 3 046, 3 144 oraz 3 215 podatników CIT. Złożyli oni ogółem 13 067 zeznań CIT-8 za lata podatkowe, które zakończyły się w okresie od 2017 r. do 2022 r.<sup>8</sup>. Według stanu na 30 kwietnia 2023 r. odnotowano 57 podmiotów, które nie złożyły danych uzupełniających na formularzu NIP-8, w tym 34 z nich zarejestrowano w KRS po 1 stycznia 2021 r. Realizowano zadania w obszarze identyfikacji i ewidencji podatników CIT, jednak nie w pełni skutecznie<sup>9</sup>. W celu wyegzekwowania obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego NIP-8, w 50% analizowanych przypadków pierwsze działania podejmowano od 35 do 145 dni po upływie terminu na jego założenie, a w 66,7% przypadków kolejne działania wykonywano od 38 do 256 dni, zamiast bezpośrednio po uzyskaniu informacji o braku odpowiedzi podatnika. Po bezskutecznych próbach doręczenia na adres siedziby podatnika CIT (spółki prawa handlowego) pism w celu złożenia NIP-8, nie kierowano zawiadomień do komórki ds. karno-skarbowych w celu ukarania grzywną za wykroczenie karno-skarbowe oraz nie przeprowadzono faktycznej weryfikacji czy pod adresem wskazanym w Krajowym Rejestrze Sądowym<sup>10</sup> oraz Urzędzie w celu rejestracyjnym, istnieje siedziba spółki<sup>11</sup>. Według stanu na 30 kwietnia 2023 r., po 1 stycznia 2021 r. do KRS zarejestrowało się 288 podatników CIT, w tym 112 bez obowiązku VAT. Weryfikowano podane przez nich w zgłoszeniu identyfikacyjnym dane uzupełniające NIP-8, w tym m.in. pod względem formalnej poprawności: formularza zgłoszenia, numerów rachunków bankowych, miejsc przechowywania dokumentacji rachunkowej oraz podpisania przez osoby do tego upoważnione.

Dostosowano strukturę organizacyjną Urzędu do wykonywania zadań związanych z podatkiem CIT. Sprawy dotyczące prowadzenia czynności analitycznych i sprawdzających, kontroli podatkowej oraz postępowania podatkowego (orzecznictwa) w zakresie podatku CIT, realizowano odpowiednio w Drugim Dziale Czynności Analitycznych i Sprawdzających<sup>12</sup>, Referacie Kontroli Podatkowej<sup>13</sup> oraz Referacie Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług<sup>14</sup>. Zadania obejmujące rejestrację i ewidencję podatników CIT należały do obowiązków Referatu Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej<sup>15</sup>. Pracownikom zapewniono szkolenia z tematyki dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych. Weryfikowano i wykorzystywano wyniki analiz otrzymywanych z Ministerstwa Finansów<sup>16</sup> lub Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie<sup>17</sup>, dotyczące wytypowanych podmiotów charakteryzujących się wysokim ryzykiem nieprawidłowości w obszarze podatku CIT. Prowadzono udokumentowane analizy własne w zakresie weryfikacji zaliczek na podatek

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

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

<sup>7</sup> Dalej: podatnicy CIT.

<sup>8</sup> Podano stan na 30 czerwca 2023 r.

<sup>9</sup> Analizą objęto 12 podatników.

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

<sup>11</sup> Dotyczy czterech przypadków na 12 analizowanych.

<sup>12</sup> Dalej: SKA-2.

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

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

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

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

<sup>17</sup> Dalej: IAS.

dochodowy od osób prawnych, dotyczące podatników nieskładających zeznań CIT-8 i wykazujących równocześnie obroty w deklaracjach VAT lub wpłacających zaliczki na podatek CIT. Prowadzono czynności analityczne i weryfikacyjne złożonych zeznań podatkowych CIT pod względem prawidłowości formalnej, merytorycznej i rachunkowej. Stwierdzono jednak opóźnienia i zaniechania w działaniach mających na celu wyegzekwowanie złożenia deklaracji CIT-8 za rok podatkowy, który zakończył się w latach 2017-2021<sup>18</sup>. W 42% analizowanych przypadków pierwsze wezwanie do złożenia deklaracji CIT-8 kierowano od 106 do 1 074 dni po upływie terminu na jej złożenie. Odnośnie 48% podatników, w kontrolowanym okresie nie kierowano wezwań do złożenia deklaracji CIT-8 pomimo, że w latach 2018-2020 wysyłane wezwania (od jednego do dwóch) nie przyniosły rezultatu. W sprawie podatników uchylających się od złożenia zeznania CIT-8, w 98% przypadków z powodu braku możliwości doręczenia wezwania spółce nie kierowano wezwań do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika, a także nie kierowano wniosków do komórki kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego. Ponadto w 96% przypadków pomimo utrudnionego kontaktu z podatnikiem nie sprawdzano w drodze wizji lokalnej, czy dane adresowe są aktualne, tj. czy podatnik przebywa i prowadzi działalność gospodarczą pod adresami wskazanymi w danych rejestracyjnych. Jednemu podatnikowi wobec którego stwierdzono, że posługuje się fałszywym miejscem wykonywania działalności gospodarczej, do 11 stycznia 2022 r. nie uchylono numeru NIP. W Urzędzie nie wprowadzono, mimo ww. nieprawidłowości, regulacji wewnętrznych dotyczących terminów podejmowania działań w celu wyegzekwowania obowiązku złożenia: zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8 oraz deklaracji CIT-8, co było działaniem nierzetelnym.

W okresie objętym kontrolą Urząd w większości przypadków w sposób prawidłowy egzekwował zaległości z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych. Czynności egzekucyjne, z pojedynczymi wyjątkami, podejmowane były niezwłocznie, rzetelnie ustalano stan majątkowy podatników. W przypadku gdy egzekucja okazywała się nieskuteczna, Urząd podejmował działania w celu przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania w CIT na członków zarządu. Stwierdzone w tym obszarze nieprawidłowości dotyczyły m.in. nieprzekazania w siedmiu<sup>19</sup> (tj. w 63,6%) przypadkach wniosków o wpisanie do KRS daty wszczęcia egzekucji administracyjnej, wysokości zaległości oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji, niewszczęcia w jednym przypadku postępowania o uchyleniu podatnikowi NIP-8 oraz nieodpisania na bieżąco w księgach rachunkowych przedawnionej należności.

### **III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe<sup>20</sup> kontrolowanej działalności**

OBSZAR

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

Opis stanu faktycznego

1.1. Od 31 grudnia 2020 r. do 30 czerwca 2023 r. liczba zarejestrowanych podatników CIT wzrosła ogółem o 14,9%, w tym w stosunku do roku ubiegłego o ponad 8,8% w 2021 r. oraz 3,2% w 2022 r., a także o 2,3% w 2023 r.

<sup>18</sup>Szczegółową analizą objęto 50 podatników CIT będących spółkami prawa handlowego, w tym po 10 za każdy rok podatkowy, którego zakończenie nastąpiło w latach 2017-2021, tj.: 10 których nie złożyło zeznania za 2017 r.; 10 za 2018 r., 10 za 2019, 10 za 2020 r. oraz 10 za 2021 r.

<sup>19</sup> Na 11 zbadanych.

<sup>20</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.

(do 30 czerwca) w odniesieniu do 2022 r. Według stanu na 31 grudnia każdego z lat 2020-2022 oraz 30 czerwca 2023 r. zarejestrowano ogółem odpowiednio: 2 799, 3 046, 3 144 oraz 3 215 podatników CIT<sup>21</sup>, w tym podmioty nie zarejestrowane jako podatnicy VAT czynni stanowiły odpowiednio: 54,4% (1 523 podatników); 52,9% (1 611); 59,1% (1 857) oraz 53% (1 703)<sup>22</sup>.

(akta kontroli str. 3-19, 1107-1108)

Według stanu na 30 czerwca 2023 r. podatnicy złożyli ogółem 13 067 deklaracji CIT - 8<sup>23</sup> za lata podatkowe, które zakończyły się w okresie 2017-2022, w tym za rok podatkowy, który zakończył się w: 2017 r. - 2 057, 2018 r. - 2 083, 2019 r. - 2 069, 2020 r. - 2 236, 2021 r. - 2 379 oraz 2022 r. - 2 243. Złożono sześć deklaracji CIT-8E za rok podatkowy, który zakończył się w 2022 r.<sup>24</sup>.

(akta kontroli str. 3-19, 1390-1414)

1.2. Według stanu na 30 kwietnia 2023 r. odnotowano<sup>25</sup> w Urzędzie 57 podatników CIT, którzy nie złożyli danych uzupełniających na formularzu NIP-8, w tym 34 z nich zarejestrowano w KRS po 1 stycznia 2021 r.

(akta kontroli str. 3-19, 28-29, 1118-1120)

W kontrolowanym okresie generowano raporty o podmiotach bez danych uzupełniających, w tym w: 2021 r. - 19; 2022 r. - 16 oraz 2023 r. (do 26 lipca) 11.

(akta kontroli str. 1424, 2425-2439)

W zakresie egzekwowania przez Naczelnika w latach 2021-2023 (do 6 czerwca 2023 r.) od podatników nowo zarejestrowanych w KRS obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8 w stosunku do objętych analizą 12 podmiotów<sup>26</sup> ustalono, że:

- a) do wszystkich podatników skierowano wezwania w celu złożenia NIP-8, w tym do sześciu podmiotów pierwsze z nich po ponad 30 dniach od upływu terminu tego obowiązku (tj. od 35 do 145 dni);
- b) w stosunku do wszystkich podmiotów, które nie reagowały na wezwania do złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8, podejmowano kolejne działania w celu wyegzekwowania tego obowiązku, w tym w przypadku ośmiu spółek w terminie od 38 do 256 dni po uzyskaniu wiedzy o braku reakcji podatnika;
- c) w stosunku do siedmiu podmiotów po bezskutecznych próbach doręczenia na adres siedziby podatnika CIT (spółki) wezwań w celu złożenia NIP-8, nie kierowano ich do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika; wskazane wezwania skierowano 6 czerwca 2023 r., tj. w toku kontroli NIK;
- d) w żadnym przypadku pomimo niedopełnienia przez podatników CIT obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego, nie kierowano w tym zakresie zawiadomień

<sup>21</sup> W podanym okresie liczba zarejestrowanych spółek prawa handlowego wyniosła ogółem odpowiednio: 1 140, 1 386, 1 481 oraz 1 543 (najwięcej odnotowano spółek z o.o.); pozostałe podmioty odnotowano w liczbie odpowiednio: 1 659, 1 660, 1 663, 1 672 (największy udział stanowiły wspólnoty mieszkaniowe).

<sup>22</sup> We wskazanych latach wśród podmiotów niebędących podatnikami VAT czynnymi liczba zarejestrowanych spółek prawa handlowego wyniosła odpowiednio: 172, 235, 402 oraz 298 (najwięcej odnotowano spółek z o.o.); pozostałe podmioty odnotowano w liczbie odpowiednio: 1 351, 1 376, 1 455, 1 405 (największy udział stanowiły wspólnoty mieszkaniowe).

<sup>23</sup> Dane obejmują pierwszą wersję zeznania podatnika. W przypadku podatników, którzy dokonali wyboru roku podatkowego innego niż rok kalendarzowy, zeznania zaliczono do roku kalendarzowego w latach 2017-2022, w którym rok podatkowy podatnika zakończył się.

<sup>24</sup> Deklaracja o wysokości osiągniętego dochodu i należnego ryczałtu od dochodów spółek kapitałowych (tzw. estoński CIT), obowiązuje począwszy od roku podatkowego rozpoczynającego się po dniu 31 grudnia 2020 r.

<sup>25</sup> W tym na podstawie raportu o podmiotach bez danych uzupełniających wygenerowanego z systemu pn. *Centralny Rejestr Podmiotów Krajowej Ewidencji Podatników*; dalej: CRP KEP.

<sup>26</sup> Szczegółową analizą objęto 12 podatników CIT, będących spółkami prawa handlowego bez złożonych danych uzupełniających (NIP-8), w tym po sześć pierwszych zarejestrowanych w KRS w każdym z lat 2021-2022.

do komórki ds. karno-skarbowych w celu ukarania grzywną za wykroczenie karno-skarbowe;

- e) w ośmiu przypadkach dokonano faktycznej weryfikacji czy pod adresem wskazanym w KRS oraz Urzędzie w celu rejestracyjnym, istnieje siedziba spółki; w odniesieniu do czterech podmiotów weryfikacji takiej nie przeprowadzono;
- f) jednemu podatnikowi 23 listopada 2021 r. uchylono numer NIP;
- g) w żadnym przypadku nie zawiadamiano sądu rejestrowego w celu przeprowadzenia postępowania przymuszającego lub postępowania o rozwiązanie podmiotu bez przeprowadzenia postępowania likwidacyjnego.

Działania podejmowane w celu wyegzekwowania obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8 były nierzetelne, co zostało opisane w sekcji: *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 1152-1387, 2402-2439)

W Urzędzie nie zostały wprowadzone regulacje wewnętrzne dotyczące terminów podejmowania działań w celu wyegzekwowania od podatników CIT, obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8, co opisano w sekcji: *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 3, 29-30, 746-819, 2744-2760)

W zakresie braku zawiadamiania sądu rejestrowego w celu przeprowadzenia postępowania przymuszającego lub postępowania o rozwiązanie podmiotu bez przeprowadzenia postępowania likwidacyjnego, Naczelnik wyjaśnił m.in., że: *nie istniały formalne przesłanki do zawiadomienia sądu rejestrowego w celu przeprowadzenia postępowania przymuszającego, to postępowanie przeprowadza sąd rejestrowy procedując wniosek podmiotu o wpis do Rejestru. Natomiast ewentualne zawiadomienie sądu o nieskładanych sprawozdaniach finansowych w celu przeprowadzenia postępowania o rozwiązanie podmiotu bez przeprowadzenia postępowania likwidacyjnego również nie znajduje uzasadnienia, skoro to sąd rejestrowy wzywa spółki do złożenia tych sprawozdań (...)*.

(akta kontroli str. 1166-1167, 2420-2421)

1.3. W latach objętych kontrolą w zakresie rejestracji podatników CIT, w tym weryfikacji danych podawanych przez nich w zgłoszeniach NIP-8, obowiązywały wydane przez MF procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników podatku od towarów i usług<sup>27</sup> oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych<sup>28</sup>.

(akta kontroli str. 3, 29-30, 746-819)

Według stanu na 30 kwietnia 2023 r., po 1 stycznia 2021 r. do KRS zarejestrowało się 288 podatników CIT, w tym 112 bez obowiązku VAT<sup>29</sup>. W zakresie weryfikacji w latach 2021-2023 (do 30 kwietnia) podanych przez podatników CIT w zgłoszeniu identyfikacyjnym danych uzupełniających NIP-8 ustalono, że w odniesieniu do objętych analizą podmiotów<sup>30</sup>:

- we wszystkich przypadkach pracownik Urzędu potwierdził podpisem złożonym na zgłoszeniu weryfikację danych w nim zawartych, w tym m.in. dokonaną pod względem formalnej poprawności: formularza zgłoszenia, numerów rachunków

<sup>27</sup> Dalej: podatnicy VAT.

<sup>28</sup> W tym: przekazane pismami: DPP1.8622.9.2017 z września 2017 r. oraz DPP1.8061.2.2022 z 28 czerwca 2022 r.

<sup>29</sup> Ustalono na podstawie raportów z ewidencji POLTAX Plus za lata 2021-2023 (do 30 kwietnia) oraz skryptu sporządzonego przez Naczelnika Urzędu.

<sup>30</sup> Analizą objęto 18 spółek prawa handlowego, w tym: 15 - nie zarejestrowanych dla potrzeb podatku VAT (po pięć zarejestrowanych w KRS w latach 2021-2023 (do 30 kwietnia); trzy zarejestrowane dla potrzeb podatku VAT, w tym po jednej zarejestrowanej w KRS w latach 2021-2023 (do 30 kwietnia).

bankowych, miejsc przechowywania dokumentacji rachunkowej oraz podpisania przez osoby do tego upoważnione;

- maksymalnie dziewięć dni wynosił termin liczony od daty złożenia przez podatnika NIP-8 do dnia podjęcia działań mających na celu weryfikację danych w zeznaniach NIP-8;
- wszystkim podatnikom otwarto obowiązki podatkowe w zakresie CIT w systemie PoltaxPlus, w tym: liczba dni od wpisu do KRS do otwarcia obowiązku CIT wyniosła od 0 do 79 dni kalendarzowych oraz liczba dni od daty złożenia przez podatnika NIP-8 do otwarcia tego obowiązku wyniosła do czterech dni roboczych.  
(akta kontroli str. 1121-1151, 1425-1617, 2673-2682, 3560-3575)

1.4. W okresie objętym kontrolą nie obowiązywały w Urzędzie wytyczne bądź procedury dotyczące obiegu pomiędzy komórkami organizacyjnymi informacji o nieaktualnych, fikcyjnych lub fałszywych danych rejestracyjnych podmiotów (np. w sytuacji braku możliwości nawiązania kontaktu z podatnikiem na etapie czynności sprawdzających, kontroli podatkowej bądź postępowania egzekucyjnego). Naczelnik wyjaśnił m.in., że: (...) *współpraca komórek organizacyjnych Urzędu w ramach wykonywanych zadań wynika z Regulaminu organizacyjnego (...) oraz zakresu obowiązków pracowników (...); wszystkie komórki Urzędu, w tym czynności sprawdzających, kontroli podatkowej bądź egzekucji administracyjnej są zobowiązane do wzajemnej współpracy i bieżącej wymiany informacji pozyskiwanych w toku prowadzonych działań służbowych. Pracownicy w celu realizacji zadań dla pozyskania informacji o podmiotach, w tym danych rejestracyjnych, korzystają z różnych systemów wspomagających o zasięgu lokalnym oraz centralnym (...). W zakresie realizowania obowiązków wynikających z ustawy (...) o zasadach ewidencji (...), dotyczących uchylania NIP (...), pracownicy (...) w celu wytypowania podmiotów do uchylenia NIP weryfikują dane zawarte w „Raporcie kontrolnym z obsługi podmiotów w kierunku uchylenia NIP” (...) w systemie CRP KEP. Pracownicy dane z „Raportu kontrolnego...” weryfikują na bieżąco bezpośrednio w systemie przy sprawdzaniu, które podmioty nie złożyły NIP-8 w celu sporządzenia wezwania do złożenia zgłoszenia aktualizacyjnego (...). W wyniku analizy danych (...) nie stwierdziliśmy, aby podmiot wskazany w raporcie kwalifikował się jako kandydat do uchylenia NIP.*

(akta kontroli str. 3-7, 30-31, 948, 979, 1010, 1041)

W sporządzonym według stanu na 9 czerwca 2023 r. raporcie kontrolnym z obsługi podmiotów w kierunku uchylenia NIP, w badanych latach nie figurowały podmioty, oznaczone jako kandydaci do uchylenia NIP.

(akta kontroli str. 73-79)

W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) wobec podatników CIT wydano trzy decyzje uchylające z urzędu numer NIP<sup>31</sup>.

(akta kontroli str. 4, 31-32, 76-77, 1419, 2696-2743)

W kontrolowanym okresie<sup>32</sup> do komórki SKI Urzędu w toku czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, postępowania podatkowego, egzekucyjnego, nie były kierowane pisemne zawiadomienia / informacje w sprawie posługiwania się przez podatnika CIT fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej.

(akta kontroli str. 1-7, 32-34)

W latach 2021-2023 (do 30 kwietnia) z rejestru podatników VAT „czynni” nie wykreślano podatników z powodu okoliczności wskazanych w art. 96 ust. 9 pkt 1-3

<sup>31</sup> Tj.: 9 i 23 listopada oraz 14 grudnia 2021 r.

<sup>32</sup> Do 30 kwietnia 2023 r.

ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług<sup>33</sup>, w tym gdy podatnik nie istnieje lub mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z podatnikiem albo jego pełnomocnikiem lub dane podane w zgłoszeniu rejestracyjnym okażą się niezgodne z prawdą. We wskazanym okresie wykreślono 98 podatników CIT będących spółkami prawa handlowego<sup>34</sup> na podstawie przesłanek art. 96 ust. 9a pkt. 1-3 ustawy o VAT<sup>35</sup>.

(akta kontroli str.4, 34-49, 80-83)

Analiza przypadków wykreślenia podmiotów z urzędu, jako podatników VAT w przypadku gdy nie składano deklaracji VAT za trzy kolejne miesiące lub kwartał, tj. na podstawie art.96 ust. 9a pkt 2 ustawy o VAT<sup>36</sup>, wykazała brak przesłanek do uchylenia z urzędu numeru NIP.

(akta kontroli str. 80-83, 2443-2489)

W kontrolowanym okresie nie rejestrowano podatników CIT w Bazie Podmiotów Szczególnych<sup>37</sup>.

(akta kontroli str. 84-86)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że: (...) *nie stwierdzono podmiotów, które spełniałyby przesłanki do uznania ich za podmioty nieistniejące oraz nierzetelne.*

(akta kontroli str. 4, 39)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. W przypadku objętych analizą podmiotów<sup>38</sup> ustalono, że w latach 2021-2023 (do 6 czerwca 2023 r.) w odniesieniu do:
  - a) sześciu podatników nie egzekwowano obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8, niezwłocznie po upływie terminu na złożenie tego zgłoszenia, co było działaniem nierzetelnym.

Według art. 5 ust. 2 c ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników<sup>39</sup>, podatnicy wpisani do KRS dokonują zgłoszenia identyfikacyjnego wyłącznie w zakresie danych uzupełniających wskazanych w ust. 2b pkt 2<sup>40</sup>, w terminie 21 dni od dnia dokonania wpisu podmiotu do KRS.

<sup>33</sup> Dz. U. z 2023 r. poz. 1570 ze zm.; dalej: ustawa o VAT.

<sup>34</sup> W tym: po 21 w 2021 r. i 2023 r. (do 30 kwietnia) oraz 56 w 2022 r.

<sup>35</sup> Zgodnie z art. 9 a ust. 1-3 ustawy o VAT, wykreśleniu z urzędu z rejestru jako podatnik VAT podlega podatnik, który: zawiesił wykonywanie działalności gospodarczej na podstawie przepisów dotyczących zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na okres co najmniej sześciu kolejnych miesięcy lub będąc obowiązany do złożenia deklaracji, o której mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, nie złożył takich deklaracji za trzy kolejne miesiące lub takiej deklaracji za kwartał, lub składał przez sześć kolejnych miesięcy lub dwa kolejne kwartały deklaracje, o których mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, w których nie wykazał sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia.

<sup>36</sup> Szczegółowym badaniem objęto 10 podmiotów wykreślonych z rejestru podatników VAT w latach 2021-2023 (do 30 kwietnia).

<sup>37</sup> Tj. w Tablicy T-1 pn. Podmioty nieistniejące oraz nierzetelne.

<sup>38</sup> Szczegółową analizą objęto 12 podatników CIT, będących spółkami prawa handlowego bez złożonych danych uzupełniających (NIP-8), w tym po sześć pierwszych zarejestrowanych w KRS w każdym z lat 2021-2022.

<sup>39</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 2500 ze zm.; dalej: ustawa o zasadach ewidencji.

<sup>40</sup> Zgłoszenie identyfikacyjne podatników wpisanych do KRS zawiera dane uzupełniające: 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 z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, 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.



Pierwsze wezwania w celu złożenia NIP-8, skierowano po ponad 30 dniach (tj. od 35 do 145 dni), od upływu ww. terminu na wykonanie tego obowiązku przez podatnika (sp. z o.o.), w tym w przypadku: ZI(...) po upływie 145 dni; GT(...) - 143; TR(...) - 66; ME(...) - 35; HR(...) - 92 oraz TA(...) - 114, co było działaniem nierzetelnym.

Na podstawie § 2 ust. 12 pkt 3 lit. a-c i lit. f załącznika nr 8 do zarządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lutego 2019 r. w sprawie organizacji Krajowej Informacji Skarbowej, izby administracji skarbowej, urzędu skarbowego, urzędu celno-skarbowego i Krajowej Szkoły Skarbowości oraz nadania im statutów<sup>41</sup>, do zadań komórki identyfikacji i rejestracji podatkowej urzędu skarbowego należy w szczególności prowadzenie ewidencji podatników i płatników, przyjmowanie i weryfikacja dokumentów wyboru form opodatkowania podatników podatku dochodowego, prowadzenie analizy ryzyka podmiotów rejestrujących się oraz prowadzenie postępowań w sprawach odmowy nadania NIP, uchylenia NIP z urzędu oraz unieważnienia NIP.

Na podstawie wydanej przez Ministerstwo Finansów: *Procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników* (sierpień 2017 r.)<sup>42</sup> – pkt 4 ppkt 12 oraz *Procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzspółnotowych* (czerwiec 2022 r.)<sup>43</sup> - § 1 pkt I ppkt 12, w przypadku braku zgłoszenia po wyznaczonym terminie pracownicy urzędów skarbowych są zobowiązani do sporządzenia stosownego wezwania.

Według art. 125 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa<sup>44</sup>, organy podatkowe powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia.

Na podstawie § 9 ust. 1 pkt 1 regulaminu organizacyjnego Urzędu<sup>45</sup>, do zakresu zadań wszystkich komórek organizacyjnych, m.in. należy wykonywanie zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

(akta kontroli str. 746-762, 783-795, 826-835, 948, 979, 1010, 1040, 1159-1163, 1182-1226, 1290-1328)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że: (...) egzekwowaliśmy obowiązek złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8, po upływie terminu na jego złożenie (...); w żadnym z obowiązujących uregulowań w przedmiotowym zakresie nie wskazano w jakim terminie należy wezwać podatników do złożenia zgłoszenia aktualizacyjnego NIP-8. Nie wskazano również, żeby od podatników taki obowiązek egzekwować bezpośrednio po upływie terminu na złożenie zgłoszenia (...). Istotne jest to, że dane zgłaszane na druku NIP-8 to dane uzupełniające, które podatnik może zgłaszać, uzupełniać i aktualizować wielokrotnie (...). W rzeczywistości (...) część podatników nie dokonuje takiego zgłoszenia, gdyż nie posiada jeszcze danych uzupełniających, które mogliby zgłosić w terminie 21 dni. Taka sytuacja ma miejsce wtedy, gdy podatnicy po zarejestrowaniu w KRS nie rozpoczynają od razu prowadzenia działalności gospodarczej, nie posiadają biura księgowego na prowadzenie dokumentacji rachunkowej albo rachunku bankowego. Rejestracja w KRS oznacza formalne założenie spółki. To nie jest jednoznaczne z rozpoczęciem prowadzenia działalności gospodarczej, nie obliguje również spółki do natychmiastowego założenia konta bankowego czy zawarcia umowy z biurem księgowym (...); pracownicy (...) podejmowali działania w najszybszym możliwym

<sup>41</sup> Dz. Urz. MFFIPR z 2020 r. poz. 16 (dalej: zarządzenie w sprawie organizacji KAS).

<sup>42</sup> Dalej: Procedura w sprawie rejestru podatników z 2017 r.

<sup>43</sup> Dalej: Procedura w sprawie rejestru podatników z 2022 r.

<sup>44</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.; dalej: Ordynacja podatkowa.

<sup>45</sup> Tj. wprowadzonego zarządzeniami Dyrektora IAS nr: 171/2019 z 30 października 2021 r. ze zm., 143/2021 z 9 sierpnia 2022 r., 32/2022 z 11 lutego 2022 r. oraz 157/2022 z 22 grudnia 2022 r.

terminie. W pierwszej kolejności realizowaliśmy zadania o charakterze priorytetowym(...).

(akta kontroli str. 1164-1167, 2402-2422)

- b) ośmiu spółek z o.o., które nie reagowały na wezwania do złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8, kolejne działania w celu wyegzekwowania tego obowiązku podejmowano od 38 do 256 dni, zamiast niezwłocznie po uzyskaniu wiedzy o braku reakcji podatnika, co było działaniem nierzetelnym:
- TR(...): drugie wezwanie skierowano 12 kwietnia 2023 r., tj. po 61 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika pierwszego wezwania (10 lutego 2023 r.);
  - ME(...): trzecie wezwanie skierowano 18 stycznia 2023 r., tj. po 54 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika drugiego wezwania (25 listopada 2022 r.); czwarte wezwanie skierowano 27 marca 2023 r., tj. po 47 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika trzeciego wezwania (8 lutego 2023 r.);
  - RO(...): drugie wezwanie skierowano 6 września 2022 r., tj. po 42 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika pierwszego wezwania (26 lipca 2022 r.); trzecie wezwanie skierowano 4 listopada 2022 r., tj. po 38 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika drugiego wezwania (27 września 2022 r.); czwarte wezwanie skierowano 18 stycznia 2023 r. tj. po 51 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika trzeciego wezwania (28 listopada 2022 r.); czynności w zakresie weryfikacji faktycznego korzystania przez podmiot adresu (wskazanego w celu rejestracyjnym) podjęto 3 marca 2023 r., tj. po 39 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika czwartego wezwania (23 stycznia 2021 r.);
  - ES(...): czwarte wezwanie skierowano 17 września 2021 r., tj. po 42 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika trzeciego wezwania (6 sierpnia 2021 r.);
  - HR(...): trzecie wezwanie skierowano 13 maja 2022 r., tj. po 256 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika drugiego wezwania (20 sierpnia 2021 r.); czwarte wezwanie skierowano 5 lipca 2022 r., tj. po 41 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika trzeciego wezwania (25 maja 2022 r.); piąte wezwanie skierowano 30 września 2022 r., tj. po 66 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika czwartego wezwania (26 lipca 2022 r.);
  - TA(...): trzecie wezwanie skierowano 5 lipca 2022 r., tj. po 48 dniach od czynności w zakresie weryfikacji faktycznego korzystania przez podmiot z adresu, wskazanego w celu rejestracyjnym (18 maja 2022 r.); czwarte wezwanie skierowano 27 września 2022 r., tj. po 63 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika trzeciego wezwania (26 lipca 2022 r.); piąte wezwanie skierowano 20 stycznia 2023 r., po 95 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika czwartego wezwania (17 października 2022 r.);
  - WO(...): piąte wezwanie skierowano 17 września 2021 r., tj. po 42 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika czwartego wezwania (6 sierpnia 2021 r.);
  - RE(...): piąte wezwanie skierowano 5 października 2021 r., tj. po 57 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika czwartego wezwania (9 sierpnia 2021 r.); czynności w zakresie weryfikacji faktycznego korzystania przez podmiot adresu (wskazanego w celu rejestracyjnym) podjęto

10 maja 2022 r., tj. po 196 dniach od daty wpływu do Urzędu informacji o braku podjęcia przez podatnika piątego wezwania (26 października 2021 r.).

W wyniku braku skutecznych rezultatów, wskazane działania były nieefektywne oraz nierzetelne w zakresie terminów ich podjęcia.

Według art. 125 § 1 Ordynacji podatkowej, organy podatkowe powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia.

Na podstawie § 9 ust. 1 pkt 1 regulaminu organizacyjnego Urzędu, do zakresu zadań wszystkich komórek organizacyjnych, m.in. należy wykonywanie zadań w sposób zgodny z prawem, efektywny, oszczędny i terminowy.

(akta kontroli str. 948,979, 1010, 1040, 1159-1163, 1182-1190, 1207-1252, 1271-1289, 1290-1349, 1361-1382)

Poza wyjaśnieniami wskazanymi w ppkt a, Naczelnik dodatkowo wyjaśnił m.in., że: (...) w stosunku do podatników CIT zarejestrowanych w KRS, którzy nie reagowali na wezwania do złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8, podejmowaliśmy kolejne działania w celu wyegzekwowania tego obowiązku po uzyskaniu wiedzy o braku reakcji podatnika (...); w żadnym z obowiązujących uregulowań (...) nie wskazano w jakim terminie należy wezwać podatników do złożenia zgłoszenia aktualizacyjnego NIP-8. Nie wskazano również, że kolejne działania w celu wyegzekwowania tego obowiązku należy podejmować bezpośrednio po uzyskaniu wiedzy o braku reakcji podatnika (...). Naszym celem jest działanie efektywne, ale też adekwatne do ewentualnego ryzyka jakie niesie za sobą ewentualny brak w urzędzie danego dokumentu czy informacji o podatniku. Istotna jest również ekonomika naszego działania. Z tego względu po bezskutecznym wezwaniu pisemnym podatnika do złożenia NIP-8, za zwrotnym potwierdzeniem odbioru, poszukujemy innych form kontaktu oraz informacji o podatniku. Takie spółki weryfikujemy również bezpośrednio w KRS. W tym celu pracownik udaje się do KRS i podczas jednej wizyty przegląda akta rejestracyjne (...). W ten sposób próbujemy zweryfikować lub pozyskać inne dane kontaktowe podmiotów. W tym zakresie na zasadzie współpracy działania podejmowali również pracownicy innych komórek przy okazji realizacji zadań własnych czy to w KRS, czy w terenie: pracownicy Wieloosobowego Stanowiska do Spraw Karnych Skarbowych (dalej: SKK) funkcjonującego w strukturze urzędu do 31 grudnia 2022 r., (...) SKP, czy Działu Egzekucji Administracyjnej (dalej: SEE). Z takich działań doraźnych nie sporządzaliśmy i nie sporządzamy sformalizowanych notatek.

(akta kontroli str. 1164-1167, 2402-2422)

c) siedmiu podmiotów (sp. z o.o.), po bezskutecznych próbach doręczenia na adres siedziby podatnika CIT pism w celu złożenia NIP-8, nie kierowano wezwań do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika, w tym w przypadku: TR(...); GT(...); ZI(...); ME(...); RO(...); PR(...); HR(...).

Wezwania te skierowano 6 czerwca 2023 r., tj. w toku kontroli NIK w trakcie przeprowadzanej szczegółowego badania próby podatników.

Według art. 151a § 1 Ordynacji podatkowej, jeżeli podany przez osobę prawną lub jednostkę organizacyjną niemającą osobowości prawnej adres jej siedziby nie istnieje, został wykreślony z rejestru lub jest niezgodny z odpowiednim rejestrem i nie można ustalić miejsca prowadzenia działalności, pismo doręcza się osobie fizycznej upoważnionej do reprezentowania adresata, także wtedy gdy reprezentacja ma charakter łączny z innymi osobami.

(akta kontroli str.1159-1163, 1169-1328, 1350-1387)

Poza wyjaśnieniami wskazanymi w ppkt a, Naczelnik dodatkowo wyjaśnił m.in., że: (...) spółki te podczas rejestracji w KRS wskazały wyłącznie adres rejestracyjny

(RAD), jako adres swojej siedziby - dane podstawowe. Spółki te nie złożyły NIP-8, a zatem nie wskazały adresu prowadzenia działalności gospodarczej (DAD) - dane uzupełniające. W przypadku ww. podmiotów nie stwierdziliśmy, że podane przez każdą z tych spółek adresy ich siedziby nie istnieją, adresy tych spółek nie zostały wykreślone z rejestru, adresy były zgodne z rejestrem KRS. Spółki te nie złożyły w okresie kontrolowanym zgłoszenia NIP-8, a zatem nie zgłosiły do urzędu adresu prowadzenia działalności innego niż adres ich siedziby. Co do zasady nie było formalnych przesłanek wynikających z art. 151a § 1 Ordynacji podatkowej do doręczenia pisma osobie fizycznej upoważnionej do reprezentowania adresata. Niezależnie od tego, w celu wyegzekwowania zgłoszenia uzupełniającego (...), pracownicy SKI podejmowali próby doręczenia wezwań do osób reprezentujących daną spółkę.

(akta kontroli str. 1164-1167, 2402-2422)

d) żadnej z analizowanych 12 spółek z o.o., pomimo niedopełnienia przez podatników CIT obowiązku zgłoszenia identyfikacyjnego, nie kierowano w tym zakresie zawiadomień do komórki ds. karno-skarbowych w celu ukarania grzywną za wykroczenie karno-skarbowe, w tym w przypadku: TR(...); GT(...); ZI(...); ME(...); RO(...); PR(...); ES(...); HR(...); TA(...); BR(...); WO; RE(...).

Na podstawie art. 81§ 1 pkt 1 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy<sup>46</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.

Na podstawie wydanej przez Ministerstwo Finansów: *Procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzspółnotowych* (czerwiec 2022 r.)<sup>47</sup> - § 1 pkt I ppkt 12, niedokonanie zgłoszenia identyfikacyjnego w terminie podlega sankcjom KKS (art. 81).

(akta kontroli str. 775, 1159-1163, 1169-1387)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że: (...) podmioty te nie rozpoczęły w ogóle działalności gospodarczej po zarejestrowaniu spółki w KRS. Nie składały zeznań, nie występowały jako kontrahenci w plikach JPK, nie miały zatrudnionych pracowników, nie wykazywały żadnej aktywności gospodarczej. W ustawie o zasadach ewidencji (...) wskazano, że podatnicy wpisani do KRS dokonują zgłoszenia identyfikacyjnego wyłącznie w zakresie danych uzupełniających na druku NIP-8 w terminie 21 dni od dnia dokonania wpisu do KRS. W rzeczywistości jednak podatnik, który nie posiada danych uzupełniających, które powinien zgłosić w ww. terminie, gdyż np. nie zawarł umowy z biurem księgowym na prowadzenie dokumentacji rachunkowej albo nie posiada rachunku bankowego, nie będzie dysponował takimi danymi, które obejmuje to zgłoszenie. Rejestracja w KRS oznacza bowiem tylko formalne założenie spółki. Nie jest to jednoznaczne z rozpoczęciem działalności gospodarczej, nie obliguje również spółki do natychmiastowego zakładania konta bankowego czy zawarcia umowy z biurem księgowym. A zatem w przypadku ww. podmiotów nie dysponowaliśmy informacją pozwalającą stwierdzić jednoznacznie, że podatnicy wbrew obowiązkowi nie dokonali w terminie zgłoszenia identyfikacyjnego albo aktualizacji objętych nim danych. Żaden przepis nie nakazuje złożyć tzw. „zerowego” NIP-8, bez wskazania w nim danych uzupełniających tylko po to, aby zachować 21-dniowy termin. Nie stwierdziliśmy również, że zgłoszone dane, którymi urząd dysponował są niezgodne ze stanem rzeczywistym lub są niepełne. Zgodnie z ogólną

<sup>46</sup> Dz. U. z 2023 r. poz. 654 ze zm.; dalej: KKS.

<sup>47</sup> Dalej: Procedura w sprawie rejestru podatników z 2022 r.

zasadą wyrażoną w art. 4 § 1 ustawy Kodeks karny skarbowy (...), wykroczenie skarbowe można popełnić umyślnie, a także nieumyślnie, jeżeli kodeks tak stanowi. Ponieważ ustawowe znamiona wykroczeń skarbowych z art. 81 § 1 k.k.s. nie określają strony podmiotowej, wykroczenia te zgodnie z kodeksową zasadą z art. 4 można popełnić jedynie umyślnie. W przedmiotowej sprawie nie doręczyliśmy ww. spółkom skutecznie wezwań do złożenia NIP-8, nie dysponowaliśmy dowodami, że podmioty te nie składały zgłoszeń umyślnie. Oznacza to, że zachowania nieumyślne, których spółki się dopuściły poprzez niezłożenie NIP-8, nie mając zamiaru popełnienia czynu zabronionego, ale popełnili je na skutek niezachowania ostrożności wymaganej w danych okolicznościach, a zatem nie stanowią wykroczeń skarbowych, o których mowa w art. 81 k.k.s. Co do zasady nie było formalnych przesłanek z art. 81 § 1 k.k.s. kierowania w tym zakresie zawiadomień do komórki ds. karno-skarbowych w celu ukarania grzywną za wykroczenie skarbowe, a jedynie w takim przypadku takie zawiadomienie jest kierowane.

(akta kontroli str. 1164-1167, 2402-2422)

e) czterech podmiotów (sp. z o.o.), które nie reagowały na wezwania do złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8, nie przeprowadzono faktycznej weryfikacji czy pod adresem wskazanym w KRS oraz Urzędzie w celu rejestracyjnym, istnieje siedziba spółki, co było działaniem nierzetelnym, w tym w przypadku: TR(...); GT(...); ZI(...); ME(...);

Na podstawie § 2 ust. 12 pkt 3 lit. a-c i lit. f załącznika nr 8 do zarządzenia w sprawie organizacji KAS, do zadań komórki identyfikacji i rejestracji podatkowej urzędu skarbowego należy w szczególności prowadzenie ewidencji podatników i płatników, przyjmowanie i weryfikacja dokumentów wyboru form opodatkowania podatników podatku dochodowego, prowadzenie analizy ryzyka podmiotów rejestrujących się oraz prowadzenie postępowań w sprawach odmowy nadania NIP, uchylecia NIP z urzędu oraz unieważnienia NIP.

Według Wytycznych do czynności sprawdzających<sup>48</sup> (rozdział VIII. Dobre praktyki w zakresie podatku CIT, str. 61) m.in.: przykładem dobrych praktyk jest niekierowanie kolejnych wezwań do podmiotów, które nie składają zeznań i nie reagowały na poprzednie wezwania, skierowanie kolejnych wezwań do osób upoważnionych do reprezentacji w KRS, przeprowadzenie wizji lokalnej pod adresem siedziby, po ustaleniu braku działalności – kierowanie informacji do KRS (str. 61).

(akta kontroli str. 897, 1159-1163, 1182-1226)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że: żadne obowiązujące procedury, ani wytyczne (...) nie zawierają wskazania, że w przypadku braku reakcji podatników CIT na wezwania, Urząd ma dokonywać faktycznej weryfikacji, czy pod adresem wskazanym w KRS oraz Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Koszalinie w celu rejestracyjnym, istnieje siedziba spółki (...). Podmioty wpisane do KRS aktualizacji danych w zakresie danych podstawowych, w tym adresu siedziby, dokonują wyłącznie za pośrednictwem KRS. W zakresie danych uzupełniających podmioty te dokonują zgłoszenia identyfikacyjnego na formularzu NIP-8 (...). Ocena zasadności dokonania ww. weryfikacji jest rozpatrywana indywidualnie dla każdego przypadku (...). Spółki te podczas rejestracji w KRS wskazały wyłącznie adres rejestracyjny (RAD), jako adres swojej siedziby, czyli dane podstawowe. Siedziby tych spółek zostały wskazane pod adresami będącymi jednocześnie adresami zamieszkania osób fizycznych. Spółki te nie złożyły NIP-8, a zatem nie wskazały adresu prowadzenia działalności gospodarczej (DAD), czyli danych uzupełniających. Co do zasady weryfikujemy adresy miejsca prowadzenia działalności gospodarczej podmiotów rejestrujących się do VAT (...). Rejestr stanowi źródło wiarygodnych informacji o podmiotach wpisanych

<sup>48</sup> Tj. z września 2021 r.

do niego. Dane te są weryfikowane przez sąd i każdorazowo zostają wpisane do KRS na podstawie postanowienia sądu. Domniemywa się zatem, że informacje znajdujące się w KRS są aktualne i prawdziwe (...). W okresie kontrolowanym podmioty wskazane (...) nie rozpoczęły prowadzenia działalności gospodarczej, nie wykazały aktywności podatkowej, nie wskazały adresu miejsca prowadzenia działalności gospodarczej innego niż adres siedziby, stanowiący jednocześnie adres zamieszkania osób fizycznych. A zatem biorąc pod uwagę przydzielone im niskie ryzyko rejestracyjne oraz ekonomikę postępowania podmioty te nie kwalifikowały się do wzmożonego monitoringu, w tym do weryfikacji w terenie istnienia ich siedziby.

(akta kontroli str. 1164-1167, 2402-2422)

3. Nie zostały wprowadzone regulacje wewnętrzne w zakresie terminów na podjęcie działań w celu wyegzekwowania od podatników CIT obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8.

W latach objętych kontrolą w zakresie rejestracji podatników CIT, obowiązywały wydane przez MF procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzspółnotowych<sup>49</sup>. Wskazane procedury nie obejmowały terminów na podjęcie działań w celu wyegzekwowania od podatników obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8.

Pomimo możliwości wynikającej z § 22 Regulaminu organizacyjnego, Naczelnik nie uregulował wewnętrznie zasad dotyczących terminów na podjęcie działań w celu wyegzekwowania od podatników obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8.

(akta kontroli str. 3, 29-30, 746-819, 959, 990, 1020, 1051)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że: *zasadą jest, że wprowadzam (...) regulacje (...) w przypadkach, w których konieczne jest uszczegółowienie istniejących procedur lub gdy jest ich brak. Jeśli zagadnienie regulowane jest przepisami ogólnie obowiązującymi lub wytycznymi organów nadzoru, uważam za zbędne powielanie instrukcji (...). W ramach nadzoru (kontroli funkcjonalnych, nadzoru DIAS) nie stwierdzono nigdy nieprawidłowości w tym obszarze. Tym bardziej nie było więc wskazań do tworzenia odrębnych regulacji. Tworzone przeze mnie instrukcje nie zawierają (nie dublują) rozwiązań, które zawarte są w innych dokumentach (wytycznych, zarządzeniach DIAS, regulaminach organizacyjnych).*

(akta kontroli str. 2744-2762)

#### OCENA CZĄSTKOWA

W okresie objęty kontrolą<sup>50</sup> liczba zarejestrowanych podatników CIT wzrosła ogółem o 14,9%. Według stanu na 31 grudnia lat 2020-2022 oraz 30 czerwca 2023 r. zarejestrowano odpowiednio: 2 799, 3 046, 3 144 oraz 3 215 podatników CIT. Podatnicy złożyli ogółem 13 067 deklaracji CIT-8 za lata podatkowe, które zakończyły się w okresie od 2017 r. do 2022 r.<sup>51</sup>

Według stanu na 30 kwietnia 2023 r. odnotowano 57 podmiotów, które nie złożyły danych uzupełniających na formularzu NIP-8, w tym 34 z nich zarejestrowano w KRS po 1 stycznia 2021 r. Realizowano zadania w obszarze identyfikacji i ewidencji podatników podatku dochodowego od osób prawnych, jednak nie w pełni skutecznie<sup>52</sup>. W celu wyegzekwowania obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego NIP-8 podejmowano pierwsze działania od 35 do 145 dni po upływie

<sup>49</sup> W tym: przekazane pismami: DPP1.8622.9.2017 z września 2017 r. oraz DPP1.8061.2.2022 z 28 czerwca 2022 r.

<sup>50</sup> Do 30 czerwca 2023 r.

<sup>51</sup> Stan na 30 czerwca 2023 r.

<sup>52</sup> Analizą objęto 12 podatników.

terminu na jego założenie (50% przypadków) oraz kolejne działania od 38 do 256 dni (66,7%), zamiast niezwłocznie po uzyskaniu wiedzy o braku reakcji podatnika. Po bezskutecznych próbach doręczenia na adres siedziby podatnika CIT (spółki prawa handlowego) pism w celu złożenia NIP-8, nie kierowano wezwań do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika<sup>53</sup> oraz zawiadomień do komórki ds. karno-skarbowych w celu ukarania grzywną za wykroczenie karno-skarbowe oraz nie przeprowadzono faktycznej weryfikacji czy pod adresem wskazanym w KRS oraz Urzędzie w celu rejestracyjnym, istnieje siedziba spółki<sup>54</sup>.

Według stanu na 30 kwietnia 2023 r., po 1 stycznia 2021 r. do KRS zarejestrowało się 288 podatników CIT, w tym 112 bez obowiązku VAT. Weryfikowano podane przez podatników CIT w zgłoszeniu identyfikacyjnym dane uzupełniające NIP-8, w tym m.in. pod względem formalnej poprawności: formularza zgłoszenia, numerów rachunków bankowych, miejsc przechowywania dokumentacji rachunkowej oraz podpisania przez osoby do tego upoważnione.

W Urzędzie nie wprowadzono, mimo ww. nieprawidłowości., regulacji wewnętrznych dotyczących: terminów podejmowania działań w celu wyegzekwowania obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8, co było działaniem nierzetelnym.

OBSZAR

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

Opis stanu faktycznego

2.1. W kontrolowanym okresie<sup>55</sup> zeznania podatkowe CIT-8 za rok podatkowy, który zakończył się do 31 grudnia 2020 r. złożyło 2 237 podatników. Spośród tych podmiotów: 88,2% (1 974) wykazało przychód o wartości 1 354 947,4 tys. zł; 62,7% (1 403) dochód w wysokości 219 543,8 tys. zł; 28,8% (645) stratę w kwocie 75 809,6 tys. zł oraz 51,2% (1 146) podatek należny w wysokości 12 928,1 tys. zł.

Zeznanie podatkowe CIT-8 za rok podatkowy, który zakończył się do 31 grudnia 2021 r. złożyło 2 374 podatników. Wśród tych podmiotów: 84,8% (2 014) wykazało przychód o wartości 1 794 090,6 tys. zł; 60,6% (1 439) dochód w wysokości 375 225,9 tys. zł; 28% (664) stratę w kwocie 57 725,5 tys. zł oraz 45% (1 068) podatek należny w wysokości 37 205,5 tys. zł.

(akta kontroli str. 1422)

Ponad 7,5% wszystkich podatników CIT, składających zeznania podatkowe CIT-8 za rok podatkowy, który zakończył się do 31 grudnia 2020 r. stanowiły spółki prawa handlowego niebędące podatnikami VAT „czynnymi” (tj. 168 podmiotów)<sup>56</sup>. Wśród tych spółek: 59,5% (100) wykazało przychód o wartości 30 613,7 tys. zł; 38,1% (64) dochód w wysokości 4 747,5 tys. zł; 36,3% (61) stratę w kwocie 1 117,8 tys. zł oraz 36,9% (62) podatek należny w wysokości 428,5 tys. zł. Ponad 8% wszystkich podatników CIT, składających zeznania podatkowe CIT-8 za rok podatkowy, który zakończył się do 31 grudnia 2021 r. stanowiły spółki prawa handlowego niebędące podatnikami VAT „czynnymi” (tj. 190 podmiotów). Wśród tych spółek: 49,5% (94) wykazało przychód o wartości 37 664,5 tys. zł; 31,6% (60) dochód w wysokości 4 345,2 tys. zł; 35,3% (67) stratę w kwocie 1 169,5 tys. zł oraz 31,1% (59) podatek należny w wysokości 368,4 tys. zł.

(akta kontroli str. 1420)

<sup>53</sup> Dotyczy siedmiu przypadków na 12 analizowanych.

<sup>54</sup> Dotyczy czterech przypadków na 12 analizowanych.

<sup>55</sup> Stan na 30 czerwca 2023 r.

<sup>56</sup> Zaprezentowano dane według stanu na 30 czerwca 2023 r.

W kontrolowanym okresie<sup>57</sup> za rok podatkowy, który zakończył się do 31 grudnia 2020 r. podatek należny CIT o wartości ogółem 12 935,7 tys. zł zadeklarowało 1 146 podatników, z tego: według stawki: 9% 1 055 (tj. 92%) podmiotów<sup>58</sup> oraz stawki 19% - 91 (tj. 8%) podatników<sup>59</sup>. Przeciętny podatek należny przypadający na podatnika wyniósł 11,3 tys. zł. Za rok podatkowy, który zakończył się do 31 grudnia 2021 r. podatek należny CIT o wartości ogółem 36 867,9 tys. zł wskazało 1 057 podmiotów, z tego: według stawki 9% - 973 (tj. 92%) podatników<sup>60</sup> oraz stawki 19% - 84 (tj. 8%) podmioty<sup>61</sup>. Przeciętny podatek należny przypadający na podatnika wyniósł 34,9 tys. zł.

(akta kontroli str.1421)

Do 30 czerwca 2023 r. żaden z podatników nie zadeklarował opodatkowania w formie tzw. estońskiego CIT<sup>62</sup> za rok podatkowy, który zakończył się w 2021. Opodatkowanie w tej formie wybrało 14 podatników za rok podatkowy, który zakończył się w 2022 r. oraz czterech za rok podatkowy, który zakończył się w 2023 r.

(akta kontroli str. 1113, 1423)

2.2. W badanych latach zadania związane z prowadzeniem czynności analitycznych i sprawdzających, kontroli podatkowej oraz postępowania podatkowego (orzecznictwa) w zakresie podatku CIT, realizowano odpowiednio w<sup>63</sup>: SKA-2 (tj. podatki dochodowe: CIT, PIT, PPL, PPE, PPR), SKP oraz SPV.

(akta kontroli str. 40-41, 947, 950-951, 953-955, 978, 981-982, 984-986, 1008-1009, 1018-1012, 1039-1040, 1049-1051)

Realizację zadań w obszarze czynności sprawdzających, kontroli podatkowej oraz postępowań podatkowych, w tym w podatku dochodowym od osób prawnych powierzono pisemnie<sup>64</sup> kierownikom oraz pozostałym zatrudnionym w komórce:

- SKA-2: trzem osobom w 2021 r. oraz dwóm w latach 2022-2023<sup>65</sup>;
- SKP: siedmiu osobom w latach 2021-2022 oraz pięciu w 2023 r.<sup>66</sup>;
- SPV: ośmiu osobom w kontrolowanym okresie<sup>67</sup>.

Faktycznej<sup>68</sup> weryfikacji rozliczeń CIT dokonywało w komórce:

- SKA-2: dwóch pracowników w 2021 r. oraz jeden w latach 2022-2023 (do 30 czerwca);
- SKP: siedmiu pracowników w 2021 r. oraz czterech w 2022 r.<sup>69</sup>;
- SPV: jeden pracownik w latach 2021-2022<sup>70</sup>.

<sup>57</sup> Zaprezentowano dane według stanu na 30 czerwca 2023 r.

<sup>58</sup> Wartość zadeklarowanego podatku wyniosła 5 216,4 tys. zł (40,3%).

<sup>59</sup> Wartość zadeklarowanego podatku wyniosła 7 719 tys. zł (59,7%).

<sup>60</sup> Wartość zadeklarowanego podatku wyniosła 8 799,4 tys. zł (23,9%).

<sup>61</sup> Wartość zadeklarowanego podatku wyniosła 28 068,5 tys. zł (76,1%).

<sup>62</sup> Estoński CIT stanowi alternatywą do zasady ogólnej, formę opodatkowania CIT. Stawka estońskiego CIT wynosi 10% lub 20% i uzależniona jest od wysokości osiąganych przychodów przez podatnika. Zysk podlega opodatkowaniu w momencie przeznaczenia go do wypłaty wspólnikom.

<sup>63</sup> Strukturę organizacyjną oraz zakres zadań komórek określono w Regulaminie organizacyjnym Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie wprowadzonym zarządzeniami Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie nr: 171/2019 z 30 października 2019 r. ze zm.; 143/2021 z 9 sierpnia 2021 r.; 32/2022 z 11 lutego 2022 r. oraz 157/2022 z 21 października 2022 r. ze zm.; dalej regulamin organizacyjny.

<sup>64</sup> Tj. na podstawie zakresów obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracownika.

<sup>65</sup> W komórce SKA-2 zatrudniono ogółem: 12 pracowników w 2021 r. oraz 11 w latach 2022-2023.

<sup>66</sup> W komórce SKP zatrudniono ogółem: siedmiu pracowników w latach 2021-2022 oraz pięciu w 2023 r.

<sup>67</sup> W kontrolowanym okresie w komórce SPV zatrudniono ogółem ośmiu pracowników.

<sup>68</sup> Za pracownika faktycznie dokonującego weryfikacji prawidłowości rozliczeń CIT, uznano pracownika, który przeprowadził w okresie objętym kontrolą co najmniej jedną kontrolę podatkową lub postępowanie podatkowe oraz pracownika, który systematycznie prowadził czynności sprawdzające i analityczne w podatku dochodowym od osób prawnych.

<sup>69</sup> W 2023 r. (do 30 czerwca) nie prowadzono kontroli podatkowych w podatku CIT.

<sup>70</sup> W 2023 r. (do 30 czerwca) nie przeprowadzono (zakończono) postępowań podatkowych w obszarze CIT.



Zakresy czynności pracowników z komórek SKP, SPV oraz SKA-2 (od 2023 r.) sformułowano w sposób ogólny, tj. dotyczący wszystkich tytułów podatkowych i bez przypisanych zadań w odniesieniu do podatku CIT.

(akta kontroli str. 40-41, 87-154, 2744-2762, 2918-2921)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że: (...) w latach 2021-2023 liczba planistycznych etatów (decyzje w tym zakresie podejmuje DIAS) w Urzędzie zmalała ze 115 do 105. Od roku 2021 r. istnieje blokada wolnych etatów polegająca na tym, że w przypadku zwolnienia się miejsca w służbie cywilnej nie otrzymują zgody na obsadzenie wakatu. Dopiero w miejsce dwóch wolnych etatów, mogą otrzymać zgodę na uzupełnienie jednego, drugi pozostaje zablokowany. Jeśli zatem odejdzie sześciu pracowników, trzy stanowiska zostaną uzupełnione, a trzy wakaty pozostają wolne bez możliwości ich obsadzenia.

(akta kontroli str. 2744-2802)

W okresie objętym kontrolą zapewniono pracownikom 17 szkoleń z tematyki dotyczącej w szczególności: ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, Ordynacji podatkowej, zaległości podatkowych w aspekcie zadań komórek rachunkowości podatkowej, rozliczeń CIT, sprawozdawczości finansowej, kontroli przedsiębiorców, cen transferowych oraz optymalizacji podatkowej. Szkolenia zorganizowane były głównie przez MF oraz Krajową Szkołę Skarbowości. W szkoleniach wzięło udział 45 pracowników Urzędu, w tym 30 zajmujących się weryfikacją rozliczeń podatników CIT.

Ponadto w Urzędzie identyfikowano potrzeby szkoleniowe w zakresie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz informacji w zakresie rozliczeń podatników CIT.

(akta kontroli str. 4-5, 42-44, 181, 1388-1389)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że: poza szkoleniami, wszyscy pracownicy zajmujący się obszarem podatku CIT w ramach czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, postępowań podatkowych (...) podnosili kwalifikacje zawodowe w zakresie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o rachunkowości. Na bieżąco śledzili zmiany w zakresie ww. ustaw, interpretacje, orzecznictwo oraz wyroki sądowe w tej tematyce. Zapoznawali się z materiałami zawierającymi wyjaśnienia i wytyczne w zakresie podatku CIT publikowanymi w zasobach Centralnej Bazy Wiedzy – Centrum Kompetencyjnego Postępowań Podatkowych, dostępnej pod adresami: [ckpp.mf.gov.pl](http://ckpp.mf.gov.pl) lub [baza-wiedzy.mf.gov.pl](http://baza-wiedzy.mf.gov.pl) oraz z objaśnieniami Ministerstwa Finansów dostępnymi na stronie [podatki.gov.pl](http://podatki.gov.pl) (...). Naczelnik (...) nie zgłasza potrzeb szkoleniowych Dyrektorowi Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie. Potrzeby szkoleniowe określone są corocznie przez Krajową Szkołę Skarbowości na podstawie ankiet wypełnianych przez pracowników. W ankiecie każdy pracownik wskazuje obszary/tematy, w których chciałby podnieść swoje kwalifikacje zawodowe. Oferowana pracownikom baza szkoleniowa w zakresie szkoleń/warsztatów stacjonarnych, e-learningowych, webinarów, on-line poprzez aplikację MS TEAMS oraz studiów podyplomowych uwzględnia zgłaszane przez pracowników zapotrzebowanie (...). Każdy pracownik może, w miarę swoich potrzeb, skorzystać z proponowanych kursów i szkoleń (...).

(akta kontroli str.4-5, 42-44)

2.3. W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) wobec 157 podatników CIT przeprowadzono ogółem 169 czynności sprawdzających dotyczących rozliczeń CIT<sup>71</sup>. W ramach wskazanych czynności ustalono 84 uszczuplenia podatkowe

<sup>71</sup> W tym 64 czynności sprawdzające wobec 54 podatników w 2021 r., 78 w stosunku do 76 podmiotów w 2022 r. oraz 27 wobec 27 podatników w 2023 r. (do 30 czerwca).

o łącznej wartości 4 083,2 tys. zł<sup>72</sup>. Prawidłowość wykazanej straty w zakresie podatku CIT zweryfikowano w wyniku przeprowadzenia pięciu czynności sprawdzających. Przy przeprowadzaniu czynności sprawdzających nie żądano plików JPK. W 28 przypadkach w toku udokumentowanych czynności sprawdzających dokonywano sprawdzenia wysokości przychodów i kosztów wykazanych w zeznaniu CIT z rachunkiem zysków i strat oraz informacją dodatkową<sup>73</sup>.

Przeprowadzone w latach 2021-2023 (do 30 czerwca) wobec podatników CIT czynności sprawdzające dotyczące rozliczeń CIT (169) stanowiły 1,1% czynności sprawdzających w zakresie podatku PIT oraz VAT wobec wszystkich podatników ogółem, a także 5% w zakresie podatku PIT oraz VAT wobec podmiotów CIT. W podatku PIT oraz VAT ustalono: 9 263 uszczuplenia o wartości 23 862,9 tys. zł w odniesieniu do wszystkich podatników, z tego 561 w łącznej kwocie 6 798 tys. zł w odniesieniu do podmiotów CIT<sup>74</sup>.

(akta kontroli str. 2399-2401)

2.4. Według stanu na 30 kwietnia 2023 r. z obowiązku złożenia zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) za rok podatkowy, którego zakończenie nastąpiło w latach 2017-2021, nie wywiązało się 2 294 podatników<sup>75</sup>, w tym 1 376 spółek prawa handlowego<sup>76</sup> (1 119 niebędące podatnikami VAT czynnymi<sup>77</sup>). Deklaracji CIT-8, za co najmniej dwa lata podatkowe, nie złożyło 336 podmiotów. Według ustaleń Urzędu uczestnikami oszustw podatkowych było dziewięć podmiotów.

Do 30 września 2023 r. zeznania CIT-8 za rok podatkowy, który zakończył się w 2022 r. nie złożyło 732 podatników, w tym 413 z nich było spółkami prawa handlowego, natomiast wśród nich 252 podmioty nie były podatnikami VAT czynnymi.

(akta kontroli str. 5, 48-50, 182-285, 1109, 1113, 1423, 3623-3626)

W latach objętych kontrolą w zakresie weryfikacji terminowości składania przez podatników deklaracji CIT obowiązywały *Wytyczne do czynności sprawdzających*<sup>78</sup> oraz *Czynności sprawdzające*<sup>79</sup>, które nie określały ścisłych i precyzyjnych terminów do podejmowania działań w przypadku braku złożenia przez podatników tych deklaracji.

Naczelnik nie wprowadził innych wewnętrznych regulacji w tym obszarze, co stanowiło działanie nierzetelne; nieprawidłowość została opisana w sekcji: *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 5, 45-50, 836-940, 959, 990, 1020, 1051)

W kontrolowanym okresie do trzech miesięcy od upływu terminu na złożenie deklaracji CIT-8, generowano 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,

<sup>72</sup> W tym: 26 uszczupień na łączną kwotę 2 350,7 tys. zł w 2021 r., 39 o wartości 1 423,8 tys. zł w 2022 r. oraz 19 o wartości 308,7 tys. zł w 2023 r. (do 30 czerwca).

<sup>73</sup> W tym w ośmiu w 2021 r., 13 w 2022 r. oraz siedmiu w 2023 r. (do 30 czerwca).

<sup>74</sup> Informację podano w celach porównawczych.

<sup>75</sup> W tym: 299 za rok podatkowy, który zakończył się w 2017 r.; 358 za 2018 r., 467 za 2019 r., 540 za 2020 r. oraz 630 za 2021 r.

<sup>76</sup> W tym: 193 za rok podatkowy, który zakończył się w 2017 r.; 217 za 2018 r., 257 za 2019 r., 318 za 2020 r. oraz 391 za 2021 r.

<sup>77</sup> W tym: 160 za rok podatkowy, który zakończył się w 2017 r.; 179 za 2018 r., 215 za 2019 r., 271 za 2020 r. oraz 294 za 2021 r.

<sup>78</sup> Tj. wprowadzone przez MF pismem z 8 września 2021 r. (DNK12.8621.17.2020); dalej: *Wytyczne do czynności sprawdzających z 2021 r.*

<sup>79</sup> Tj. wprowadzone przez MF pismem z 31 maja 2017 r. (DPP.8620.1.2017); dalej: *Wytyczne do czynności sprawdzających z 2017 r.*

w tym wygenerowano za rok podatkowy, który zakończył się w: 2017 r. pięć raportów, 2018 r. i 2019 r. po cztery, 2020 r. trzy oraz 2021 r. sześć.

(akta kontroli str. 3390-3404)

W zakresie egzekwowania w latach objętych kontrolą obowiązku złożenia zeznań podatkowych CIT-8, w stosunku do objętych analizą 50 podatników CIT, których rok podatkowy zakończył się w latach 2017-2021<sup>80</sup> ustalono, że:

- jeden podatnik posiadał siedzibę zarejestrowaną w tzw. biurze wirtualnym, w 49 przypadkach takiego stanu nie stwierdzono;
- nie wezwano 24 podatników na podstawie art. 274a § 1 Ordynacji podatkowej do złożenia zeznania CIT-8 za rok podatkowy, który zakończył się w 2017 r. oraz 2018 r.;  
wezwania takie (od jednego do dwóch) skierowano bezskutecznie w latach 2018-2020;
- w 25 przypadkach na podstawie art. 274a § 1 Ordynacji podatkowej, pierwsze wezwanie do złożenia zeznania CIT-8 kierowano od 75 do 1074 dni od upływu terminu na jego złożenie, w tym w 21 przypadkach po ponad trzech miesiącach od upływu tego terminu (tj. od 106 do 1 074 dni);
- w stosunku do jednego podatnika, który został wezwany do złożenia CIT-8 za 2019 r. skutecznie wyjaśniono okoliczności braku złożenia deklaracji<sup>81</sup>;
- w żadnym przypadku z powodu braku możliwości doręczenia wezwania spółce, nie kierowano go na podstawie art. 151 a § 1 Ordynacji podatkowej do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika;
- w 48 przypadkach pomimo utrudnionego kontaktu z podatnikiem (tj. braku reakcji na wezwanie, nieodbieranie korespondencji urzędu, zwroty pism z adnotacją „adresat nieznan” itp.) nie sprawdzano w drodze wizji lokalnej, czy dane adresowe są aktualne, tj. czy podatnik przebywa i prowadzi działalność gospodarczą pod adresami wskazanymi w danych rejestracyjnych;
- w stosunku do jednego podatnika, który nie złożył zeznania CIT za 2017 r. nie uchylono numeru NIP, pomimo stwierdzenia przez pracowników Urzędu, że posługuje się fałszywym miejscem wykonywania działalności gospodarczej;
- nie kierowano wniosków do komórki kontroli podatkowej, postępowania podatkowego w sprawie podatników uchylających się od złożenia zeznania CIT;
- żaden z podatników nie został zidentyfikowany jako uczestnik oszustw podatkowych;
- nie prowadzono postępowań i nie uchylano z urzędu, w drodze decyzji numeru NIP;
- pracownicy komórki SKA-2 nie kierowali do komórki SKI informacji o podatnikach, którzy nie reagowali na wezwania do złożenia zeznań CIT-8 (w przypadkach utrudnionego kontaktu z podatnikiem, nieodbierania korespondencji urzędu, zwrotu pism z adnotacją „adresat nieznan” itp.), celem ustalenia czy podmiot posługuje się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej;
- w żadnym przypadku nie zawiadamiano sądu rejestrowego w celu przeprowadzenia postępowania przymuszającego lub postępowania o rozwiązanie podmiotu bez przeprowadzenia postępowania likwidacyjnego.

Działania podejmowane w celu wyegzekwowania obowiązku złożenia deklaracji CIT-8 były nierzetelne, co zostało w sekcji: *Stwierdzone nieprawidłowości*.

<sup>80</sup>Szczegółową analizą objęto 50 podatników CIT będących spółkami prawa handlowego, w tym po 10 za każdy rok podatkowy, którego zakończenie nastąpiło w latach 2017-2021, tj.: 10 których nie złożyło zeznania za 2017 r.; 10 za 2018 r., 10 za 2019 r., 10 za 2020 r. oraz 10 za 2021 r.

<sup>81</sup> Ustalono, że prowadzone jest postępowanie dotyczące szkody wyrządzonej na rzecz spółki z powodu przywłaszczenia ksiąg rachunkowych.

(akta kontroli str. 2683-2695, 3201-3404, 3447-3458, 3560-3575, 3615-3622)

2.5. W badanych latach w zakresie działalności analitycznej Urzędu dotyczącej kwestii związanych z prawidłowością rozliczeń z tytułu CIT: nie zidentyfikowano nowego ryzyka w CIT, w szczególności w ramach kontroli podatkowej i czynności sprawdzających. Nie kierowano do Dyrektora IAS<sup>82</sup> wniosków o wszczęcie identyfikacji ryzyka lub przeglądu zidentyfikowanego ryzyka, a także nie stwierdzono przypadków zidentyfikowanego ryzyka wpisanego do Centralnego Rejestru Ryzyk oraz przypadków, którym nie nadano biegu w sprawie. Ponadto nie zidentyfikowano nowego ryzyka w odniesieniu do podatników z siedzibą w tzw. wirtualnym biurze.

Prowadzono udokumentowane analizy własne, w tym w odniesieniu do:

- 18 podmiotów przeprowadzono czynności sprawdzające w zakresie weryfikacji zaliczek w CIT-8 w roku 2022 (kwota uszczuplenia 701,1 tys. zł);
- 40 podmiotów, które nie złożyły deklaracji CIT-8 za 2021 r., przy równoczesnym wykazaniu w deklaracjach VAT obrotów; przeanalizowano wszystkich podatników: 13 z nich w wyniku czynności sprawdzających złożyło zeznania CIT-8 za 2021 rok (kwota uszczuplenia 134,5 tys. zł), 13 – wskazało inny rok podatkowy, jeden – prowadził działalność rolniczą (brak obowiązku złożenia zeznania CIT-8), jeden – zmienił właściwość na Zachodniopomorski Urząd Skarbowy w Szczecinie, w odniesieniu do pozostałych 12 czynności sprawdzające pozostawały w toku w trakcie trwania kontroli NIK;
- 38 podatników, którzy dokonywali wpłat zaliczek w ciągu roku na podatek dochodowy od osób prawnych, a nie złożyli deklaracji CIT-8 za 2021 r., przeanalizowano 38 podmiotów: 11 z nich w wyniku czynności sprawdzających złożyło zeznania CIT-8, 22 – wskazało inny rok podatkowy, do pozostałych pięciu czynności sprawdzające pozostawały w toku w trakcie trwania kontroli NIK;
- 11 podmiotów w zakresie niewywiązywania się z obowiązku zapłaty zaliczek na podatek dochodowy od osób prawnych za okres od stycznia do kwietnia 2022 r., w wyniku której wytypowano 11 podmiotów do dalszych czynności. Wobec siedmiu z nich przeprowadzono w 2022 r. kontrolę podatkową, a w odniesieniu do trzech czynności sprawdzające z udziałem podatnika.

Ponadto weryfikowano i wykorzystywano wyniki analiz otrzymywanych z MF lub IAS, dotyczące wytypowania podmiotów bądź grup podmiotów charakteryzujących się wysokim ryzykiem nieprawidłowości, co zostało opisane w pkt. 2.15 wystąpienia pokontrolnego.

Ogółem w latach 2020–2022 wpłynęło 27 oświadczeń o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych, w tym: trzy w 2020 r., osiem w 2021 r. oraz 16 w 2022 r.

W badanych latach nie prowadzono udokumentowanej działalności analitycznej w obszarze: identyfikacji mechanizmów agresywnej optymalizacji; cen transferowych; identyfikacji podatników, którzy podejmują czynności o tzw. *sztucznym charakterze* oraz dotyczącym podatników CIT, którzy nie byli jednocześnie podatnikami VAT czynnymi.

(akta kontroli str.3-7, 50-56, 286-348, 1416, 2440, 2604-2608)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że: w 2017 r. powstała Krajowa Administracja Skarbowa (dalej: KAS), co spowodowało stopniową zmianę struktury organizacyjnej urzędu, a za tym fluktuację kadr. Działalność analityczna w strukturze organizacyjnej KAS została przesunięta na poziom Zachodniopomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Szczecinie (dalej: ZUCS). W ZUCS utworzone zostały komórki analityczne i tam

---

<sup>82</sup> Dalej: DIAS.

sukcesywnie przenoszani byli doświadczeni eksperci specjalizujący się w danym typie podatku, głównie CIT i VAT(...); weryfikacja rozliczeń pomiędzy podmiotami powiązаныmi, w tym cen transferowych, czynności w celu identyfikacji mechanizmów agresywnej optymalizacji czy działalności w obszarze identyfikacji podatników, którzy podejmują czynności o „sztucznym charakterze”, są bardzo czasochłonne, dotyczą skomplikowanych transakcji oraz analizy wielu ich aspektów i ich rozliczeń. To wymaga ogromnego nakładu pracy i zaangażowania pracownika wyłącznie w tym obszarze podatkowym. Natomiast w komórkach czynności analityczno-sprawdzających czy kontroli podatkowej nie ma możliwości „wyłączenia” pracownika/pracowników do wykonywania zadań wyłącznie w obszarze agresywnej optymalizacji podatkowej, czy cen transferowych.

(akta kontroli str.3-7, 50-56,1416, 2440, 2604-2608)

2.6. W latach objętych kontrolą poza Wytycznymi do czynności sprawdzających z 2017 r. oraz 2021 r., DIAS nie wprowadził regulacji dotyczących sposobu, zakresu i częstotliwości przeprowadzania czynności sprawdzających w obszarze rozliczeń podatkowych CIT, w szczególności w zakresie korzystania z określonych systemów informatycznych.

W zakresie weryfikacji między innymi składanych przez podatników zeznań CIT obowiązywały pisma organizacyjne Naczelnika nr: 4/2022 z 21 lutego 2022 r. w sprawie kryteriów weryfikacji zeznań w podatku dochodowym od osób fizycznych i w podatku dochodowym od osób prawnych za 2021 r. oraz niektórych kwestii związanych z organizacją pracy w zakresie procesu obsługi zeznań rocznych składanych w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Koszalinie oraz 7/2020 z 17 lutego 2020 r. w sprawie kryteriów weryfikacji zeznań w podatku dochodowym od osób fizycznych i w podatku dochodowym od osób prawnych za 2021 r. oraz niektórych kwestii związanych z organizacją pracy w zakresie procesu obsługi zeznań rocznych składanych w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Koszalinie. Miały one na celu zapewnienie sprawnego i terminowego przebiegu procesu weryfikacji i obsługi zeznań rocznych w podatku dochodowym od osób fizycznych i w podatku dochodowym od osób prawnych z ukierunkowaniem na ograniczenie ryzyka wyłudzenia nadpłaty podatku oraz niedeklarowania należnego zobowiązania podatkowego.

(akta kontroli str. 6, 56-59, 836-915, 932-940, 2441-2442)

W wyniku analizy 59 zeznań podatników CIT (tj. spółek prawa handlowego) za rok podatkowy, który zakończył się w latach 2017-2021<sup>83</sup> stwierdzono, że:

- w każdym przypadku dokonywano czynności analitycznych i weryfikacyjnych złożonych zeznań podatkowych CIT pod względem prawidłowości formalnej, merytorycznej i rachunkowej, w tym odpowiednio weryfikowano: prawidłowość zadeklarowanej kwoty przychodów i kosztów uzyskania przychodów; prawo podatników do zastosowania stawki podatkowej CIT w wysokości 9%; wysokość zadeklarowanej straty i dochodu; prawidłowość odliczenia strat z lat ubiegłych; prawo do zmniejszenia podstawy opodatkowania oraz prawo do odliczeń od dochodu;
- prowadzono wynikające z Ordynacji podatkowej, czynności sprawdzające z udziałem podatnika, w tym w zakresie prawidłowości sporządzonego zeznania

---

<sup>83</sup> Analizą objęto: 10 zeznań podatników za rok podatkowy, który zakończył się w latach 2019-2021 z deklarowanymi najwyższymi dochodami opodatkowanymi stawką 9% podatku, w których wykazano podatek należny; 10 zeznań podatników, którzy osiągnęli najwyższe przychody, a jednocześnie zadeklarowali stratę lub dochód do wysokości 5% przychodów (tj. niską rentowność prowadzonej działalności); 10 zeznań podatników, którzy wykazali odliczenie strat z lat ubiegłych o najwyższych kwotach; 10 zeznań z wykazanymi najwyższymi stratami; 10 zeznań z najwyższymi odliczeniami od dochodu (innymi niż straty z lat ubiegłych); dziewięć zeznań z najwyższymi odliczeniami zmniejszającymi podstawę opodatkowania.

- CIT-8, w tym: zwrotu nadpłaty wskazanej w zeznaniu CIT-8 (trzy przypadki) oraz odliczenia ulgi na działalność badawczo-rozwojową (siedem przypadków);
- w 49 przypadkach nie zaistniały okoliczności wskazujące na konieczność przeprowadzenia wynikających z Ordynacji podatkowej, czynności sprawdzających, tj. wzywania podatnika do okazania dokumentów źródłowych,
  - nie wystąpiły przypadki niereagowania podatnika na wezwanie Urzędu; nie stwierdzono, że podatnik posługuje się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi;
- (akta kontroli str. 3459-3526-3540)

W latach objętych kontrolą weryfikowano różnice w zakresie:

- zerowych przychodów w CIT-8 przy jednoczesnej deklaracji obrotów w VAT, które wykazało<sup>84</sup>: pięciu podatników za: 2021 r. oraz jeden za 2020 r.; za lata podatkowe, które zakończyły się w 2017 r., 2018 r. oraz 2019 r. nie wystąpiły takie przypadki<sup>85</sup>;
- deklarowanych obrotów w VAT przy jednoczesnym braku złożenia zeznań podatkowych CIT, w tym w przypadku<sup>86</sup>: 12 podatników za: 2021 r.; ośmiu podmiotów za 2020 r.; 10 za 2019 r.; jednego za 2018 r. oraz dwóch podatników za 2017 r.<sup>87</sup>.

Wskazane działania polegały w szczególności na kilkukrotnych wezwaniach podatników oraz nakładaniu mandatów karnych.

(akta kontroli str. 366-740)

W kontrolowanym okresie nie objęto czynnościami sprawdzającymi podatników, którzy w latach 2021-2022 złożyli oświadczenia o sporządzeniu lokalnej dokumentacji cen transferowych.

(akta kontroli str. 1-6,56-59, 2604-2608)

Naczelnik wyjaśnił, m.in., że (...) w strukturze Urzędu nie funkcjonują odrębne komórki analityczne, (...) czynności analityczne wykonują pracownicy, którzy jednocześnie wykonują czynności sprawdzające lub/i kontrolę podatkową (...); weryfikacja rozliczeń pomiędzy podmiotami powiązаныmi, w tym cen transferowych, czynności w celu identyfikacji mechanizmów agresywnej optymalizacji czy działalności w obszarze identyfikacji podatników, którzy podejmują czynności o „sztucznym charakterze”, są bardzo czasochłonne, dotyczą skomplikowanych transakcji oraz analizy wielu ich aspektów i ich rozliczeń. To wymaga ogromnego nakładu pracy i zaangażowania pracownika (...). Natomiast w komórkach czynności analityczno-sprawdzających czy kontroli podatkowej nie ma możliwości „wyłączenia” (...) pracowników do wykonywania zadań wyłącznie w obszarze agresywnej optymalizacji podatkowej, czy cen transferowych.

(akta kontroli str. 3-7, 1416, 2240, 2604-2608)

2.7. W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) wobec 18 podatników CIT przeprowadzono 23 kontrole podatkowe w zakresie wszystkich rodzajów podatków<sup>88</sup>. Na ich podstawie stwierdzono ogółem 120 uszczupień podatkowych na łączną kwotę 7 957,7 tys. zł. W wyniku podjętych 11 kontroli doraźnych obejmujących podatek CIT<sup>89</sup>, ustalono ogółem 11 uszczupień podatkowych o wartości 1 499,6 tys. zł.

<sup>84</sup> Podano stan na 26 września 2023 r.

<sup>85</sup> Łączna wartość obrotów wskazanych w deklaracjach VAT wyniosła: 3 475,6 tys. zł za 2021 r. oraz 32,7 tys. zł za 2020 r.

<sup>86</sup> Podano stan na 26 września 2023 r.

<sup>87</sup> Łączna wartość obrotów wskazanych w deklaracjach VAT wyniosła: 6 376,8 tys. zł za 2021 r.; 507,6 tys. zł za 2020 r.; 3 053,2 tys. zł za 2019 r.; 831,2 tys. zł za 2018 r. oraz 810,1 tys. zł za 2017 r.

<sup>88</sup> W tym w: 2021 r. 11 kontroli u ośmiu podatników; 2022 r. 10 kontroli u ośmiu podmiotów oraz 2023 r. (do 30 czerwca) dwie u dwóch podatników.

<sup>89</sup> Tj. cztery kontrole w 2021 r. oraz siedem w 2022 r.

W analizowanych latach wobec wszystkich podatników przeprowadzono ogółem 72 kontrole podatkowe w podatku VAT i PIT, w tym w ich wyniku ustalono 210 uszczupień o łącznej wartości 9 066 tys. zł.

Według stanu na 31 grudnia każdego z lat 2020-2022 oraz 30 czerwca 2023 r. zarejestrowano ogółem odpowiednio: 2 799; 3 046; 3 144 oraz 3 215 podatników CIT<sup>90</sup>, w tym zadeklarowany przychód za rok podatkowy, który zakończył się w 2020 r. wyniósł ogółem 1 354 947,4 tys. zł oraz 1 794 090,6 tys. zł za rok podatkowy, który zakończył się 2021 r.

(akta kontroli str. 1107, 1422, 2955-3015)

2.8. W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) kontrolowano podatników CIT wytypowanych w ramach przeprowadzonych w Urzędzie czynności analitycznych, w tym na podstawie:

- 19 analiz komórki SKP w zakresie podatku CIT oraz VAT w tym dotyczących m.in.: wywiązywania się z obowiązku zapłaty zaliczek na podatek dochodowy CIT oraz Pit-Płatnik; prawidłowości wykazania kwoty nadwyżki podatku naliczonego; nieprawidłowości transakcji dostaw oraz podatku naliczonego<sup>91</sup>;
- czterech analiz Pierwszego Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających<sup>92</sup> w zakresie podatku VAT, w tym dotyczących m.in.: niezgodności JPK\_VAT z deklaracją VAT-7; odliczenia podatku naliczonego z pustych faktur; zaniżenia sprzedaży w deklaracjach VAT oraz zasadności zwrotu podatku VAT.

W badanym okresie zrealizowano wszystkie wnioski o kontrole podatników CIT i w ich wyniku stwierdzono uszczuplenie podatku (WUSZ) o łącznej wartości 7 957,8 tys. zł.

(akta kontroli str. 23- 24, 2922-2954)

2.9. W latach objętych kontrolą nie kierowano do urzędu celno-skarbowego wniosków o przeprowadzenie kontroli u podatników CIT.

(akta kontroli str. 23, 25, 2620)

2.10. W wyniku analizy 10 doraźnych kontroli podatkowych obejmujących podatek CIT<sup>93</sup>, w których ustalono kwotę uszczupień podatkowych w łącznej wysokości 1 494,3 tys. zł, stwierdzono, że:

- przesłankami podjęcia kontroli były wyniki analiz własnych Urzędu;
- przed rozpoczęciem kontroli przeprowadzano analizę prawdopodobieństwa naruszenia prawa w ramach wykonywania działalności gospodarczej;
- kontrole podatkowe trwały od 14 do 43 dni<sup>94</sup>;
- przedłużono jedną kontrolę, po uprzednim zawiadomieniu kontrolowanego o przypadku niezakończenia kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu<sup>95</sup>;
- na podstawie art. 193a Ordynacji podatkowej, od ośmiu podatników zażądano przekazania danych w formie pliku kontrolnego pn. JPK\_KR w zakresie dziennika księgowego oraz obrotów i sald ksiąg rachunkowych podatnika;
- dane z ksiąg rachunkowych porównywano z JPK-VAT w zakresie przychodów, kosztów oraz kontrahentów;
- protokoły kontroli podatkowej zawierały elementy określone w art. 290 § 2 Ordynacji podatkowej i nie składano do nich zastrzeżeń;

<sup>90</sup> W podanym okresie liczba zarejestrowanych spółek prawa handlowego wyniosła ogółem odpowiednio: 1 140, 1 386, 1 481 oraz 1 543 (najwięcej odnotowano spółek z o.o.); pozostałe podmioty odnotowano w liczbie odpowiednio: 1 659, 1 660, 1 663, 1 672 (największy udział stanowią wspólnoty mieszkaniowe).

<sup>91</sup> Tj. tzw. puste faktury.

<sup>92</sup> Dalej: SKA-1.

<sup>93</sup> W tym przeprowadzonych w latach 2021-2023 (do 30 czerwca) w zakresie weryfikacji prawidłowości wywiązywania się z obowiązku zapłaty zaliczek na podatek dochodowy od osób prawnych.

<sup>94</sup> Czas trwania kontroli podatkowych podano w dniach roboczych od daty rozpoczęcia do dnia zakończenia kontroli.

<sup>95</sup> Powodem przedłużenia kontroli była konieczność analizy obszernego materiału dowodowego; kontrolowany nie przedłożył wszystkich dokumentów w pierwotnym wymaganym terminie.

- stwierdzone w toku kontroli podatkowej nieprawidłowości polegały na braku zapłaty zaliczek na podatek dochodowy od osób prawnych;
  - ośmiu podatników wpłaciło ustalone w wyniku kontroli podatkowej zaliczki o wartości ogółem 1 445,8 tys. zł;
  - w trzech badanych sprawach przeprowadzono postępowania podatkowe, które wszczęto zgodnie z art. 165b Ordynacji podatkowej, tj. w terminie nieprzekraczającym sześć miesięcy po zakończeniu kontroli podatkowej podatnika ujawniającej nieprawidłowości; wydano decyzje podatkowe na łączną kwotę: 58,8 tys. zł;
  - ogólna wartość kwoty podatku wraz z należnymi odsetkami za zwłokę, wpłacona przez podatników po kontrolach oraz w wyniku wydanych decyzji podatkowych<sup>96</sup> wyniosła 1 473,5 tys. zł;
  - w toku kontroli podatkowych nie stwierdzono, że dane adresowe siedziby, prowadzenia działalności podatnika są fałszywe lub fikcyjne.
- Wskazane kontrole podatkowe były prowadzone zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej oraz ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców<sup>97</sup>, a także regulacjami wewnętrznymi.

(akta kontroli str. 2955, 3070-3086, 3576-3581)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że: *w latach 2021-2023 (do 30 czerwca) nie przeprowadziliśmy kontroli podatkowych (właściwych) w zakresie CIT, ponieważ weryfikację rozliczeń podatników CIT prowadziliśmy głównie w trybie czynności analityczno-sprawdzających. Zgodnie z wytycznymi zawartymi w piśmie DIAS w Szczecinie z 19 czerwca 2018 r. (...) działania kontrolne winny być przede wszystkim ukierunkowane na zwalczanie i zapobieganie oszustwom na dużą skalę, a także ograniczanie szarej strefy. Kontrola podatkowa, kontrola celno-skarbowa nie jest właściwym narzędziem do weryfikowania nieumyślnych błędów lub pomyłek. Natomiast działania podejmowane wobec podatników, których działalność nie nosi znamion oszustw i przestępstw podatkowych, powinny być proporcjonalne do poziomu ryzyka i skali potencjalnych nieprawidłowości a zatem prowadzone w trybie mniej uciążliwych działań np. w ramach czynności sprawdzających. Zgodnie z pismem DIAS w Szczecinie w wyniku dokonanych zmian systemowych związanych z utworzeniem KAS i przyjętych założeń rola urzędu skarbowego powinna ograniczać się przede wszystkim do misji wspierającej podatnika w szczególności do prowadzenia czynności sprawdzających, czyli do tzw. działań miękkich, prewencyjnych, a dopiero w sytuacjach spornych (niejasnych) do wszczęcia i prowadzenia kontroli podatkowej (...). Kontrole podatkowe prowadzimy wtedy, gdy wcześniejsza analiza danych wykazała duże prawdopodobieństwo wystąpienia nieprawidłowości generujących znaczne straty dla budżetu państwa, np. istnienie karuzeli VAT. Takich przypadków w okresie kontrolowanym nie stwierdziliśmy. W 2023 r. (do 30 czerwca) nie przeprowadziliśmy żadnej kontroli w podatku CIT, ponieważ takich kontroli nie ujęliśmy w kwartalnych planach kontroli podatkowej na I i II kwartał 2023 r. Ustalając liczbę podmiotów do ujęcia w kwartalnym planie kontroli podatkowej bierzemy pod uwagę: stopień realizacji planów kontroli podatkowej za poprzednie kwartały; planowane terminy zakończenia aktualnie prowadzonych kontroli podatkowych, zakres i okres planowanych kontroli; stan zatrudnienia w Referacie Kontroli Podatkowej. Od 1 stycznia 2023 roku liczba pracowników w komórce SKP zmniejszyła się z sześciu do czterech i liczy aktualnie pięć osób wraz z kierownikiem (...)*

(akta kontroli str. 2744-2746, 2759-2760)

<sup>96</sup> W przypadku dwóch decyzji, wystawiono tytuły wykonawcze w celu egzekucji należności pieniężnej.

<sup>97</sup> Dz. U. z 2023 r. poz. 221 ze zm.; dalej: ustawa Prawo przedsiębiorców.



2.11. W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) przeprowadzono osiem kontroli spółek prawa handlowego obejmujących podatek VAT<sup>98</sup>.

Analizy ww. kontroli, w których ustalono kwotę uszczupień podatkowych w łącznej kwocie 6 379,9 tys. zł wykazała, że:

- po zakończeniu kontroli podatkowej dokonywano pisemnej analizy wpływu stwierdzonych nieprawidłowości w VAT na wysokość zobowiązania w CIT, w tym w siedmiu przypadkach stwierdzono brak takiego wpływu<sup>99</sup>, a w jednym w wyniku kontroli wszczęto postępowanie podatkowe w zakresie podatku VAT;
- wartość netto zaniżonych obrotów ustalono na 9 274,1 tys. zł oraz zawyżonych zakupów na 4 340,2 tys. zł.

(akta kontroli str. 2745, 2756-2759, 2955-2960, 2963-2974, 3006-3015, 3087-3095)

Naczelnik wyjaśnił, m.in., że: (...) były to kontrole, w których ustaliliśmy między innymi: brak prawa do obniżenia podatku należnego o podatek naliczony, gdyż w toku kontroli spółki nie przedstawiły oryginałów faktur, które potwierdzałyby prawo do odliczenia podatku naliczonego (...); zawyżenie wartości dostaw towarów i usług z faktur niedokumentujących rzeczywistych zdarzeń (transakcji) gospodarczych oraz brak prawa do odliczenia podatku naliczonego w zakresie nabyć (...). W toku kontroli prowadzonej w zakresie podatku VAT nie kwestionowaliśmy zakupu towaru lub usług (poniesienia wydatku). Pozbawiliśmy podatników prawa do odliczenia podatku naliczonego z uwagi na to, że faktura nie została wystawiona przez faktycznego wykonawcę lub podatnik nie okazał dokumentów pozwalających na weryfikację prawa do odliczenia podatku naliczonego. Podatnicy mają w takich sytuacjach jednak prawo, co do zasady, ująć w kosztach uzyskania przychodu poniesione wydatki, również w sytuacji pozbawienia prawa do odliczenia podatku naliczonego (...). W przypadku kontroli u podatników CIT, analiza możliwych do wystąpienia nieprawidłowości w podatku VAT (przed wszczęciem kontroli) lub już stwierdzonych nieprawidłowości (po zakończeniu kontroli), każdorazowo badana jest również pod kątem wystąpienia ewentualnych nieprawidłowości w podatku CIT u tego samego podatnika. Po zakończeniu kontroli podatkowej w podatku VAT (dotyczy kontroli w podatku VAT przeprowadzonej za pełny rok podatkowy) kopia analizy wraz z protokołem przekazywana jest do komórki SKA-2 celem wezwania podatnika do złożenia korekty zeznania CIT-8. W przypadku niezłożenia korekty, zasadność wszczęcia kontroli w podatku CIT omawiana jest przez kierownika SKP z zastępcą naczelnika. Propozycja wszczęcia takiej kontroli przedstawiana jest naczelnikowi urzędu, który akceptując wszczęcie kontroli wystawia pracownikowi komórki SKP imienne upoważnienie do przeprowadzenia kontroli podatkowej.

(akta kontroli str. 2745, 2756-2759)

2.12. W kontrolowanym okresie nie wystąpiły przypadki braku możliwości wszczęcia kontroli podatkowej w podatku CIT:

- z powodu niemożności doręczenia upoważnienia do kontroli;
- w trybie określonym w art. 284 § 4 Ordynacji podatkowej;

z uwagi na nieaktualne dane adresowe podatnika dotyczące siedziby firmy (prowadzenia działalności gospodarczej, przechowywania dokumentacji podatkowej).

(akta kontroli str. 21-22, 41-42, 155-177, 2611-2612, 2646-2667)

2.13. W kontrolowanym okresie nie zidentyfikowano problemów w realizacji zadań związanych z podatkiem dochodowym od osób prawnych.

<sup>98</sup> W tym: sześć właściwych oraz dwie doraźne.

<sup>99</sup> Tj. ustalenia kontroli dotyczyły w faktur zaliczkowych oraz prawidłowości zastosowanej stawki VAT, w tym stwierdzono powstanie obowiązku podatkowego w zakresie podatku VAT bez jednoczesnego obowiązku zakwalifikowania zaliczki do przychodów w momencie jej otrzymania.

(akta kontroli str. 5, 22-23, 44, 2613, 2744-2745, 2748-2750, 2752-2753, 2763-2785, 2798-2806, 2826-2828)

Zakres współpracy z DIAS w obszarze CIT polegał na analizie danych dotyczących rozliczeń podatników CIT, w tym zarówno Urzędu jak i otrzymanych od DIAS, co opisano w pkt. 2.5. oraz 2.15 niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

(akta kontroli str. 5, 22-23, 50-54, 286-345, 2568-2569, 2613-2618, 3541-3559 )

2.14. W kontrolowanym okresie w ramach kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej<sup>100</sup>, DIAS wyznaczył Naczelnikowi do osiągnięcia w latach 2021-2023 cele, weryfikowane z zastosowaniem: 18 mierników w 2021 r., 21 wskaźników w 2022 r. oraz 19 wskaźników w 2023 r. Plany działalności IAS na lata 2021-2023 nie obejmowały podziału na rodzaje podatków (PIT, CIT oraz VAT), tj. nie odnosiły się wyłącznie do podatku CIT. W obszarze czynności sprawdzających, kontroli podatkowej oraz egzekucji administracyjnej realizowano przede wszystkim w:

- 2021 r. mierniki dotyczące: efektywności realizacji czynności sprawdzających; skuteczności kontroli podatków; sprawności realizacji postępowań kontrolnych wszczętych przed 1 marca 2017 r., kontroli celno-skarbowych i podatkowych; realizacji należności publicznoprawnych; kwoty wyegzekwowanych zaległości w okresie sprawozdawczym;
- latach 2022-2023 wskaźniki obejmujące: kwotę ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających; efektywność kontroli podatków; realizację kontroli dotyczących podatków; realizację należności publicznoprawnych; egzekucję zaległości.

Wszystkie planowane wartości mierników zostały zrealizowane, poza wskaźnikiem obejmującym należności publicznoprawne za drugi kwartał 2023 r., który osiągnięto w wysokości 90%.

(akta kontroli str. 21-23, 2490-2499, 2502-2595)

Naczelnik odnośnie braku realizacji planowanej wartości miernika wyjaśnił: *wynika to z faktu, że w 2023 r. jeden z podatników zmienił swoją właściwość (podatnik, który generował 90% wpływów w podatku CIT, tj. 70 mln. zł) oraz ze zmian związanych z „niskimi podatkami” (tj. głównie podniesienie kwoty wolnej, spowodowało to zmniejszenie wpływów w paragrafie 0010). Nie bez znaczenia jest fakt, że (...) uległ zmianie sposób liczenia tego miernika. W poprzednich latach, do jego wyliczenia wpływy pomniejszane były o 51,19%. Obecnie zależy to od udziału wpływów urzędu we wpływach w danej IAS i jest różny w różnych kwartałach. Wpływy dla naszego urzędu zostały pomniejszone w ten sposób o prawie 85% (według „starej metody” miernik zostałby wykonany). Informacja o powodach niewykonania miernika za drugi kwartał 2023 r. została przesłana do IAS. Poziom wpływów jest na bieżąco monitorowany i dbając o jego realizację prowadzimy szereg działań (...). Stopień realizacji celów poprzez monitoring wartości osiągniętych mierników prowadzony był i jest na bieżąco (...). W tym celu wykonywanych jest szereg raportów z programów „e-Orus” (...), „K@wa” oraz systematycznie wykonywanych własnych skryptów SQL w aplikacji „KNIME” (badające np. poprawność przetwarzania dokumentów w bazie PoltaxPlus, EgaPoltax, Poltax2BPlus). W przypadku ryzyka niewykonania któregośkolwiek z mierników, podejmowane są działania zaradcze. W okresie kontrolowanym, nie było ustalonych mierników związanych z weryfikacją rozliczeń*

<sup>100</sup> Tj. na podstawie zarządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 23 grudnia 2020 r. w sprawie określenia Kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na lata 2021-2024; Dz. Urz. MFFiPR z 2020 r. poz. 34.

*i poborem CIT dla urzędów skarbowych w obszarze rejestracji. Jednakże sprawność działania komórki SKI wpływa na jakość pracy pozostałych komórek.*

(akta kontroli str. 2493, 2496)

2.15. W latach objętych kontrolą weryfikowano i wykorzystywano wyniki analiz otrzymywanych z MF lub IAS, dotyczące wytypowania podmiotów bądź grup podmiotów charakteryzujących się wysokim ryzykiem nieprawidłowości, w tym w szczególności:

- obejmujące podatników, którzy w zeznaniach rocznych za 2019 r. zadeklarowali brak przychodu w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych przy równoczesnym wykazywaniu w deklaracjach podatkowych za okresy rozliczeniowe 2019 r. obrotu w podatku VAT;  
w wyniku dokonanej analizy oraz czynności sprawdzających, wszyscy podatnicy złożyli korekty zeznań CIT-8 (kwota uszczuplenia wyniosła 53,5 tys. zł);
- pn. *Złe długi PIT i CIT 2021 (dłużnik)*;  
w wyniku dokonanej analizy oraz czynności sprawdzających podmiot złożył korektę zeznania (kwota uszczuplenia wyniosła 25 tys. zł);
- pn. *Stawka CIT 9%\_2019*;  
w wyniku dokonanej analizy oraz czynności sprawdzających podatnicy skorygowali zeznania (kwota uszczuplenia wyniosła 3,8 tys. zł);
  - pn. *Stawka CIT 9%\_2020 r\_ Przychody*;  
w wyniku dokonanej analizy: dwa podmioty złożyły korekty zeznań (kwota uszczuplenia 4,5 tys. zł); w stosunku do jednego podmiotu czynności sprawdzające pozostały w toku do dnia zakończenia kontroli NIK oraz w przypadku jednego podatnika Naczelnik Małopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Krakowie przeprowadził kontrolę (kwota uszczuplenia 64,6 tys. zł);
  - pn. *Stawka CIT 9%\_2021 r. Mały podatnik*;  
w wyniku dokonanej analizy oraz czynności sprawdzających podmiot złożył korektę zeznania (uszczuplenie nie wystąpiło);
  - pn. *Brak CIT-8 za 2021*;  
w wyniku dokonanej analizy oraz czynności sprawdzających podatnicy skorygowali zeznania (kwota uszczuplenia 2,3 tys. zł);
  - *Zerowe CIT-8 vs VAT-7 za 2021*;  
w wyniku dokonanej analizy oraz czynności sprawdzających, 10 podatników złożyło korekty zeznań (kwota uszczuplenia 211,9 tys. zł), w stosunku do jednego podmiotu czynności sprawdzające pozostały w toku do dnia zakończenia kontroli NIK.

(akta kontroli str. 5, 22-23, 52-55, 306-345, 2614-1618, 3541-3559)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. W przypadku podatników (sp. z o.o.), którzy nie złożyli zeznań podatkowych CIT - 8 za rok podatkowy, zakończony w latach 2017-2021<sup>101</sup> ustalono, że w okresie objętym kontrolą:
  - a) do 24 podmiotów nie kierowano na podstawie art. 274a § 1 Ordynacji podatkowej, wezwań do złożenia zeznania CIT-8, w tym w przypadku:
    - 10 podatników (sp. z o.o.), których rok podatkowy zakończył się w 2017 r.<sup>102</sup>;

<sup>101</sup>Szczegółową analizą objęto 50 podatników CIT będących spółkami prawa handlowego, w tym po 10 za każdy rok podatkowy, którego zakończenie nastąpiło w latach 2017-2021, tj.: 10 których nie złożyło zeznania za 2017 r.; 10 za 2018 r., 10 za 2019, 10 za 2020 r. oraz 10 za 2021 r.

<sup>102</sup>Tj.: EU(...); OG(...); EUC(...); KR(...); LD(...); LA(...); DA(...); PO(...); PR(...); WO(...) -z odpisu z KRS wynika, że 11 stycznia 2022 r. sąd rejestrowy orzekł o rozwiązaniu podmiotu bez przeprowadzania postępowania

- 10 spółek, których rok podatkowy zakończył się w 2018 r.<sup>103</sup>;
- czterech spółek, których rok podatkowy zakończył się w 2019 r.<sup>104</sup>

W latach 2018-2020 tj. przed okresem objętym kontrolą, skierowane do wymienionych podmiotów wezwania do złożenia deklaracji CIT (od jednego do dwóch) nie przyniosły rezultatu.

- b) w odniesieniu do 21 przypadków pierwsze wezwanie<sup>105</sup> do złożenia deklaracji CIT - 8 kierowano po ponad trzech miesiącach od upływu terminu na jego złożenie (tj. od 106 do 1074 dni), co było działaniem nierzetelnym, w tym w przypadku:
  - pięciu spółek, których rok podatkowy zakończył się w 2019 r. po upływie od 456 do 1 074 dni<sup>106</sup>;
  - sześciu podmiotów, których rok podatkowy zakończył się w 2020 r. po upływie od 114 do 119 dni<sup>107</sup>;
  - 10 spółek, których rok podatkowy zakończył się w 2021 r. po upływie od 109 do 344 dni<sup>108</sup>;
- c) w przypadku 49 podatników z powodu braku możliwości doręczenia wezwania spółce, nie kierowano go na podstawie art. 151 a § 1 Ordynacji podatkowej, do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika;
- d) w odniesieniu do 48 spraw pomimo utrudnionego kontaktu z podatnikiem (tj. braku reakcji na wezwania, nieodbieranie korespondencji urzędu, zwroty pism z adnotacją „adresat nieznan” itp.) nie sprawdzano w drodze wizji lokalnej, czy dane adresowe są aktualne, tj. czy podatnik przebywa i prowadzi działalność gospodarczą pod adresami wskazanymi w danych rejestracyjnych, co było działaniem nierzetelnym;
- e) w 49 przypadkach nie skierowano wniosków do kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego w sprawie podatników uchylających się od złożenia zeznania CIT, co było działaniem nierzetelnym;
- f) pracownicy komórki SKA nie kierowali do komórki SKI informacji o podatnikach, którzy nie reagowali na wezwania do złożenia zeznań CIT-8 (w przypadkach utrudnionego kontaktu z podatnikiem, nieodbierania korespondencji urzędu, zwrotu pism z adnotacją „adresat nieznan” itp.), celem ustalenia czy podmiot posługuje się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej.

Na podstawie art. 272 pkt 1 lit. a Ordynacji podatkowej, organy podatkowe pierwszej instancji dokonują czynności sprawdzających, mających na celu sprawdzenie terminowości składania deklaracji. Zgodnie z art. 274a § 1 Ordynacji podatkowej, organ podatkowy może zażądać złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub sprawozdania finansowego lub wezwać do ich złożenia, jeżeli nie zostały złożone mimo takiego obowiązku. Na podstawie art. 125 § 1 Ordynacji podatkowej, organy podatkowe powinny działać w sprawie wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do jej załatwienia.

Zgodnie z Wytocznymi do czynności sprawdzających<sup>109</sup> m.in.: jeżeli podatnik nie złożył deklaracji podatkowej, pomimo istnienia takiego obowiązku, należy wystąpić

---

likwidacyjnego i zarządził jego wykreślenie z rejestru 1 kwietnia 2022 r.; po tym terminie, tj. 13 stycznia 2022 r. pracownik Urzędu pisemnie wezwał podatnika do złożenia deklaracji CIT-8 (nie podjęto korespondencji).

<sup>103</sup> Tj.: TM(...); G-E(...); EUR(...); OG(...); EUC(...); DE(...); ED(...); LD(...); GR(...); FB(...).

<sup>104</sup> Tj.: VI(...); GA(...); JW(...); CE(...).

<sup>105</sup> Tj. na podstawie art. 274a § 1 Ordynacji podatkowej.

<sup>106</sup> Tj.: GR(...) po upływie 686 dni; 2(...)1074; AR(...)456; AS(...)456; LO(...)458.

<sup>107</sup> Tj.: JJ(...) po upływie 117 dni; SP(...)117; UT(...)118; PA(...)114; WA(...)119; DA(...) 117.

<sup>108</sup> Tj.: CO(...) po upływie 344; DA(...)106; MA(...)116; ES(...)326; JO(...)109; MY(...) 344; NO(...)116; XP(...) 119; HR(...) 326 dniach; GA(...) 117.

<sup>109</sup> Tj. z września 2021 r.

o złożenie wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji lub wezwać podatnika do jej złożenia<sup>110</sup>. 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<sup>111</sup>. Ponadto przykładem dobrych praktyk jest monitoring podmiotów nieskładających zeznań podatkowych oraz niekierowanie kolejnych wezwań do podmiotów, które nie składają zeznań i nie reagowały na poprzednie wezwania, skierowanie kolejnych wezwań do osób upoważnionych do reprezentacji w KRS, przeprowadzenie wizji lokalnej pod adresem siedziby, po ustaleniu braku działalności – kierowanie informacji do KRS<sup>112</sup>.

(akta kontroli str. 836-915, 3201-3404)

Naczelnik wyjaśnił m.in., że: *pracownicy (...) SKA-2 (...) na bieżąco monitorowali i monitorują podmioty, które mają otwarty obowiązek w podatku dochodowym od osób prawnych, a nie składają zeznań podatkowych CIT-8 o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) za dany rok podatkowy (...); podmioty te za okres, za który nie złożyły zeznań podatkowych nie wykazywały i nie wykazują do chwili obecnej aktywności podatkowej, tak więc nie stanowią zagrożenia fiskalnego dla budżetu (...). Poszczególne komórki urzędu tworzą całość struktury jednostki i działają w jednym celu, dlatego też komórka SKA-2 po ustaleniu, że Spółki te nie wykazują aktywności podatkowej, nie kierowała wniosków w tym zakresie do komórki kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego. Nie kierowano również zawiadomienia do komórki ds. karnych-skarbowych, z uwagi na fakt, iż Spółki te nie składały i do dnia dzisiejszego nie złożyły brakujących zeznań CIT-8, dlatego też nie istniały przesłanki z ustawy Kodeks karny skarbowy (...) do ukarania tych podmiotów za ich niezłożenie zeznań podatkowych; aby zastosować odpowiedzialność karno-skarbową wynikającą z niedopełnienia obowiązku rozliczenia się przez dany podmiot z podatku dochodowego od osób prawnych i aby dokonać prawidłowej oceny kwalifikacji prawnej zachowania podatnika, jest uprzednie ustalenie, czy w danym roku podatkowym zaistniał przedmiot lub podstawa opodatkowania (...). W tym miejscu podkreślić należy, że do 2011 r. czynnościami sprawdzającymi w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych zajmował się cały wyodrębniony w strukturze urzędu Referat Podatku Dochodowego od Osób Prawnych – łącznie około osiem osób. Odrębne również działy/referaty stanowiły komórki dwie komórki rozliczające podatników wyłącznie w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych (łącznie około kilkunastu pracowników). W wyniku reform administracji podatkowej i działań systemowych, zadania z zakresu czynności sprawdzających w podatku dochodowym od osób prawnych zostały połączone z zadaniami z zakresu czynności sprawdzających w podatku dochodowym od osób fizycznych. W wyniku tego połączenia powstała jedna komórka, obecnie Drugi Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających SKA-2, który liczy 11 osób (10 pracowników i kierownik), zajmująca się czynnościami sprawdzającymi w zakresie podatku dochodowego (od osób prawnych i fizycznych) podatników z miasta Koszalina. W okresie objętym kontrolą, tj. w latach 2021 – 2023 z komórki SKA-2 na świadczenie emerytalne przeszło trzech pracowników (w tym jedna osoba zajmująca się podatkiem dochodowym od osób prawnych). Faktycznie czynnościami sprawdzającymi w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych w Dziale SKA-2 w latach objętych kontrolą, tj. w roku 2021 zajmowały się dwie osoby, natomiast od stycznia 2022 r. (...) zajmuje się jedna*

<sup>110</sup> Wstęp, str. 8.

<sup>111</sup> Rozdział I. Weryfikacja obowiązku składania zeznań i sprawozdań finansowych, str. 51-52.

<sup>112</sup> Rozdział VIII Dobre praktyki w zakresie podatku CIT, str. 61.

osoba (...). Nie bez znaczenia na organizację pracy, a tym samym realizację zadań, miała również pandemia COVID-19 (...). Pracę w tym okresie wykonywaliśmy w szczególnych warunkach. To również czas, gdy ograniczony był dostęp do danych i dokumentów oraz utrudnione korzystanie z niezbędnych aplikacji i systemów (...); po ustabilizowaniu się obecnie sytuacji w komórce SKA-2 (...) zostaną przeprowadzone ponowne czynności analityczne w stosunku do wymienionych Spółek, a następnie w uzasadnionych przypadkach niezbędne działania zmierzające do wyeliminowania tych podmiotów z obrotu prawnego poprzez np. uchylenie NIP czy wykreślenia z KRS.  
(akta kontroli str.2683-2695, 3447-3458)

g) podatnikowi WO(...)Sp. z o.o., który nie złożył zeznania CIT za 2017 r. i wobec którego stwierdzono, że posługuje się fałszywym miejscem wykonywania działalności gospodarczej, do 11 stycznia 2022 r. nie uchylono numeru NIP.

Brak istnienia spółki pod wskazanym adresem rejestracyjnym potwierdził kontroler skarbowy, po przeprowadzeniu w dniu 17 października 2018 r. czynności sprawdzających głównego miejsca wykonywania działalności gospodarczej. Następnie 29 października 2018 r. kolejne czynności sprawdzające głównego miejsca wykonywania działalności gospodarczej również wskazały na brak znamion istnienia firmy pod wskazanym adresem. Pomimo powyższego nie przeprowadzono postępowania w celu uchylenia numeru NIP. W dniu 6 listopada 2018 r. na podstawie art. 21 ust. 1 ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym<sup>113</sup>, poinformowano o wskazanym fakcie Sąd Rejonowy w Koszalinie IX Wydział Gospodarczy KRS<sup>114</sup>. 11 stycznia 2022 r. nastąpiło rozwiązanie podmiotu bez przeprowadzenia postępowania likwidacyjnego, a 1 kwietnia 2022 r. podmiot wykreślono z KRS<sup>115</sup>.

Brak uchylenia podatnikowi z urzędu, w drodze decyzji numeru NIP do 11 stycznia 2022 r., stanowił naruszenie art. 8c ust. 4 ustawy o zasadach ewidencji, według którego naczelnik urzędu skarbowego uchyla z urzędu, w drodze decyzji NIP, jeżeli podatnik posługuje się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej. Z chwilą ustania przesłanek uzasadniających uchylenie NIP na skutek zmiany danych adresowych w odpowiednim rejestrze lub ewidencji następuje przywrócenie NIP w CRP KEP.

Na podstawie § 2 ust. 12 pkt 3 lit. a-c i lit. f załącznika nr 8 do zarządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lutego 2019 r. w sprawie organizacji Krajowej Informacji Skarbowej, izby administracji skarbowej, urzędu skarbowego, urzędu celno-skarbowego i Krajowej Szkoły Skarbowości oraz nadania im statutów<sup>116</sup>, do zadań komórki identyfikacji i rejestracji podatkowej urzędu skarbowego należy w szczególności m.in.: prowadzenie postępowań w sprawach odmowy nadania NIP, uchylenia NIP z urzędu oraz unieważnienia NIP.

(akta kontroli str. 3362-3364, 3382-3389, 3615-3622)

Naczelnik oraz Kierownik SKI wyjaśnili m.in.: *W przypadku podatnika WO(...) Sp. z o.o. pracownicy urzędu podczas czynności służbowych w terenie stwierdzili, że podmiot pod wskazanym adresem w KRS nie posiada siedziby, co może oznaczać, że podmiot posługuje się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi (...). W przypadku spółki WO(...) Sp. z o.o. adres wskazany w rejestrze sądowym: (...), nie był adresem ani fikcyjnym, ani fałszywym (...). W dniu 15 listopada 2018 r. sąd wykreślił zakwestionowane dane adresowe (...) z KRS (...). W tej sprawie nie wszczęliśmy postępowania w sprawie uchylenia NIP, gdyż wobec spółki prowadzone było postępowanie egzekucyjne z powodu ciążących na spółce zaległości*

<sup>113</sup> Dz. U. z 2023 r. poz. 685.

<sup>114</sup> Pismo Naczelnika nr 3210-SKI.4021.KRS.8.2018.

<sup>115</sup> Ustalono na podstawie odpisu z KRS.

<sup>116</sup> Dz. Urz. MFFiPR z 2020 r. poz. 16 (dalej: zarządzenie w sprawie organizacji KAS).

podatkowych (...).

Przepis artykułu 8c ust. 4 ustawy o zasadach ewidencji wprowadza bezwarunkowy obowiązek uchylenia z urzędu NIP, w drodze decyzji, jeżeli podatnik posługuje się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej.

(akta kontroli str. 2683-2695, 3560-3575, 3615-3622)

2. Nie wprowadzono regulacji wewnętrznych w zakresie terminów podejmowania działań w przypadku braku złożenia przez podatników deklaracji CIT-8.

W latach objętych kontrolą w zakresie weryfikacji terminowości składania przez podatników deklaracji CIT obowiązywały *Wytyczne do czynności sprawdzających*<sup>117</sup> oraz *Czynności sprawdzające*<sup>118</sup>, które nie określały ścisłych i precyzyjnych terminów do podejmowania działań w przypadku braku złożenia przez podatników tych deklaracji.

Pomimo możliwości wynikającej z § 22 Regulaminu organizacyjnego, Naczelnik nie uregulował wewnętrznie zasad dotyczących terminów podejmowania przez pracowników Urzędu działań w przypadku braku złożenia przez podatników deklaracji CIT.

Zgodnie z § 22 regulaminu organizacyjnego, Naczelnik Urzędu Skarbowego może regulować sposób należących do niego zadań oraz związany z tym obieg dokumentów w Urzędzie Skarbowym w drodze pism o charakterze organizacyjnym.

(akta kontroli str. 5, 45-50, 836-940, 959, 990, 1020, 1051)

Naczelnik wyjaśnił m.in.: (...) *zasadą jest, że wprowadzam (...) regulacje (...) w przypadkach, w których konieczne jest uszczegółowienie istniejących procedur lub gdy jest ich brak. Jeśli zagadnienie regulowane jest przepisami ogólnie obowiązującymi lub wytycznymi organów nadzoru, uważam za zbędne powielanie instrukcji (...).W ramach nadzoru (kontroli funkcjonalnych, nadzoru DIAS) nie stwierdzono nigdy nieprawidłowości w tym obszarze. Tym bardziej nie było więc wskazań do tworzenia odrębnych regulacji. Tworzone przeze mnie instrukcje nie zawierają (nie dublują) rozwiązań, które zawarte są w innych dokumentach (wytycznych, zarządzeniach DIAS, regulaminach organizacyjnych).*

(akta kontroli str. 2744-2762)

#### OCENA CZĄSTKOWA

Dostosowano strukturę organizacyjną Urzędu do wykonywania zadań związanych z podatkiem dochodowym od osób prawnych. Pracownikom zapewniono szkolenia z tematyki dotyczącej podatku dochodowego od osób prawnych.

Weryfikowano i wykorzystywano wyniki analiz otrzymywanych z MF lub IAS, dotyczące wytypowanych podmiotów bądź grup podmiotów charakteryzujących się wysokim ryzykiem nieprawidłowości w obszarze podatku CIT. Prowadzono udokumentowane analizy własne w zakresie weryfikacji zaliczek na podatek dochodowy od osób prawnych, dotyczące podatników nieskładających deklaracji CIT-8 i wykazujących równocześnie obroty w deklaracjach VAT lub wpłacających zaliczki na podatek CIT. Prowadzono czynności analityczne i weryfikacyjne złożonych zeznań podatkowych CIT pod względem prawidłowości formalnej, merytorycznej i rachunkowej.

Jednak, w zakresie działań mających na celu wyegzekwowanie od podatników obowiązku złożenia deklaracji CIT-8 za rok podatkowy, który zakończył się w latach

<sup>117</sup> Tj. Wprowadzone przez MF pismem z 8 września 2021 r. (DNK12.8621.17.2020); dalej: Wytyczne do czynności sprawdzających z 2021 r.

<sup>118</sup> Tj. wprowadzone przez MF pismem z 31 maja 2017 r. (DPP.8620.1.2017); dalej: Wytyczne do czynności sprawdzających z 2017 r.

2017-2021<sup>119</sup>, stwierdzono opóźnienia i zaniechania, które wykryto na próbie 50 podatników.

W 42% analizowanych przypadków pierwsze wezwanie do złożenia deklaracji CIT-8 wystawiano od 106 do 1 074 dni po upływie terminu na jej złożenie. W kontrolowanym okresie do 48% podatników nie kierowano wezwań do złożenia deklaracji CIT-8 pomimo, że w latach 2018-2020 wysłane wezwania (od jednego do dwóch) nie przyniosły rezultatu. W sprawie podatników uchylających się od złożenia zeznań CIT - 8, w 98% przypadków: z powodu braku możliwości doręczenia wezwania spółce nie kierowano wezwań do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika, a także nie kierowano wniosków do komórki kontroli podatkowej, postępowania podatkowego. Ponadto w 96% przypadków pomimo utrudnionego kontaktu z podatnikiem nie sprawdzano w drodze wizji lokalnej, czy dane adresowe są aktualne, tj. czy podatnik przebywa i prowadzi działalność gospodarczą pod adresami wskazanymi w danych rejestracyjnych. Jednemu podatnikowi wobec którego stwierdzono, że posługuje się fałszywym miejscem wykonywania działalności gospodarczej, do 11 stycznia 2022 r. nie uchylono numeru NIP.

Naczelnik nie wprowadził wewnętrznych regulacji w zakresie terminów podejmowania działań w przypadku braku złożenia przez podatników deklaracji CIT-8, co stanowiło działanie nierzetelne, mając na uwadze stwierdzone nieprawidłowości w zakresie nieskutecznych działań, podejmowanych w celu wyegzekwowania od podatników złożenia deklaracji CIT-8.

OBSZAR

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

Opis stanu faktycznego

3.1. W okresie objętym kontrolą kwoty zaległości w: CIT oraz objęte tytułami wykonawczymi na koniec 2020 r., 2021 r. i 2022 r. oraz na 30 kwietnia i 30 czerwca 2023 r. wynosiły odpowiednio:

- w CIT: 6 022 tys. zł, 5 558,7 tys. zł, 3 251 tys. zł, 3 346,9 tys. zł i 5 717,1 tys. zł,
- objęte tytułami wykonawczymi: 392,2 tys. zł, 455,9 tys. zł, 562,6 tys. zł, 366,5 tys. zł i 297,3 tys. zł<sup>120</sup>.

Kwoty wyegzekwowanych zaległości<sup>121</sup> wzrastały i w ww. okresie wynosiły odpowiednio: 189,4 tys. zł, 441,3 tys. zł (wzrost o 133% w stosunku do 2020 r.), 1 852,6 tys. zł (wzrost o 319,8% w stosunku do 2021 r.), 64,6 tys. zł, 83 tys. zł.

(akta kontroli str. 1710-1711)

3.2. W latach 2021-2023 w Urzędzie obowiązywały regulacje wewnętrzne dotyczące działań windykacyjnych i postępowań egzekucyjnych w sprawie:

- ustalania zasad organizacji pracy w zakresie przydziału spraw egzekucyjnych pracownikom Działu Egzekucji Administracyjnej Urzędu<sup>122</sup>,

<sup>119</sup>Szczegółową analizą objęto 50 podatników CIT będących spółkami prawa handlowego, w tym po 10 za każdy rok podatkowy, którego zakończenie nastąpiło w latach 2017-2021, tj.: 10 których nie złożyło zeznania za 2017 r.; 10 za 2018 r., 10 za 2019, 10 za 2020 r. oraz 10 za 2021 r.

<sup>120</sup> Z tego kwota zaległości w CIT objęta tytułami wykonawczymi: na koniec 2020 r., 2021 r. i 2021 r. oraz na dzień 30 kwietnia i 30 czerwca 2023 r. wynosiła odpowiednio: 339,4 tys. zł, 394,3 tys. zł, 562,6 tys. zł, 366,5 tys. zł i 297,3 tys. zł; kwota zaległości w CIT objęta tytułami wykonawczymi dochodzona od osób trzecich w analogicznym okresie wynosiła odpowiednio: 53 tys. zł, 61,6 tys. zł, w pozostałych okresach wynosiła 0 zł.

<sup>121</sup> W tej kwocie ujęto m.in. zaległości: na które tytuły wykonawcze wystawiono w latach nieobjętych kontrolą, z tytułu egzekucji wynikającej z zarządzeń zabezpieczenia, kwoty wyegzekwowane przez inne urzędy.

<sup>122</sup> Pisma organizacyjne Naczelnika w sprawie ustalania zasad organizacji pracy w zakresie przydziału spraw egzekucyjnych pracownikom Działu Egzekucji Administracyjnej Urzędu nr: 29/2020 z 31 grudnia 2020 r. (obowiązujące od 1 stycznia 2021 r.), 2/2021 z 3 lutego 2021 r. (obowiązujące od 4 lutego 2021 r.), 12/2021 z 28 czerwca 2021 r. (obowiązujące od 12 lipca 2021 r.), 6/2022 z 28 lutego 2022 r. (obowiązujące od 28 lutego 2022 r.), 9/2022 z 7 listopada 2022 r. (obowiązujące od z dniem podpisania), Nr 4/2023 z 1 lutego 2023 r. obowiązujące od 1 lutego 2023 r.).



- prowadzenia postępowań egzekucyjnych<sup>123</sup>,
- prowadzenia w Urzędzie działań wierzycielskich zmierzających do likwidacji zaległości<sup>124</sup>.

(akta kontroli str. 1712-1835)

Analiza dokumentacji dotyczącej działań windykacyjnych 11 zaległości w CIT na kwotę 1 176,6 tys. zł<sup>125</sup> wykazała, że:

- w dziewięciu przypadkach wystawiono i przesłano zobowiązanym upomnienia, w dwóch przypadkach obowiązek uiszczenia należności pieniężnych powstał z mocy prawa (uprawomocnienie się decyzji określających wysokość zobowiązania)<sup>126</sup>. Upomnienia wystawiano w terminie od dwóch do 36 dni od daty powstania zaległości podatkowej<sup>127</sup>;
- tytuły wykonawcze<sup>128</sup> w ośmiu przypadkach wystawiano w terminie od ośmiu do 15 dni od dnia doręczenia upomnienia<sup>129</sup>, w dwóch od 17 do 213 dni od daty uprawomocnienia się decyzji<sup>130</sup>; We wszystkich ww. przypadkach TW zawierały elementy o których mowa w art. 27 ustawy o z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>131</sup>. W jednym przypadku miał zastosowanie art. 6 § 1c ww. ustawy;
- stan majątkowy zobowiązanego ustalano wykorzystując dane z baz danych wewnętrznych<sup>132</sup> i zewnętrznych<sup>133</sup>;
- wobec zidentyfikowanych składników majątkowych (głównie środki na rachunkach bankowych, wierzytelności JPK, nieruchomości) podejmowano działania celem zastosowania środków egzekucyjnych<sup>134</sup>;
- w 10 przypadkach analizowano dane zawarte w sprawozdaniu finansowym dłużnika (w jednym przypadku zobowiązany nie zamieścił sprawozdania), dane zawarte w sprawozdaniach finansowych nie wskazywały na dysponowanie przez podatnika aktywami trwałymi bądź obrotowymi mogącymi być przedmiotem egzekucji;
- w trzech (z 11 badanych) przypadkach wezwano zobowiązanych do złożenia oświadczenia o posiadanym majątku i źródłach dochodu oraz o prawdziwości i zupełności tego oświadczenia zgodnie z art. 37b § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, w pozostałych ośmiu przypadkach odstąpiono od wezwania. Z wyjaśnień Naczelnika wynika, że analizowano stan majątkowy na podstawie innych dostępnych źródeł i dostępnych baz danych (m.in. Ognivo, JPK, e-Orus, KRS),

<sup>123</sup> Pismo organizacyjne Naczelnika nr 8/2020 z 20 marca 2020 r. w sprawie prowadzenia postępowań egzekucyjnych, dalej Pismo organizacyjne nr 8/2020.

<sup>124</sup> Pismo organizacyjne Naczelnika z 20 marca 2020 nr 9/2020 w sprawie prowadzenia w Urzędzie działań wierzycielskich zmierzających do likwidacji zaległości, dalej: Pismo organizacyjne nr 9/2020.

<sup>125</sup> Posiadanych przez różnych dłużników, wpisanych do rejestru przedsiębiorców KRS, z wyłączeniem podmiotów objętych postępowaniem upadłościowym lub restrukturyzacyjnym, dobranych wg kryteriów: zaległości o największej wartości wybrane z wykazu zaległości, w tym cztery powstałe przed 2021 r., a sześć w latach 2021-2022.

<sup>126</sup> § 2 pkt 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 30 października 2014 r. w sprawie określenia należności pieniężnych, których egzekucja może być wszczęta bez uprzedniego doręczenia upomnienia (Dz.U. z 2023 r., poz. 1626).

<sup>127</sup> W tym w dwóch przypadkach dwa i pięć dni od daty złożenia zeznania CIT-8.

<sup>128</sup> Dalej: TW.

<sup>129</sup> Oraz w terminie od jednego do ośmiu dni od upływu siedmiu dni od daty doręczenia upomnienia.

<sup>130</sup> W dwóch przypadkach obowiązek uiszczenia należności pieniężnych powstał z mocy prawa (uprawomocnienie się decyzji określających wysokość zobowiązania), nie wystawiono więc upomnień.

<sup>131</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 479 ze zm., dalej ustawa o postępowaniu egzekucyjnym.

<sup>132</sup> E-Orus (Otwarte niestandardowe Raporty US Poltax), K@wa (Katowicka Aplikacja Wspomagająca Administrację), WRO - system Platforma Analityczna), POLTAX plus z podsystemem Kontrola, CZM (Czynności Majątkowe), CRCM (Centralny Rejestr Czynności Majątkowych).

<sup>133</sup> CEPIK (Centralna Ewidencja Pojazdów i Kierowców), ADCEP Aplikacja Dostępowa Centralnej Ewidencji Pojazdów SSP, CIKW (Centralna Informacja Ksiąg Wieczystych), ODGiK (Ośrodek Dokumentacji Geodezyjnej i Kartograficznej), KRS.

<sup>134</sup> M.in. zajęcie rachunku bankowego, zajęcie wierzytelności.

(akta kontroli str. 1883-2053, 3099, 3108-3110, 3122-3133)

- zobowiązani nie wnosili skarg na podstawie art. 54 § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym na czynności egzekucyjne lub na przewlekłość postępowania egzekucyjnego obejmującego zaległości,
- dłużnicy nie wnosili do wierzyciela zarzutów, o których mowa w art. 33 § 2 ww. ustawy,
- w czterech (z 11 badanych) przypadkach, gdy zaległości nie zostały uregulowane w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji, organ egzekucyjny złożył wniosek o wpisanie do KRS daty wszczęcia egzekucji tych należności, wysokości pozostałych do wyegzekwowania kwot oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji
- podatnicy na dzień prowadzenia analizy (tj. 6 lipca 2023 r.) figurowali w KRS, a ujęte w KRS dane adresowe, z wyjątkiem jednego przypadku, były według ustaleń Urzędu prawidłowe i aktualne oraz zgodne z danymi widniejącymi w ewidencji Urzędu.

(akta kontroli str. 1883-2053)

3.3. W okresie objętym kontrolą w przypadku gdy egzekucja z majątku spółki okazała się w całości lub w części bezskuteczna podejmowano działania celem przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe w CIT na członków jej zarządu. Analiza 11 zaległości w CIT na kwotę 1 633 tys. zł<sup>135</sup>, wykazała, że Naczelnik podejmował działania zmierzające do:

- przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania na członków zarządu spółek<sup>136</sup>, weryfikacja przesłanek dokumentowana była w formie Analizy dotyczącej możliwości wszczęcia postępowania w zakresie orzeczenia o odpowiedzialności z art. 116 Ordynacji podatkowej, w jednym przypadku wydano decyzję,
- w żadnym z badanych przypadków spółka nie została zbyta (jako przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część), nie istniały więc przesłanki do wydania decyzji o odpowiedzialności nabywcy,
- w badanej próbie nie wystąpił przypadek wydania przez Urząd odniesieniu do dłużnika zaświadczenia, o którym mowa w art. 306g Ordynacji podatkowej.

(akta kontroli str. 2054-2185)

3.4. W latach 2021-2023 (do 30 czerwca) odpisano jako przedawnione 111 zaległości podatkowych na kwotę 3 512,4 tys. zł, z tego odpowiednio według stanu na:

- 31 grudnia 2021 r. 41 zaległości na kwotę 576,5 tys. zł,
- 31 grudnia 2022 r. 55 zaległości na kwotę 2 659 tys. zł,
- 30 kwietnia 2023 r. 14 zaległości na kwotę 53,9 tys. zł,
- 30 czerwca 2023 r. jedna zaległość na kwotę 223 tys. zł.

Z analizy ww. 111 zaległości w CIT odpisanych z ewidencji księgowej jako przedawnione (na 30 czerwca 2023 r.) wynikało, że:

- 41 zaległości w CIT odpisanych z ewidencji księgowej w 2021 r. przedawniło się w 2021 r.
- z 55 zaległości w CIT odpisanych z ewidencji księgowej w 2022 r., w 2022 r. przedawniło się w 53, dwie zaległości na kwotę 563 908 zł - 7 października 2019 r.

<sup>135</sup> Posiadanych przez różnych dłużników będących spółkami prawa handlowego, w przypadku których egzekucja okazała się w całości lub w części bezskuteczna dobranych według kryteriów zaległości o największej wartości.

<sup>136</sup> Urząd w ośmiu przypadkach stwierdził brak przesłanek do przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania na członków zarządu spółki, w dwóch przypadkach Naczelnik wydał decyzje orzekające o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej, w jednym przypadku nastąpiła zmiana właściwości Urzędu. Pismem z 28 października 2022 r. (znak: 3210-SEW-1.720.995.2022.1) Naczelnik zwrócił się do Naczelnika Urzędu w Sopocie o wszczęcie postępowania w zakresie orzeczenia odpowiedzialności z art. 116 Ordynacji podatkowej za zaległości podatkowe spółki.

- 15 zaległości w CIT odpisanych z ewidencji księgowej w 2023 r. (do 30 czerwca) przedawniło się w 2023 r.

(akta kontroli str. 2186-2212)

3.5. Analizie poddano 13 zaległości na kwotę 3 323,8 tys. zł odpisanych jako przedawnione, odpowiednio: cztery z 2021 r. (na kwotę 551,1 tys. zł), siedem z 2022 r. (na kwotę 2 515,2 tys. zł) oraz dwie z 2023 r. (na kwotę 257,5 tys. zł). W jej efekcie stwierdzono, że: w ośmiu przypadkach zobowiązania przedawnione odpisano w roku ich przedawnienia (od trzech do 181 dni od daty przedawnienia), w dwóch – zaległości przedawnione na kwotę 563 908 zł – z trzyletnim opóźnieniem (zobowiązanie przedawniło się 7 października 2019 r., odpisu dokonano 30 listopada 2022 r. tj. po 1 150 dniach).

(akta kontroli str. 2188-2260)

Na próbie 10 zaległości w CIT za lata starsze niż 2016 r. stwierdzono, że na 30 czerwca 2023 r. nie uległy one przedawnieniu na podst. art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej.

(akta kontroli str. 2261-2390)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. Jedno upomnienie (z dziewięciu analizowanych) na kwotę 13 559 zł<sup>137</sup>, zostało wystawione nieterminowo, tj. po upływie 36 dni od terminu płatności zaległości podatkowej<sup>138</sup>.

(akta kontroli str.1883-1888, 2030-2032C)

Według § 3 pkt 1 lit. a rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 18 listopada 2020 r. w sprawie postępowania wierzycieli należności pieniężnych<sup>139</sup>, wierzyciel przesyła zobowiązanemu upomnienie, o ile jest wymagane, w zakresie należności pieniężnej, której wysokość przekracza dziesięciokrotność kosztów upomnienia niezwłocznie - jeżeli nie zostały podjęte działania informacyjne. W myśl art. 18 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, jeżeli przepisy niniejszej ustawy nie stanowią inaczej, w postępowaniu egzekucyjnym mają odpowiednie zastosowanie przepisy Kodeksu postępowania administracyjnego<sup>140</sup>, zaś stosownie do art. 35 §1 Kpa organy administracji publicznej obowiązane są załatwiać sprawy bez zbędnej zwłoki.

Naczelnik wyjaśnił: (...) zeznanie spółki (...) CIT-8 za 2020 rok wpłynęło do urzędu elektronicznie 15 marca 2022 r. (...). Dokument 16 marca 2022 r. został zaksięgowany na CKK<sup>141</sup> podmiotu (...) w systemie Poltax2BPlus. Spółka w zeznaniu wykazała zobowiązanie podatkowe do zapłaty w kwocie 13 559 zł i nie uregulowała go w terminie płatności. Po sporządzeniu 17 marca 2022 r. dziennego raportu – „WB.R.4.15.A.1 Przypisy i odpisy zaksięgowane” w trakcie weryfikacji zaległości podatkowej podmiotu pod kątem wystawienia upomnienia, okazało się, że w zatwierdzonym zeznaniu CIT-8 za 2020 rok system wygenerował termin płatności 31 marca 2022 r., dlatego wstrzymano się z wystawieniem upomnienia. Rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie przedłużenia terminów wykonania niektórych obowiązków w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych z dnia 17 marca 2022 r., termin na złożenie zeznania w zakresie podatku dochodowego od

<sup>137</sup> Kwota należności głównej.

<sup>138</sup> S. (NIP 66...7), termin płatności zobowiązania za 2020 r. przypadła na dzień 30 czerwca 2022 r., upomnienie nr 3210-SEW.722.1689055.2022 sporządzono 5 sierpnia 2022 r.

<sup>139</sup> Dz.U., poz. 2083, dalej: rozporządzenie w sprawie postępowania wierzycieli.

<sup>140</sup> Ustawa z 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz.U. z 2023 r. poz. 775 ze zm.), dalej: kpa.

<sup>141</sup> Centralna Karta Kontowa.

osób prawnych został przedłużony do 30 czerwca 2022 r. Zeznanie spółka złożyła przed podpisaniem Rozporządzenia, dlatego zatwierdzono zeżnanie z terminem płatności 31 marca 2022 r. Według analogicznej sytuacji w 2021 roku, dotyczącej przedłużenia terminu na złożenie zeżnania w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, zeżnania zatwierdzone z błędnym terminem płatności należało pozostawić bez zmian, do czasu wgrania wersji poprawki ustawiającej właściwe terminy ustawowe i płatności (...). Oczekując na tożsame wgranie poprawki jak w roku 2021 nie podejmowaliśmy działań w zakresie zmiany terminu płatności. Ponieważ do końca lipca 2022 r. poprawka nie została wgrana do PoltaxPlus, podjęliśmy decyzję o innym niż w roku poprzednim sposobie obsługi dokumentu. W dniu 4 sierpnia 2022 r. anulowaliśmy w PoltaxPlus zeżnanie z terminem płatności 31 marca 2022 r. i wprowadziliśmy zeżnanie z obowiązującym terminem płatności, tj. 30 czerwca 2022 r. Dokument 4 sierpnia 2022 roku został zaksięgowany na CKK podmiotu w systemie POLTAX2Bplus. Upomnienie zostało wystawione następnego dnia po zaksięgowaniu przypisu wynikającego ze złożonego przez spółkę zeżnania CIT-8 za 2020 rok, tj. 5 sierpnia 2022 r., na podstawie dziennego raportu – „WB.R.4.15.A.1” oraz zweryfikowaniu, że na CKK brak jest wpłaty dokonanej przez zobowiązaną spółkę. (...) raport „WB.R.4.15.A.1” wykonywany jest codziennie rano przez pracownika komórki SEW na dzień poprzedzający księgowania na CKK, w celu weryfikacji zaległości podatkowych nieobjętych upomnieniem. Upomnienie zostało wystawione przez pracownika SEW niezwłocznie, w najkrótszym możliwym czasie od momentu zatwierdzenia zeżnania z poprawnym terminem płatności, tj. po jednym dniu.

(akta kontroli str. 3098, 3102-3105)

2. W jednym przypadku (z ośmiu analizowanych) tytuł wykonawczy na kwotę 100 015 zł wystawiono po upływie 213 dni od daty uprawomocnienia się decyzji<sup>142</sup>. Według § 6 ust.1 ustawy postępowaniu egzekucyjnym, w razie uchylania się zobowiązanego od wykonania obowiązku wierzyciel powinien podjąć czynności zmierzające do zastosowania środków egzekucyjnych, a zgodnie z art. 35 § 1 kpa, organy administracji publicznej obowiązane są załatwiać sprawy bez zbędnej zwłoki.

(akta kontroli str.1883-1888, 1892-1895, 1946-1954)

Naczelnik wyjaśnił: Decyzja Naczelnika Zachodniopomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Szczecinie<sup>143</sup> nr 428000-CKK1-5.4100.1.2020 z 20 marca 2020 r. wpłynęła do Urzędu elektronicznie 1 kwietnia 2020 r.

W okresie, w którym ww. decyzja powinna zostać obsłużona (tj. wprowadzona do PoltaxPlus i przypisana na CKK w Poltax2Bplus), wykonywanie zadań służbowych było utrudnione w związku ze stanem pandemii. Pracownicy przebywali na kwarantannie, zwolnieniach opiekuńczych lub pracowali zdalnie w domach. Dodatkowo pracownicy Drugiego Referatu Spraw Wierzycielskich (dalej: SEW-2) odpowiedzialni za obsługę tej decyzji w czasie pandemii wykonywali priorytetowe działania jakimi była obsługa wniosków ulgowych. W okresie od III tygodnia marca 2020 roku do końca października 2020 roku wpłynęło 1076 wniosków. Dlatego wynikające z tej decyzji zobowiązania podatkowe w podatku dochodowym od osób prawnych za 2016 rok przypisano na CKK dopiero 10 października 2020 r. Z konsekwencjami pandemii zmagali się również pracownicy Pierwszego Referatu Spraw Wierzycielskich (dalej: SEW-1) odpowiedzialni za wystawianie tytułów wykonawczych. Dlatego ww. zaległość objęto tytułem wykonawczym dopiero 16 listopada 2020 roku, tj. po 37 dniach od zaksięgowania na CKK.

<sup>142</sup> TW nr 3210-723.825277.2020 na kwotę 100 015 zł (należność główna) z tytułu zaległości w podatku dochodowym od osób prawnych wystawiony dla G.T. (NIP 66...7) został wystawiony 16 listopada 2020 r. tj. 213 dni od uprawomocnienia się decyzji nr 428000-CKK1-5.4100.1.2020 z 20 marca 2020 r. (decyzja uprawomocniła się 17 kwietnia 2020 r.).

<sup>143</sup> Dalej: Naczelnik ZUCS.

(akta kontroli str. 3099, 3106-3107)

3. W siedmiu<sup>144</sup> przypadkach (z 11), gdy 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, co stanowiło naruszenie art. 55a ustawy o postępowaniu egzekucyjnym.

(akta kontroli str. 1883-2053)

Stosownie do art. 55a § 1 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym jeżeli egzekucja prowadzona wobec podmiotu wpisanego w Krajowym Rejestrze Sądowym dotyczy należności podatkowych i celnych, do poboru których jest zobowiązany naczelnik urzędu skarbowego albo innych należności pieniężnych, do poboru których właściwy jest Zakład Ubezpieczeń Społecznych, a nie zostały one uregulowane w terminie 60 dni od daty wszczęcia egzekucji, organ egzekucyjny składa wniosek o wpisanie do Krajowego Rejestru Sądowego daty wszczęcia egzekucji tych należności, wysokości pozostałych do wyegzekwowania kwot oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji.

Naczelnik wyjaśnił: *W ww. przypadkach Spółek (...) organ egzekucyjny nie złożył wniosku o wpisanie do KRS daty wszczęcia egzekucji i wysokości należności pozostałych do wyegzekwowania przez ww. zobowiązanych. Brak dokonywania wpisów wynikał z niedopatrzenia. Pracochłonność przygotowania wniosków, okres pandemii i związana z tym nieobecność pracowników (kwarantanny i rotacje pracowników) w rezultacie spowodowały znaczne obciążenie pracą i niezamierzoną pomyłkę. Jednocześnie wskazują, że brakujące wpisy zostały uzupełnione.*

(akta kontroli str. 3099-3100, 3110-3111)

4. W jednym przypadku<sup>145</sup> (z 11), pomimo że adres miejsca wykonywania działalności podatnika był nieaktualny (co stwierdził poborca podatkowy w trakcie przeprowadzonych wizji lokalnych), Urząd nie podjął działań zmierzających do uchylecia podatnikowi NIP, stosownie do art. 8c ust. 4 ustawy o zasadach ewidencji, nie zawiadomił również KRS w celu przeprowadzenia postępowania przymuszającego (art. 24 ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym<sup>146</sup>).

(akta kontroli str. 1883-1886, 1946-1979, 3148-3170)

Stosownie do art. 8c ust. 4 ustawy o zasadach ewidencji Naczelnik urzędu skarbowego uchyła z urzędu, w drodze decyzji NIP, jeżeli podatnik posługuje się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej. Z chwilą ustania przesłanek uzasadniających uchylenie NIP na skutek zmiany danych adresowych w odpowiednim rejestrze lub ewidencji następuje przywrócenie NIP w CRP KEP. Do przywrócenia NIP stosuje się odpowiednio przepisy art. 8a. Zgodnie z art. 22 ustawy o KRS wniosek o wpis do Rejestru powinien być złożony nie później niż w terminie 7 dni od dni zdarzenia uzasadniającego dokonanie wpisu.

Naczelnik wyjaśnił: *W odniesieniu do danych adresowych dłużnika informuję, że nie stwierdziliśmy w toku naszych działań, że dane adresowe Spółki były nieaktualne, fikcyjne i fałszywe. W kwestii adresów siedziby i miejsca prowadzenia działalności:*

<sup>144</sup> Dotyczy: L. (NIP 679...22), zobowiązanie podatkowe w CIT za 2015 r. kwota zaległości 173 575 zł, M.H. (NIP 669...17), zobowiązanie podatkowe w CIT za 2018 r. kwota zaległości 124 729 zł, G.T. (NIP 669...27), zobowiązanie podatkowe w CIT za 2016 r. kwota zaległości 100 015 zł, F.R. (NIP 955...50), zobowiązanie podatkowe w CIT za 2021r. kwota zaległości 90 894,97 zł, L. (NIP 669...12), zobowiązanie podatkowe w CIT za 2020 r. kwota zaległości 52 584 zł, L. (NIP 669...12), zobowiązanie podatkowe w CIT za 2021 r. kwota zaległości 29 764 zł, F. (NIP 669...72), zobowiązanie podatkowe w CIT za 2020 r. kwota zaległości 13 543 zł.

<sup>145</sup> Spółka G.T (NIP 669...27).

<sup>146</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 1683, ze zm. dalej: ustawa o KRS.

- pracownicy komórki SKI (Referatu Rejestracji i Identyfikacji Podatkowej) przeprowadzili czynności zmierzające do aktualizacji danych adresowych, w związku ze złożeniem przez Spółkę zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R. Do podatnika skierowaliśmy wezwania o złożenie tytułów prawnych do siedziby i miejsc prowadzenia działalności gospodarczej z dnia: 21.05.2021 r., znak: 3210-SKI.4021.1.847.2020 i 02.10.2020 r., znak: 3210-SKI.4021.1.847.2020.
- pracownicy komórki SEE (Działu Egzekucji Administracyjnej) przeprowadzili czynności zmierzające do ustalenia danych adresowych w terenie w związku z niemożnością przeprowadzenia czynności egzekucyjnych należności objętych tytułami wykonawczymi, tj. w dniu 04.09.2020 r. poborca skarbowy udał się pod adresy wskazane przez podatnika jako miejsce siedziby oraz prowadzenia działalności gospodarczej – ustalił, że:
  - pod adresem (...) mieści się budynek biurowy należący do firmy P.T. S.A., która według informacji uzyskanych na miejscu nie wynajmowała lokalu G.T.,
  - ze złożonej przez Spółkę zgody na podnajem lokalu z dnia 6 stycznia 2020 r. wynika, że lokal w (...) G.T. podnajęła od firmy R. Sp. z o.o. z siedzibą w Koszalinie.
  - pod adresem (...) znajduje się budynek biurowy należący do dwóch firm C. Sp. z o.o. i A.P. Sp. z o.o., które według informacji uzyskanych na miejscu nie wynajmowały lokalu G.T.
  - ze złożonej przez Spółkę umowy najmu lokalu z dnia 31 października 2013 r. zawartej na czas nieoznaczony wynika, że lokal w (...) G.T. podnajęła od firmy T.P. Sp. z o.o. z siedzibą w Koszalinie,
  - pod adresem w Koszalinie przy ul. (...) znajduje się budynek biurowy, a według informacji uzyskanych na miejscu od pracownika mieszczącego się tam biura podatkowego G(...)Sp. z o.o. nie wynajmowała w tym budynku pomieszczeń biurowych.
- ze złożonej przez Spółkę umowy najmu lokalu z dnia 8 września 2011 r. zawartej na czas nieoznaczony wynika, że lokal w (...) G.T. podnajęła od firmy T.P. Sp. z o.o. z siedzibą w Koszalinie. W przypadku podatnika pracownicy komórki SEE podczas czynności służbowych w terenie uzyskali informacje od podmiotów trzecich, niezwiązanych ze Spółką ani nie będących przedstawicielami Spółki, że podmiot ten nie wynajmuje lokali w budynkach biurowych pod wskazanymi adresami. Z dokumentacji złożonej w naszym Urzędzie przez Spółkę wynika, że Spółka podnajmowała lokale pod tymi adresami od innego podmiotu, a nie bezpośrednio od właścicieli nieruchomości. Wszystkie adresy Spółki są aktywne i ważne, a z danych udostępnionych w systemie CRP KEP nie wynika, aby którykolwiek z tych adresów, w tym znajdujących się w Koszalinie (...), był fikcyjny. W kolumnie „Fikcyjny?” w systemie CRP KEP – brak wpisu. Z danych będących w posiadaniu naszego Urzędu wynikało również, że Spółka prowadzi działalność gospodarczą, posiada kasę fiskalną, z której dokonywała przesyłków do CEKR (Centralnej Ewidencji Kas Rejestrujących). Niedokonanie ewentualnej aktualizacji adresów przez Spółkę nie jest przesłanką do uchylecia NIP. Natomiast nieprzebywanie pod wskazanymi adresami nie oznacza, że podmiot posługuje się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi. Istotne jest to, że w tej sprawie nie wszczęliśmy postępowania w sprawie uchylecia NIP Spółce, gdyż wobec Spółki inne komórki w Urzędzie prowadziły czynności służbowe, w tym toczyło się i nadal toczy się postępowanie egzekucyjne wobec Spółki z powodu ciążących na niej zaległości podatkowych.

(akta kontroli str.3100, 3111-3115)

5. W ewidencji księgowej Urzędu nie spisano we właściwych okresach sprawozdawczych przedawnionej należności podatkowej w wysokości 563 908 zł,

z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych za rok 2012<sup>147</sup>. Zobowiązanie przedawniło się 7 października 2019 r. zostało odpisane 30 listopada 2022 r. tj. z trzyletnim opóźnieniem.

(akta kontroli str. 2191, 2214, 2222-2223)

Według art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku. Na podst. art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>148</sup> do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. Art. 24 ust. 1 i 2 ww. ustawy stanowi, że księgi rachunkowe powinny być prowadzone rzetelnie, bezbłędnie, sprawdzalnie i bieżąco. Księgi rachunkowe uznaje się za rzetelne, jeżeli dokonane w nich zapisy odzwierciedlają stan rzeczywisty.

Naczelnik wyjaśnił: *Zgodnie z art. 70 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa (...). Bieg terminu przedawnienia może zostać zawieszony lub przerwany. (...) wszczęte w trybie przepisów ustawy Kodeks karny skarbowy postępowanie w sprawie o przestępstwo skarbowe lub wykroczenie skarbowe, o którym podatnik został zawiadomiony, mające związek z niespełnieniem zobowiązania przez podatnika, powoduje zawieszenie biegu terminu przedawnienia, a od dnia następującego po prawomocnym zakończeniu tego postępowania termin przedawnienia biegnie dalej. Z uwagi na brak informacji Naczelnika ZUCS o prawomocnym zakończeniu postępowania karno-skarbowego nie można było wprowadzić daty końcowej zawieszenia biegu terminu przedawnienia tych zobowiązań i nie był znany okres zawieszenia o jaki należy wydłużyć 5-letni bieg terminu przedawnienia. Z uwagi na brak takiej informacji kolejno w dniach 31 marca 2021 r., 25 października 2021 r., 29 kwietnia 2022 r. kierowano pisma do Naczelnika ZUCS z prośbą o wskazanie daty prawomocnego zakończenia postępowania karno-skarbowego. Naczelnik ZUCS odpowiedzi udzielił 25 maja 2022 roku wskazując datę 26 czerwca 2019 r. Dopiero po przekazaniu tej informacji, organ podatkowy powziął wiedzę o dacie zakończenia zawieszenia biegu terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych za 2012 rok i mógł wyliczyć okres przez jaki termin przedawnienia tych zobowiązań nie biegł (278 dni), aby dodać go do 5-letniego terminu przedawnienia i wskazać datę przedawnienia tych zobowiązań. Analiza wykazała, że w tej sprawie nie zaszły inne okoliczności zawieszające lub przerywające bieg terminu przedawnienia, dlatego wyliczono, że zobowiązania podatkowe w podatku dochodowym od osób prawnych za 2012 rok przedawniły się 7 października 2019 r. Następnie odpisano je z CKK.*

(akta kontroli str. 3100, 3115-3117)

Naczelnik Zachodniopomorskiego Urzędu Celno-Skarbowego poinformował<sup>149</sup>, że udzielał odpowiedzi na pisma Naczelnika Urzędu z 31 marca 2021 r., 25 października 2021 r., 29 kwietnia 2022 r., dotyczące wskazania daty prawomocnego zakończenia postępowania karno-skarbowego wobec Spółki G.T. co potwierdza, że Urząd był powiadomiony o przedawnieniu wcześniej niż dopiero w 2022 r.

(akta kontroli str. 3171-3179)

#### OCENA CZĄSTKOWA

W okresie objętym kontrolą Urząd w większości przypadków w sposób prawidłowy podejmował działania w celu egzekwowania zaległości z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych. Zgodnie z przepisami prowadził egzekucję zaległości podatkowych, a w przypadku gdy egzekucja ta okazywała się nieskuteczna,

<sup>147</sup> Wynikające z decyzji Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Koszalinie nr 3210-SPV.4100.7.017 z 6 lipca 2017 r. (dotyczy A. NIP- 669...86).

<sup>148</sup> Dz. U. z 2023 r. poz. 120, ze zm.

<sup>149</sup> Pismo o informację w trybie art. 29 ust. 1 pkt. 2 lit. f) ustawy o NIK, skierowano do Naczelnika ZUCS 27 września 2023 r

podejmował działania w celu przeniesienia odpowiedzialności za zobowiązania w CIT na członków zarządu. Rzetelnie ustalano stan majątkowy podatników. Czynności egzekucyjne, z wyjątkiem pojedynczych przypadków, podejmowane były niezwłocznie. Stwierdzone w tym obszarze nieprawidłowości dotyczyły m.in. nieprzekazywanie w siedmiu przypadkach (na 11 analizowanych) wniosków o wpisanie do KRS daty wszczęcia egzekucji administracyjnej, wysokości zaległości oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji, niewszczęcia w jednym przypadku postępowania o uchyleniu podatnikowi NIP-8 oraz nieodpisywania na bieżąco w księgach rachunkowych przedawnionej należności.

## IV. Uwagi i wnioski

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

Wnioski

1. Podejmowania skutecznych działań w celu wyegzekwowania od podatników zarejestrowanych w KRS obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8, w tym:
  - a) kierowanie do podatników wezwań, niezwłocznie po upływie terminu na złożenie NIP-8;
  - b) w przypadku podatników, którzy nie reagują na wezwania do złożenia NIP-8, podejmowanie kolejnych działań w celu wyegzekwowania tego obowiązku, niezwłocznie po uzyskaniu wiedzy o braku reakcji podatnika;
  - c) kierowanie do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika wezwań w celu złożenia NIP-8, po uprzednich bezskutecznych próbach doręczenia na adres siedziby podatnika CIT takich pism;
  - d) kierowania zawiadomień do komórki ds. karno-skarbowych w celu ukarania grzywną za niezłożenie zgłoszenia NIP-8;
  - e) przeprowadzanie faktycznej weryfikacji istnienia siedziby spółki pod adresem wskazanym w KRS oraz Urzędzie w celu rejestracyjnym w stosunku do podmiotów, które nie reagują na wezwania do złożenia NIP-8.
2. Podjęcie skutecznych działań w celu wyegzekwowania od podatników obowiązku złożenia deklaracji CIT-8 za rok podatkowy, w tym:
  - a) niezwłoczne kierowanie do podatników wezwań do złożenia deklaracji CIT-8;
  - b) w przypadku braku możliwości doręczenia wezwania spółce, skierowanie wezwania do osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podatnika;
  - c) sprawdzanie w drodze wizji lokalnej, czy dane adresowe są aktualne, tj. czy podatnik przebywa i prowadzi działalność gospodarczą pod adresami wskazanymi w danych rejestracyjnych w przypadku utrudnionego kontaktu z podatnikiem;
  - d) kierowania wniosków do komórki kontroli podatkowej, postępowania podatkowego w sprawie podatników uchylających się od złożenia zeznania CIT-8;
  - e) usprawnienie wymiany informacji o podatnikach w przypadkach utrudnionego kontaktu, celem ustalenia czy podmiot posługuje się fałszywymi lub fikcyjnymi danymi adresowymi swojej siedziby lub miejsca wykonywania działalności gospodarczej.
  - f) uchylania w drodze decyzji numeru NIP podatnikom, odnośnie których stwierdzono, że posługują się fałszywym miejscem wykonywania działalności gospodarczej.



3. Wprowadzenie w Urzędzie regulacji wewnętrznych, w tym w szczególności dotyczących:
  - a) terminów podejmowania działań w celu wyegzekwowania obowiązku złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego danych uzupełniających NIP-8;
  - b) wymiany informacji o danych rejestracyjnych podatników, w tym obiegu pomiędzy komórkami organizacyjnymi informacji o nieaktualnych, fikcyjnych bądź fałszywych danych rejestracyjnych podmiotów (np. w sytuacji braku możliwości nawiązania kontaktu z podatnikiem na etapie czynności sprawdzających, kontroli podatkowej bądź postępowania egzekucyjnego);
  - c) terminów podejmowania działań w celu wyegzekwowania obowiązku złożenia deklaracji CIT-8.
4. Niezwłoczne wystawianie upomnień i tytułów wykonawczych.
5. Ujmowanie w księgach rachunkowych Urzędu odpisów przedawnionych zaległości we właściwych okresach sprawozdawczych.
6. Przekazywanie wniosków o wpisanie do KRS daty wszczęcia egzekucji administracyjnej, wysokości zaległości oraz daty i sposobu zakończenia egzekucji.

Uwagi Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag.

## V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia  
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ust. 1 i 2 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Szczecinie. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 30 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Szczecin, 30 października 2023 r.

Zmian w wystąpieniu  
pokontrolnym dokonał:

Kontrolerzy

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Szczecinie  
Dyrektor  
Z up.  
Bogusław Wójcik

Katarzyna Kozłowska  
Specjalista kontroli  
państwowej

Małgorzata Chabiniak  
Główny specjalista  
kontroli państwowej

.....  
*/-/*

.....  
*/-/*

.....  
*podpis*