



**DYREKTOR
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W KATOWICACH**

UNP: 2401-21-113970

Katowice, 26 maja 2021 roku

Sprawa:	Wystąpienie pokontrolne
Nr sprawy:	2401-IWW1.0921.38.2021.12
Kontakt:	Starszy kontroler skarbowy tel.: 32 207 61 18 email: @mf.gov.pl

Pan Rafał Kandzia
Naczelnik Urzędu Skarbowego
w Bytomiu

Wystąpienie pokontrolne

z kontroli przeprowadzonej na podstawie przepisów ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r., poz. 224), w trybie zwykłym.

Nazwa i adres kontrolowanej jednostki

Urząd Skarbowy w Bytomiu
ul. Wrocławska 92
41-902 Bytom

Kierownik kontrolowanej jednostki

- Pan Rafał Kandzia - Naczelnik Urzędu Skarbowego w Bytomiu od 15.06.2019r. do nadal, wcześniej
- Pani Anna Bandura - Naczelnik Urzędu Skarbowego w Bytomiu od dnia 1.03.2017 r. do dnia 14.06.2019 r.

Data i numer upoważnienia do przeprowadzenia czynności kontrolnych, data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych, wskazanie osób kontrolujących

Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w okresie od 24.02.2021r. do 31.03.2021r. przez pracowników Pierwszego Działu Kontroli Wewnętrznej Izby Administracji Skarbowej w Katowicach:

- starszego eksperta skarbowego

, oraz
- starszego kontrolera skarbowego

,



na podstawie upoważnienia nr 2401-IWW1.0921.38.2021.5 UNP: 2401-21-042530 z 22 lutego 2021 r. wydanego przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach.
Kontrola została zarejestrowana w książce kontroli pod pozycją 1/2021.

Zakres kontroli:

Weryfikacja ulg i odliczeń w podatku dochodowym od osób prawnych.

Okres objęty kontrolą: czynności przeprowadzone przez urząd od 1 stycznia 2019 r. do 31 grudnia 2019 r., z możliwością zasięgania informacji z okresów wcześniejszych, jeżeli miały wpływ na kontrolowane zagadnienie.

USTALENIA STANU FAKTYCZNEGO

1. Informacje ogólne

Zgodnie obowiązującym w 2019 r. regulaminem organizacyjnym Urzędu Skarbowego w Bytomiu zwanego dalej Urzędem Skarbowym/US/Urzędem (wydanym Zarządzeniem Nr 20/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach) zadania związane z dokonywaniem czynności sprawdzających, typowaniem podmiotów do czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i postępowań podatkowych oraz sporządzanie planów kontroli realizowane były na podstawie § 16 załącznika nr 1 do ww. zarządzenia. Zadania te były realizowane przez Pierwszy Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-1) i Drugi Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej (SKA-2), a w zakresie m.in. prowadzenia kontroli podatkowej przez Dział Kontroli Podatkowej (SKP), które zostały umiejscowione w strukturze organizacyjnej Urzędu w Pionie Kontroli podległym Pierwszemu Zastępcy Naczelnika. Zadania objęte niniejszą kontrolą były realizowane pośrednio również przez Dział Rachunkowości (SER) oraz przez Dział Obsługi Bezpośredniej (SOB), w zakresie określonym w załączniku nr 1 do Zarządzenia nr 20/2017.

Zakresy czynności służbowych, odpowiedzialności służbowej oraz upoważnień poszczególnych kierowników komórek organizacyjnych: SKA-1, SKA-2, SKP, SER, SOB, a także osób ich zastępujących w czasie nieobecności, obowiązujących w 2019 r. stanowią akta kontroli. (*dowód: akta kontroli str. 116-140, 184-202, 207-208*)

Czynności kontrolne przeprowadzono w oparciu o następujące materiały:

- 1) dokumenty źródłowe, tj. sporządzone w komórce organizacyjnej: wnioski dotyczące złożonych korekt zeznań CIT-8, wezwania, notatki służbowe oraz analizy własne (adnotacje),
- raporty sporządzone z dostępnych systemów informatycznych,
- protokół z kontroli podatkowej przeprowadzonej w zakresie prawidłowości wywiązywania się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych za 2015 r.,
- deklaracje/zeznanie podatkowe podatników podatku dochodowego od osób prawnych wraz z załącznikami,
- dane z systemów informatycznych m.in. Poltax/PoltaxPlus, e-Orus, Biblioteka Akt, podsystem KONTROLA.

2) akty prawa wewnętrznego obowiązujące w badanym okresie w Urzędzie Skarbowym w Bytomiu, tj.

- Komunikat nr 31/2017 Naczelnika US w Bytomiu z dnia 16.10.2017 r. w sprawie zasad typowania podmiotów do kontroli podatkowej, tworzenia planów kontroli oraz monitorowania efektów typowania i kontroli podatkowej. Komunikat został uchylony w dniu 30.09.2019 r.

- Komunikat nr 4/2018 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bytomiu z dnia 12.01.2018 r. w sprawie monitorowania obowiązku składania deklaracji dotyczących podatków dochodowych. Komunikat wszedł w życie z dniem 15.01.2018 r.

- Komunikat nr 6/2018r. Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bytomiu z dnia 12.02.2018r. dotyczący procedury obiegu zeznań podatkowych składanych w formie papierowej i elektronicznej. Komunikat wszedł w życie z dniem 13.02.2018 r.

- Komunikat nr 20/2018 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bytomiu z dnia 6.04.2018r. dotyczący obsługi zeznań podatkowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych. Komunikat wszedł w życie z dniem 9.04.2018r.

- Decyzja nr 9/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Bytomiu z dnia 30.09.2019 r. w sprawie zasad typowania podmiotów do kontroli podatkowej i tworzenia planów kontroli. Dokument obowiązuje od 30.09.2019r. do nadal.

3) wyjaśnienia / oświadczenia składane przez pracowników/kierowników/Naczelnika Urzędu w zakresie kontroli.

1.1 Kontrole funkcjonalne w zakresie objętym kontrolą

W odniesieniu do kontroli funkcjonalnej obowiązywała Decyzja nr 9/2018 Naczelnika US w Bytomiu z dnia 5.12.2018 r. w sprawie określenia zakresu, katalogu i częstotliwości czynności kontrolnych w ramach kontroli funkcjonalnej na rok 2019 określona na podstawie § 19 Regulaminu organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Bytomiu stanowiącego załącznik nr 1 do Zarządzenia Nr 20/2017 Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach.

W Urzędzie zostały określone procedury sprawowania kontroli funkcjonalnej w trzech obszarach. W przypadku komórki SKA-1, kontrole zostały udokumentowane przez kierownika w dwóch z trzech tematów. Przeprowadzone kontrole nie dotyczyły problematyki związanej z podatkiem dochodowym od osób prawnych. W wyniku kontroli kierownik Działu SKA-1 nie stwierdził zagrożeń w wykonywaniu zadań, nieprawidłowości oraz uchybień w kontrolowanym temacie. (*dowód: akta kontroli str. 111-115*)

2. Ustalenia szczegółowe

2.1. Opis skontrolowanych zagadnień

Kontrolą objęto czynności podejmowane przez Urząd w zakresie weryfikacji strat, ulg i odliczeń dokonanych przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych (w skrócie pdop) w szczególności: rozwiązania organizacyjne i działania urzędu w zakresie monitorowania podatników korzystających z ulg i odliczeń w pdop, prowadzenie analiz własnych wobec podatników korzystających z ulg i odliczeń w pdop, w szczególności wobec podmiotów nieobjętych kontrolą czy czynnościami sprawdzającymi,

dane statystyczne prowadzonych czynności sprawdzających zeznań złożonych przez podatników pdop, a w uzasadnionych przypadkach typowanie do kontroli podatkowej, prawidłowość prowadzonych czynności sprawdzających i kontroli podatkowych wobec podmiotów korzystających z ulg i odliczeń w pdop. Sprawdzeniu poddano czynności organu dotyczące weryfikacji odliczeń w podatku dochodowym od osób prawnych, przeprowadzonych w zakresie: odliczenia od dochodu strat z lat ubiegłych na podstawie art. 7 ust. 5 ustawy o pdop, odliczenia darowizn na podstawie art. 18 ust. 1 ustawy o pdop oraz na podstawie innych ustaw, odliczeń od podatku lub zwolnienia na podstawie art. 20 ustawy o pdop.

2.2. Metoda doboru oraz podanie próby spraw do kontroli

Dobór próby do kontroli przeprowadzono na podstawie:

1. „Wykazu podmiotów weryfikowanych w roku 2019, dokonujących odliczenia poniesionych strat lub darowizn” sporządzonego przez pracownika komórki SKA-1 Urzędu Skarbowego w Bytomiu na podstawie spisu spraw przeprowadzonych analiz do korekt zeznań podatkowych CIT-8 i dokonanych w nich ww. odliczeń. (dowód: akta kontroli str. 76, 180)

Przedmiotowy wykaz zawierał wpisy w poz. 1-22. Do kontroli wytypowano wszystkie sprawy ujęte w powyższej ewidencji (100 %). Podmioty wobec których przeprowadzono czynności zostały zarejestrowane w Ewidencji Czynności Sprawdzających MF AP e-Orus zawierającej łącznie 629 pozycji (kryteria wykazu: data przeprowadzenia czynności od 1.01.2019 r. do 31.12.2019 r., kod podatku CIT). Czynności sprawdzające dotyczyły:

- odliczenia od dochodu strat z lat ubiegłych na podstawie art. 7 ust. 5 ustawy o pdop, - 20 spraw (NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED]) z czego pięć spraw dotyczyło roku 2017, pozostałe czynności dotyczyły zeznań za 2018 r.

- odliczenia darowizn na podstawie art. 18 ust. 1 ustawy o pdop – 2 sprawy (NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED]) czynności dotyczyły zeznań za 2017 i 2018 r.

2. Raportu ZGL_1360142_ulgi_odliczenia_CIT_2405 sporządzonego przez komórkę informatyki tut. Izby na potrzeby niniejszej kontroli. Wygenerowany raport obejmował wykaz złożonych do urzędu deklaracji CIT-8/O za 2018 r. z podziałem na rodzaj dokonanego odliczenia. Z powyższego raportu wytypowano losowo:

- 11 spraw dot. złożonych zeznań podatkowych z wykazaniem odliczeniem od dochodu strat z lat ubiegłych na podstawie art. 7 ust. 5 ustawy o pdop (NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED]),
- 3 sprawy, w których podatnicy skorzystali z odliczenia darowizn na podstawie art. 18 ust. 1 ustawy o pdop oraz na podstawie innych ustaw (NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED]), oraz

- 1 sprawę, w której wg ww. raportu podatnik zadeklarował zwolnienie, zaniechanie, obniżki i odliczenia od podatku (NIP: [REDACTED]).

W zakresie odliczenia od podatku lub zwolnienia przy dochodach uzyskanych za granicą, o których mowa w art. 20 ustawy o pdop nie stwierdzono udokumentowanych działań weryfikacyjnych Urzędu przeprowadzonych w 2019 r. Sporządzony w toku kontroli raport R_DEC_PTYG_POZ z dnia 26.02.2021 r. o podmiotach (głównych) na podstawie pozycji złożonych dokumentów (poz. 161 - Odliczenia od podatku zgodnie z art. 20 ustawy) za 2018 r. nie wykazał żadnych podmiotów.

3. Raportu R_KON_RAP_12 Wykaz kontroli przeprowadzonych w wybranych podatkach (w zakresie podatku CIT zakończone w 2019 r.) zawierającego 2 kontrole podatkowe. Do kontroli wytypowano postępowanie kontrolne nr 18701 przeprowadzone wobec podatnika NIP: [REDACTED] deklarującego stratę z działalności gospodarczej. W przypadku drugiego postępowania nie weryfikowano odliczeń objętych zakresem niniejszej kontroli.

2.3. Opis spraw

Na podstawie udostępnionych do kontroli akt poszczególnych spraw, zapisów zamieszczonych w systemach informatycznych oraz wyjaśnień kierowników komórek organizacyjnych oraz Naczelnika Urzędu dokonano poniższych ustaleń.

2.3.1. Rozwiązania organizacyjne i działania urzędu w zakresie monitorowania podatników korzystających z ulg i odliczeń w podatku dochodowego od osób prawnych.

Zgodnie z § 4 regulaminu organizacyjnego do zakresu zadań Naczelnika Urzędu Skarbowego należą zadania organu podatkowego i organu egzekucyjnego oraz inne zadania określone w przepisach odrębnych. Zatem Naczelnik Urzędu Skarbowego zobowiązany jest w ramach nadzoru sprawowanego nad prawidłowością dokonywanych przez podatników rozliczeń podatkowych, m.in. do czynności sprawdzających lub w uzasadnionych przypadkach do kontroli podatkowej, w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, wobec podatników korzystających z ulg i odliczeń w pdop.

W kontrolowanym Urzędzie, w latach 2018-2019 obowiązywała wewnętrzna procedura w zakresie monitorowania obowiązku składania zeznań podatkowych, wprowadzona na podstawie § 19 regulaminu organizacyjnego US w Bytomiu. W tym zakresie zostały wydane dwa komunikaty:

- nr 4/2018 z dnia 12.01.2018 r. w sprawie monitorowania obowiązku składania deklaracji w podatku dochodowym oraz
- nr 6/2018 z dnia 12.02.2018 r. dotyczący procedury obiegu zeznań podatkowych składanych w formie papierowej i elektronicznej.

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu oraz w oparciu o zapisy ww. dokumentów sposób postępowania i obsługi zeznań/korekt CIT-8 i załączników CIT-8/O przebiegał następująco:

- Zeznania / korekty CIT-8 były pobierane z aplikacji SP*ED przez pracowników komórki SOB. Pracownicy zobowiązani byli do codziennego sprawdzania czy w aplikacji SP*ED znajdują się dokumenty elektroniczne.
 - Deklaracje/korekty przesyłane elektronicznie były weryfikowane pod względem rachunkowym przez programy SP*ED i PoltaxPlus.
 - Po pobraniu do Poltax-u, a przed zatwierdzeniem, wydruki utworzonych paczek były przekazywane do Działu Rachunkowości (SER) w celu sprawdzenia prawidłowości wykazanych/wpłaconych zaliczek.
 - Po sprawdzeniu przez Dział Rachunkowości (SER) wydruki wracały do Działu SOB, który zatwierdzał wszystkie deklaracje w paczce, natomiast deklaracje błędne były przekazywane do Działu SKA-1 w celu przeprowadzenia czynności sprawdzających.
- Czynności sprawdzające w zakresie błędnych zeznań podatkowych Dział SKA-1 dokonywał na podstawie obowiązujących procedur obiegu zeznań podatkowych z dnia 12.02.2018r. (Komunikat nr 6/2018) oraz na podstawie Komunikatu nr 20/2018 z dnia 6.04.2018 r. dotyczącego obsługi zeznań podatkowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych. *(dowód: akta kontroli 203-206, 222-223)*

W 2019 r. w US nie sporządzono dokumentów prawa wewnętrznego dotyczących rozwiązań organizacyjnych w zakresie weryfikacji ulg i odliczeń w podatku dochodowym.

Do zadań Działu SKA-1 w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych należało wykonywanie czynności sprawdzających typowanych na podstawie:

- skryptu dotyczącego braku zeznań podatkowych CIT-8 (Komunikat nr 4/2018 z 12.01.2018r. w sprawie monitorowania obowiązku składania deklaracji dotyczących podatków dochodowych),
- skryptu dotyczącego braku sprawozdań finansowych,
- wydruku z aplikacji Poltax zeznań podatkowych w podatku dochodowym od osób prawnych, w których wykazano nadpłatę powyżej 50.000 zł (Komunikat Nr 20/2018 z 6.04.2018 r. dotyczący obsługi zeznań podatkowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych),
- wydruków ze złożonych korekt zeznań oraz wniosków o stwierdzenie nadpłaty,
- wniosków działu SKA-2 dotyczących weryfikacji strat wykazanych w zeznaniach podatkowych CIT-8.

Prowadzone były również czynności sprawdzające dotyczące wywiązywania się przez podatników z obowiązku obliczania i wpłacania zaliczek na podatek dochodowy od osób prawnych oraz realizacji zadań związanych z weryfikacją wykazanych strat przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych. *(dowód: akta kontroli 77-78)*

Ustalono, że w okresie objętym kontrolą czynności sprawdzające w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych przypisane do zadań Działu SKA-1 realizował tylko jeden pracownik. W pierwszej kolejności czynnościami sprawdzającymi poddawane były deklaracje, które wpływały na zmianę zobowiązania podatkowego. *(dowód: akta kontroli 141-142, 232-233)*

Ponadto ustalono, że w 2019 r. w US w Bytomiu nie były sporządzane raporty z dostępnych systemów informatycznych e-Orus, Poltax, PoltaxPlus, na potrzeby weryfikacji i analizy danych o podatnikach korzystających z ulg i odliczeń w pdop, a także na potrzeby przeprowadzenia czynności sprawdzających w związku z dokonanymi odliczeniami.

Przedłożony „Wykaz podmiotów weryfikowanych w roku 2019, dokonujących odliczenia poniesionych strat lub darowizn” nie został sporządzony w oparciu o dane systemowe/ewidencyjne, ale na podstawie spisu spraw przeprowadzonych analiz korekt zeznań podatkowych CIT-8

i dokonanych w nich ww. odliczeń. Powyższe wskazuje na brak efektywnego wykorzystania dostępnych narzędzi informatycznych (e-Orus czy Poltax/PoltaxPlus) pozwalających na szybką i sprawną reakcję organu w zakresie weryfikacji odliczeń wykazanych w zeznaniach podatkowych CIT-8 w kontrolowanym obszarze. (dowód: akta kontroli 60-76, 77-80, 81-83)

Na potrzeby niniejszej kontroli w dniach 24-26.02.2021 r. sporządzono i przedłożono 3 raporty z systemu Poltax (kod R_DEC_PTYG_POZ) dotyczące podmiotów deklarujących odliczenia od dochodu strat z lat ubiegłych, odliczenia darowizn i odliczenia od podatku zgodnie z art. 20 ustawy.

Analiza 15 skontrolowanych spraw w zakresie monitorowania podatników korzystających z odliczeń w pdop wykazała, że:

1) w 6 przypadkach (NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED]) brak weryfikacji poprawności złożonych zeznań CIT-8 za 2018 r. z ich załącznikami CIT-8/O, w których błędnie wykazano odliczenia od dochodu straty z lat ubiegłych. W trakcie kontroli nie przedłożono dokumentów i adnotacji świadczących o przeprowadzeniu czynności sprawdzających/ weryfikacyjnych w tym zakresie. W 3 przypadkach (NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED]) brak weryfikacji i brak wezwania podatnika do złożenia korekty zeznania podatkowego CIT-8 skutkuje uszczupleniem podatkowym. (dowód: akta kontroli 141-142)

W powyższych sprawach ustalono, że organ podatkowy nie wezwał ww. podatników do złożenia korekty zeznania CIT-8 i załącznika CIT-8/O pomimo, że:

a) W załączniku CIT-8/O do zeznania CIT-8 za 2018 r. nr 34177416 (status błędny) złożonym przez podatnika NIP: [REDACTED], w którym odliczono od dochodu po 50% strat poniesionych w 2016 i 2017 r., nieprawidłowo została wpisana kwota strat z lat ubiegłych podlegająca odliczeniu (poz. 61) jest 2.229.242,22 zł winno być 3.245.307,52 zł oraz razem odliczenia od dochodu (poz. 69) jest 2.229.242,22 zł winno być 3.245.307,52 zł. Błąd nie został zauważony i skorygowany.

b) Podatnik NIP: [REDACTED] w załącznikach CIT-8/O za 2018r. złożonych za okres 1.01.2018-23.01.2018 (nr 9618913) oraz 24.01.2018-31.12.2018 (nr 9985621) błędnie wykazał kwotę poniesionej straty za 2015 r. w kwocie 91.925,91 zł (winno być 0,00 zł) oraz jej odliczenie po 50% w każdym z zeznań CIT-8 za 2018r. (jest 45.962,96 zł winno być 0,00 zł). Wskazana powyżej kwota straty wynikała z pierwszej wersji zeznania CIT-8 za 2015r., natomiast w korekcie złożonej w dniu 24.05.2016r. podatnik wykazał dochód. W ww. zeznaniach

podatnik nienależnie zadeklarował odliczenie straty z 2015r. Błąd nie został zauważony i skorygowany.

c) W załączniku CIT-8/O do zeznania CIT-8 za 2018 r. (nr 10001019) złożonym przez podatnika NIP: [REDAKTOWANE], w którym odliczono część strat poniesionych w 2014, 2015 i 2017 r., nieprawidłowo została wpisana kwota straty poniesionej w 2015 r. (jest 35.309,84 zł winno być 34.885,60 zł). Błąd nie został zauważony i skorygowany.

d) Podatnik NIP: [REDAKTOWANE] w załączniku CIT-8/O za 2018r. (nr 9993601) błędnie wykazał kwoty strat za lata 2013, 2014 i 2017 tj.:

- za 2013r. w kwocie 16.120,83 zł (winno być 1.248,00 zł) i odliczenie w wysokości 6.002,88zł (winno być 624,00 zł),
- za 2014r. w kwocie 1.217,30 zł (winno być 0,00 zł) i odliczenie w wysokości 608,65 zł, podczas gdy za 2014r. podatnik wykazał dochód,
- za 2017r. w kwocie 57.435,38 zł (winno być 7.755,29 zł) i odliczenie 7.048,01 zł (winno być 3.877,64 zł).

Wskazane powyżej błędy skutkują zawyżeniem odliczenia strat z lat ubiegłych w CIT-8 za 2018r. o kwotę 11.215,43 zł. Błąd nie został zauważony i skorygowany.

e) Podatnik NIP: [REDAKTOWANE] w załączniku CIT-8/O za 2018r. (nr 9996404) błędnie odliczył wysokość strat z lat ubiegłych tj.:

- za 2013r. stratę w kwocie 1.295,52 zł odliczył w 100 % (jest 1.295,52 zł winno być 647,76zł),
- za 2014r. stratę w kwocie 7.835,65 zł odliczył w 100 % (jest 7.835,65 zł winno być 3.917,82zł)
- za 2015r. stratę w kwocie 8.371,72 zł odliczył w 61,80 % (jest 5.173,46 zł winno być 4.185,86 zł).

Razem odliczono w CIT-8 za 2018r. 14.305,00 zł, podczas gdy kwota przysługującego odliczenia za lata 2013, 2014 i 2015 wynosiła 8.751,44 zł. Przedmiotowe błędy skutkują zawyżeniem odliczenia w CIT-8 za 2018r. o kwotę 5.553,56 zł. Błąd nie został zauważony i skorygowany.

f) Podatnik NIP: [REDAKTOWANE] w załączniku CIT-8/O za 2018r. (nr 9966933) wykazał błędnie wysokość straty za 2013r. w kwocie 23.911,10 zł (winno być 8.911,10 zł) i odliczenie w wysokości 3.359,00 zł (winno być 0,00 zł), podczas gdy kwota straty za 2013r. w wyniku złożonej korekty w dniu 6.06.2014r. wynosiła 8.911,10 zł. Uwzględniając wysokość straty wynikającej z ww. korekty jej rozliczenie nastąpiłoby w zeznaniu za 2017r. Podatnikowi w CIT-8 za 2018r. nie przysługiwało odliczenie straty z 2013r. wobec czego wystąpiło zawyżenie odliczenia o 3.359,00 zł.

Ponadto w rozliczeniach za lata 2014, 2015, 2016 i 2017 również błędnie wykazano kwotę straty za 2013r. w wysokości 23.911,10 zł co skutkowało błędnymi odliczeniami w CIT-8 za 2016 r. (zawyżenie odliczenia o kwotę 7.309,15 zł) i 2017r. (zawyżenie odliczenia o kwotę 4.331,97 zł). Błąd nie został zauważony i skorygowany przez organ podatkowy.

Ze złożonych wyjaśnień Naczelnika Urzędu z dnia 29 i 31.03.2021 r. w zakresie braku weryfikacji błędnych zeznań CIT-8 za rok 2018, wynika że w 2019 r. prowadzono czynności sprawdzające za rok 2013, w roku 2020 prowadzono czynności za lata 2014-2015. Czynności

sprawdzające za lata 2016-2018 będą podjęte w IV kwartale 2021 r. – przed upływem okresu przedawnienia. *(dowód: akta kontroli 210-212, 232-233)*

Powyższe ustalenia wskazują na zbyt późne podejmowanie działań organu podatkowego w zakresie weryfikacji błędnych zeznań podatkowych CIT-8 oraz zaplanowanie terminu ich realizacji na rok przed przedawnieniem lub w ostatnim roku okresu przedawnienia. Należy zauważyć, że w przypadku, gdy zachodzi uzasadniona konieczność podjęcia czynności wyjaśniających/sprawdzających w zakresie weryfikacji zeznań CIT-8, organ podatkowy powinien, w myśl art. 125 Ordynacji podatkowej, działać w sprawie wnikliwie i szybko, tak aby nie dopuścić do ewentualnego przedawnienia zobowiązania.

Przywołane wyjaśnienia Naczelnika Urzędu z 31.03.2021 r. - „że czynnościami sprawdzającymi w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych zajmuje się jeden pracownik w Dziale” – nie mogą stanowić uzasadnienia małej ilości przeprowadzonych czynności sprawdzających w kontrolowanym zakresie (22 sprawy w 2019 r.), jak również ograniczonego działania organu w zakresie bieżącego monitorowania ww. podatników. Należy zauważyć, że zgodnie z § 17 obowiązującego w 2019 r. regulaminu organizacyjnego, funkcjonowanie Urzędu Skarbowego opiera się na zasadach jednoosobowego kierownictwa, podporządkowania służbowego, podziału czynności i indywidualnej odpowiedzialności za wykonywanie powierzonych zadań. Właściwa organizacja pracy Urzędu oraz nadzór nad realizacją zadań jednostki spoczywa na Naczelniku Urzędu Skarbowego. *(dowód akta kontroli: 232-233)*

2) w 3 przypadkach (NIP: [REDAKTOWANE], NIP: [REDAKTOWANE], NIP: [REDAKTOWANE]) nie przeprowadzono czynności weryfikacyjnych/sprawdzających w zakresie rozliczeń podatników korzystających z odliczenia darowizn w 2018 r. Ww. podmioty wystąpiły na raporcie systemu Poltax (kod R_DEC_PTYG_POZ) jako podmioty korzystające z odliczenia darowizn na podstawie art. 18 ust. 1 ustawy o pdop. Przedmiotowy raport sporządzono w trakcie kontroli, w dniach 24-25.02.2021 r., a czynności kontrolne wobec 1 z podatników (NIP: [REDAKTOWANE]) wszczęto w 2021 r. (doręczenie upoważnienia: 25.02.2021 r. - w zakresie prawidłowości wywiązywania się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego w zakresie podatku CIT w 2018r.). *(dowód: akta kontroli 140-142,160-162,163)*

3) w 1 przypadku (NIP: [REDAKTOWANE]) organ podatkowy do dnia wszczęcia kontroli nie przeprowadził czynności wyjaśniających w zakresie wykazanych w zeznaniu odliczeń. Zgodnie z wyjaśnieniem Naczelnika Urzędu, w 2019 r. nie przeprowadzono czynności sprawdzających wobec ww. podmiotu. Czynności zostały podjęte w toku niniejszej kontroli. Z przekazanych przez Urząd informacji wynika, że odliczenie zadeklarowane w CIT-8/O w części E załącznika tj. odliczenie podatku od nieruchomości komercyjnych nie mieści się w kategorii odliczeń od podatku lub zwolnienia przy dochodach uzyskanych za granicą, o których mowa w art. 20 ustawy o pdop. *(dowód: akta kontroli str. 77-80, 104-107,164-167, 203-206, 222-223, 234-240)*

4) w 2 przypadkach (NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED]) brak pełnej weryfikacji prawidłowości odliczenia straty z lat ubiegłych pomimo braku możliwości zidentyfikowania osoby z którą przeprowadzono rozmowę telefoniczną (osoba powołała się na przepisy o RODO) oraz jej prośby o zwrócenie się o informację na piśmie. organ podatkowy nie podjął czynności weryfikacyjnych w zakresie ustalenia i pisemnego potwierdzenia (w postaci np. wydruków) przez właściwy organ podatkowy wysokości strat z lat ubiegłych oraz wykazanych odliczeń w CIT-8 za 2018 do:

- PSUS w Sosnowcu wysokość straty w kwocie 17.624.810,52 zł za 2014 r. i wykazanego w CIT-8 odliczenia straty z lat ubiegłych w kwocie 688.274,00 zł,
- IUS Warszawa wysokość straty w kwocie 551.165,61 zł za 2015 r. i wykazanego w CIT-8 odliczenia straty z lat ubiegłych w kwocie 99.652,00 zł.

Na sporządzonych adnotacjach z rozmów telefonicznych brak było wskazania imienia i nazwiska osoby z którą przeprowadzono rozmowę, a także daty przeprowadzenia rozmowy.

Nie znalazły uzasadnienia wyjaśnienia Naczelnika Urzędu z dnia 29.03.2021 r. w których podano, że przyczyną odstąpienia od pisemnego zapytania do właściwych urzędów skarbowych były względy ekonomiki postępowania. Należy zauważyć, że w przypadku sprawy NIP: [REDACTED] organ podatkowy nie stosował się do powyższych zasad i pismem nr 2405-SKA-1.4030.518.2019 z dnia 08.07.2019 r. skierował do PSUS w Sosnowcu pisemne zapytanie o wysokość strat (osiągniętego dochodu) za lata 2016-2017 (podstawa prawna art. 298 pkt 2 Op. w związku z art. 299 § Op.), pismo za potwierdzeniem odbioru. (dowód: akta kontroli 210-212)

5) W przypadku 3 spraw, w których podatnicy złożyli korektę zeznania ujawniono, że w systemie PoltaxPlus nie anulowano:

- załączników CIT-8/O: za 2017r NIP: [REDACTED] (nr dok. 9491588) i 2016 r. NIP: [REDACTED] (nr dok. 8876657), oraz
- zeznań podatkowych CIT-8: za 2016r. NIP: [REDACTED] (nr dok. 8876656) i 2015r. NIP: [REDACTED] (nr dok. 8316111) w sytuacji gdy zatwierdzono złożone korekty formularzy CIT. Wszystkie z wymienionych zeznań / załączników zostały anulowane w toku niniejszej kontroli.

W wyjaśnieniach z dnia 29.03.2021r. poinformowano, że system SP*ED nie sygnalizuje, że w systemie Poltax jest dokument pierwotny wymagający anulowania, gdyż podatnicy mogą składać więcej niż jedno zeznanie roczne CIT-8 za dany rok (np. przy łączonym roku podatkowym). (dowód: akta kontroli 210-212)

Złożone wyjaśnienia nie zmieniają ustaleń dokonanych w toku kontroli.

6) w 1 sprawie (NIP: [REDACTED]) w sporządzonej adnotacji z rozmowy telefonicznej z dnia 29.03.2019 r. brak wskazania z kim została przeprowadzona rozmowa telefoniczna oraz czy osoba ta posiadała stosowne pełnomocnictwo do działania w imieniu podatnika.

Z wyjaśnień Naczelnika Urzędu z dnia 29.03.2021 r. wynika, że w przypadku podmiotu NIP: [REDAKTOWANE] Urząd nie jest w posiadaniu pełnomocnictwa. Księgowa, z którą przeprowadzono rozmowę została wskazana przez osobę reprezentującą podmiot do wyjaśnienia sprawy związanej ze złożeniem korekty zeznania. (dowód: akta kontroli 210-212)

W oparciu o powyższe ustalenia oraz złożone w tym zakresie wyjaśnienia stwierdzono, że prowadzone przez kontrolowany Urząd działania monitorujące w 2019 r. wobec podatników dokonujących odliczeń strat z lat ubiegłych, nie były prowadzone w wystarczającym zakresie. Natomiast niewykorzystywanie przez Urząd w pełni wszystkich dostępnych systemów informatycznych w obszarze kontroli przyczyniło się do braku stałego i bieżącego monitorowania ww. podatników.

2.3.2. Prowadzenie analiz własnych wobec podatników korzystających z ulg i odliczeń w pdop, w szczególności wobec podmiotów nieobjętych kontrolą czy czynnościami sprawdzającymi.

W zakresie prowadzenia przez kontrolowaną jednostkę działań dotyczących analiz własnych i planowania podmiotów do kontroli ustalenia oparto na wyjaśnieniach złożonych w trakcie kontroli, na podstawie wydanych w tym zakresie dokumentów prawa wewnętrznego oraz okazanych dokumentów z przeprowadzonych analiz.

Dział SKA-1 nie posiadał sformalizowanych kryteriów typowania podmiotów do czynności sprawdzających lub kontrolnych, poza komunikatem w sprawie monitorowania obowiązku składania deklaracji dotyczących podatków dochodowych (sporządzano skrypt dot. braku zeznań CIT-8) oraz komunikatem dotyczący obsługi zeznań podatkowych w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych (wydruk z aplikacji Poltax zeznań podatkowych w podatku dochodowym od osób prawnych, w których wykazano nadpłatę powyżej 50.000 zł).

Dział SKA-1 dokonywał analiz:

- zeznań podatkowych w podatku dochodowym od osób prawnych, w których wykazano nadpłatę powyżej 50.000 zł, na podstawie własnego wydruku z aplikacji Poltax,
- korekt zeznań podatkowych CIT-8 z wykazaną nadpłatą powyżej 500zł na podstawie zestawień z systemu SP*ED przekazowych przez Dział SOB,
- strat wykazanych w zeznaniach podatkowych CIT-8 na wniosek Działu SKA-2 , np. analizy zasadności zwrotu VAT,
- podmiotów, którzy uchylają się od składania deklaracji, zeznań podatkowych i sprawozdań finansowych. Na podstawie skryptu dot. braku zeznań podatkowych CIT-8. (w tym przypadku kierowane są informacje/zapytania do Krajowego Rejestru Sądowego w celu podjęcia działań zmierzających do ich likwidacji lub wyrejestrowania),
- braku zeznań podatkowych CIT-8 i sprawozdań finansowych na podstawie skryptu i wniosków z Działu SKA-2,
- braku zaliczek na podatek CIT/PIT/PPL na podstawie wniosków z Działu SKA-2 i informacji z Działu SOB,

- porównania danych pomiędzy sprawozdaniem finansowym a korektą zeznania na podstawie złożonych korekt zeznań CIT-8,
- czynnych żali na podstawie oświadczenia podmiotu o popełnieniu czynu zabronionego,
- innych czynności sprawdzających rekomendowanych przez Ministerstwo Finansów oraz IAS. (dowód: akta kontroli 81-83)

Typowanie podmiotów do kontroli, w tym w zakresie CIT w 2019 r. odbywało się na podstawie niżej wymienionych dokumentów prawa wewnętrznego:

- Komunikatu nr 31/2017 Naczelnika US w Bytomiu z dnia 16.10.2017 r. w sprawie zasad typowania podmiotów do kontroli podatkowej, tworzenia planów kontroli oraz monitorowania efektów typowania i kontroli podatkowej (dokument uchylony z dniem 30.09.2019 r.),
- Decyzji nr 9/2019 Naczelnika US w Bytomiu z dnia 30.09.2019 r. w sprawie zasad typowania podmiotów do kontroli podatkowej i tworzenia planów kontroli (dokument wszedł w życie z dniem 30.09.2019 r.).

Dobór podmiotów do kontroli / czynności sprawdzających w 2019 r. odbywał się m.in. w oparciu o analizy grupowe uruchamiane w podsystemie KONTROLA, informacje sygnałne, wnioski z innych organów podatkowych, organów ścigania lub innych instytucji, wniosków innych komórek organizacyjnych oraz innych analiz. (dowód: akta kontroli 77-78, 81-83)

W treści wyjaśnień złożonych w dniu 15.03.2021 r. Naczelnik Urzędu wskazał, że w 2019 r. w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych został sporządzony jeden wniosek o przeprowadzenie kontroli podatkowej (NIP: [REDAKTED]).

Komórka SKA-1 skierowała do Działu SKA-2 pisemny wniosek o przeprowadzenie kontroli podatkowej według ustalonego wzoru tj. zgodnie z załącznikiem nr 1 do Komunikatu nr 31/2017 zawierający informacje o dokonanych ustaleniach ze wskazaniem przesłanek uzasadniających przeprowadzenie kontroli w zakresie weryfikacji przychodów i kosztów za 2017 r. Przedmiotowy wniosek został zaakceptowany przez Naczelnika i jego Zastępcę w dniu 23.04.2019 r. oraz przyjęty do planu kontroli na III kwartał 2019r.

Na podstawie danych z podsystemu Kontrola ustalono, że ww. podmiot został ujęty w planie kontroli na I kwartał 2021 r.

Uzasadniając brak ujęcia ww. podmiotu w planie kontroli na 2019r. Naczelnik wskazał, że w tym czasie były już prowadzone dwie inne kontrole w zakresie podatku CIT, w tym jedna o dużym stopniu złożoności. Ponadto w związku z ograniczeniami spowodowanymi przez pandemię oraz ograniczeniami kadrowymi podatnik również nie został ujęty w planie kontroli na 2020r. (dowód: akta kontroli 104-107)

2.3.3. Dane statystyczne dotyczące przeprowadzonych czynności sprawdzających i zrealizowanych kontroli podatkowych w zakresie weryfikacji ulg i odliczeń w pdop.

Na podstawie raportów z systemu Poltax sporządzonych w trakcie kontroli oraz przekazanych informacji ustalono, że:

- liczba podatników, którzy złożyli zeznania CIT-8 za 2018r. wyniosła 3.124 szt.;
- 506 podatników w zeznaniu CIT-8 za 2018r. wykazało stratę w łącznej wysokości 45.000.760,96 zł;
- 233 podatników w zeznaniu CIT-8 za 2018r. odliczyło straty z lat ubiegłych w łącznej wysokości 10.160.352,22 zł;
- 6 podatników w zeznaniu CIT-8 za 2018r. odliczyło darowizny w łącznej wysokości 129.629,00 zł;
- nie było podatników, którzy w zeznaniu CIT-8 za 2018r. dokonali odliczenia od podatku lub zwolnienia przy dochodach uzyskanych za granicą.

Wskaźnik udziału podatników, którzy złożyli zeznanie z wykazaną stratą w liczbie wszystkich złożonych zeznań wynosił 16,2% ($506 \times 100 / 3.124$).

Wskaźnik udziału podatników, którzy złożyli zeznanie z odliczoną stratą z lat ubiegłych w liczbie wszystkich złożonych zeznań wynosił 7,46 % ($233 \times 100 / 3.124$).

Wskaźnik udziału podatników, którzy złożyli zeznanie z odliczoną darowizną w liczbie wszystkich złożonych zeznań wyniósł 0,2% ($6 \times 100 / 3.124$).

Prowadzenie czynności sprawdzających / weryfikacyjnych w 2019 r. wobec zeznań złożonych przez podatników podatku dochodowego od osób prawnych kształtowało się w Urzędzie Skarbowym w Bytomiu w następujący sposób: łączna ilość czynności ujętych w Ewidencji Czynności Sprawdzających programu e-Orus wyniosła 629 szt., z czego 22 szt. dotyczyły czynności sprawdzających przeprowadzonych w kontrolowanym temacie, co stanowiło 3,5 % wszystkich czynności.

Łączna ilość kontroli podatkowych zakończonych w 2019 r. w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych wyniosła 2 szt.

Z udzielonych informacji wynika, że jeden z podmiotów (NIP: [REDACTED]) w zeznaniu CIT-8 wykazywał stratę z działalności gospodarczej i nie deklarował odliczeń od dochodu. Jednakże weryfikacji odliczenia straty z lat ubiegłych dokonano po zakończeniu kontroli podatkowej i złożeniu przez kontrolowanego zeznania korygującego, zgodnego z ustaleniami kontroli, w wyniku których ustalono dochód.

Drugi z kontrolowanych podmiotów nie dokonywał odliczenia strat czy darowizn. Ponadto wskazano, że procentowy udział zrealizowanych kontroli obejmujących obszar odliczeń w podatku dochodowym od osób prawnych w stosunku do ogólnej liczby przeprowadzonych kontroli w ww. zakresie wyniósł 50 %. (dowód: akta kontroli 104-107)

2.3.4. Prawidłowość prowadzonych czynności sprawdzających i kontroli podatkowej wobec podatników korzystających z odliczeń w pdop.

Sprawdzeniu podlegały w szczególności czynności organu podatkowego dotyczące weryfikacji odliczeń w podatku dochodowym od osób prawnych, przeprowadzone w zakresie:

- odliczenia od dochodu strat z lat ubiegłych na podstawie art. 7 ust. 5 ustawy o pdop,

- odliczenia darowizn na podstawie art. 18 ust. 1 ustawy o pdop oraz na podstawie innych ustaw,
- odliczenia od podatku lub zwolnienia na podstawie art. 20 ustawy o pdop.

Kontroli poddano 22 sprawy ujęte w „Wykazie podmiotów weryfikowanych w roku 2019, dokonujących odliczenia poniesionych strat lub darowizn” w zakresie sprawdzenia prawidłowości prowadzonych w 2019 r. czynności sprawdzających w obszarze strat odliczonych z lat ubiegłych i odliczeń z tytułu darowizn. Z uwagi na brak przeprowadzonych w 2019 r. czynności sprawdzających w odniesieniu do rozliczeń podatników korzystających z odliczeń od podatku lub zwolnień na podstawie art. 20 ustawy o pdop, w tym zakresie nie objęto kontrolą żadnej ze spraw.

Ustalono, że udokumentowane czynności weryfikacyjne obejmowały swoim zakresem m.in. sprawdzenie prawidłowej wysokości straty z lat ubiegłych oraz wysokości przysługującego odliczenia w 2017 i 2018 r. W żadnej ze spraw wysokość odliczonych strat nie przekroczyła 50% poniesionych strat z lat ubiegłych. We wszystkich przypadkach w deklaracji CIT-8 za 2018r. podatnicy zadeklarowali przychody wyłącznie z innych źródeł. Wysokość straty wykazana w zeznaniu CIT-8 będąca przedmiotem odliczenia nie została zmieniona przez organ podatkowy decyzją określającą wysokość straty za dany rok podatkowy. (dowód: akta kontroli 104-107, 203-206)

W zakresie weryfikacji odliczeń darowizny na podstawie art. 18 ust. 1 ustawy o pdop ustalono, że przypadkach objętych kontrolą (NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED]) darowizny spełniały warunek określony w art. 18 ust. 1 pkt 1 lub pkt 7 ustawy o pdop w zakresie łącznej kwoty nieprzekraczającej 10 % dochodu, o którym mowa w art. 7 ust. 3 albo w art. 7a ust. 1 ww. ustawy. We wszystkich przypadkach obdarowany realizował cel określony w art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (Dz.U. 2020 poz. 1057) .

Stwierdzono, że we wszystkich przypadkach czynności sprawdzające obejmowały swoim zakresem weryfikację zeznań/korekt pod względem formalnym i rachunkowym, których wynik został udokumentowany „wnioskiem dotyczącym złożonego zeznania”. Wniosek był sporządzany przez pracownika Działu SKA-1 dokonującego czynności, następnie podlegał aprobacie kierownika komórki SKA-1 (lub osoby zastępującej) oraz Zastępcy Naczelnika US w przypadku wniosków z czynności sprawdzających zeznań i deklaracji, w wyniku których kwota do przypisu przekraczała 1.000 zł.

Wszystkie czynności objęte kontrolą zostały zarejestrowane w ewidencji czynności sprawdzających systemu e-Orus.

W skontrolowanych sprawach dokonano poniższych ustaleń:

1. W 14 sprawach (NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED])

NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED]

brak udokumentowania wezwań telefonicznych z uwzględnieniem Standardów dotyczących wyjaśnień i wezwań oraz zapisów art. 160 i art. 177 Ordynacji podatkowej.

Sporządzane przez Urząd dokumenty będące notatkami służbowymi (adnotacjami na podstawie art. 177 § 1 Op.) z przeprowadzonej rozmowy telefonicznej, nie spełniały wymogów wezwania określonych w art. 159 § 1 pkt. 1-6 Op. oraz w „Standardach dotyczących wyjaśnień i wezwań” KAS, zatwierdzonych w czerwcu 2017 r., przekazanych do stosowania za pismem nr DPP3.8622.7.2017 z 19 czerwca 2017 r.

Stwierdzono brak wskazania: podstawy prawnej, informacji z kim przeprowadzono rozmowę telefoniczną (a w przypadku jej wskazania stwierdzono brak sprawdzenia czy osoba ta dysponuje pełnomocnictwem do reprezentowania spółki), w jakim terminie żądanie powinno być spełnione oraz pouczeniach o skutkach prawnych niezastosowania się do wezwania. (dowód: akta kontroli 248-252)

Zgodnie ze „Standardami dotyczącymi wyjaśnień i wezwań” z 2017r. w każdym przypadku nawiązania kontaktu telefonicznego (e-mailowego) z osobą reprezentującą interesy podatnika (np. pracownikiem biura rachunkowego obsługującego podatnika) należy uprzednio sprawdzić, czy osoba ta legitymuje się stosownym pełnomocnictwem do działania w imieniu podatnika – pełnomocnictwem ogólnym złożonym w CRPO bądź pełnomocnictwem szczególnym złożonym do akt sprawy.

Tym samym brak ustalenia przez pracownika dokonującego wezwania telefonicznego czy rozmawiał z osobą uprawnioną do reprezentowania spółki (adresatem) naraża organ podatkowy na ujawnianie tajemnicy skarbowej oraz stanowi naruszenie art. 160 § 2 Ordynacji podatkowej, w myśl którego wezwanie przekazane telefonicznie albo przy użyciu innych środków łączności powoduje skutki prawne tylko wtedy, gdy nie ma wątpliwości, że dotarło do adresata we właściwej treści i w odpowiednim terminie.

Z wyjaśnień złożonych w ww. zakresie wynika, że wzór notatki służbowej zostanie niezwłocznie dostosowany do obowiązujących przepisów Ordynacji podatkowej oraz Standardów dotyczących wyjaśnień i wezwań z 27 czerwca 2017r. (dowód: akta kontroli 176-179, 210-214)

2. W 5 sprawach (NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED]) w pisemnych wezwaniach organu do czynności sprawdzających brak precyzyjnego określenia terminu w którym żądanie powinno być spełnione przez podatnika. W kierowanych do podatnika wezwaniach Urząd wskazywał „terminu 7 dni od odbioru wezwania” winno być „w terminie 7 dni licząc od dnia następnego po dniu odebrania wezwania”. (dowód: akta kontroli 253-262)

Stosownie do zasady określonej w art. 12 § 1 Ordynacji podatkowej dzień w którym doręczono wezwanie, nie jest pierwszym dniem terminu, zatem nie uwzględnia się go przy obliczeniu terminu w dniach.

3. W 5 sprawach brak anulowania (unieważnienia) załączników CIT8/O złożonych z pierwotnym zeznaniem CIT-8, pomimo wprowadzenia do systemu Poltax korekty zeznania wraz z nowym załącznikiem.

Nieprzestrzeganie powyższych zasad dotyczących obsługi deklaracji i ich korekt w systemie PoltaxPlus dotyczyło: NIP: [REDACTED] (CIT-8/O za 2017r. nr dok. 9469249), NIP: [REDACTED] (CIT-8/O za 2017 nr dok. 9520123), NIP: [REDACTED] (CIT-8/O za 2017 r. wersja 1 i 2, nr dok. 9491424 i 9573921), NIP: [REDACTED] (CIT-8/O za 2017 nr dok. 9870222), NIP: [REDACTED] (CIT-8/O za 2017r. nr dok. 9870220).

Złożone w powyższym zakresie wyjaśnienia z 23.03.2021 r. i 29.03.2021 r., o których mowa w części 2.3.1. ppkt 5) dokumentu, nie zmieniają ustaleń kontroli.

3. W przypadku sprawy NIP: [REDACTED], stwierdzono:

a) błędy w rozliczeniu podatnika w CIT-8 i załączniku CIT-8/O, które nie zostały skorygowane przez Urząd w trakcie czynności sprawdzających. W załączniku do zeznania CIT-8/O za 2018 r. (nr dok. 40541013) błędnie określono rok poniesionej straty - jest 2015 r. winno być 2013 r. Ustalono, że wysokość straty w 2013 r. wynosiła 47.795,14 zł (zgodnie z wykazaną w załączniku kwotą), natomiast w 2015 r. podatnik wykazał stratę w kwocie 399,34 zł. Podobne błędy wystąpiły w zeznaniach CIT-8 za 2016 r. i CIT-8 za 2017 r. i ich załącznikach CIT-8/O. Korekty deklaracji nie zostały złożone do dnia kontroli.

b) przed wysłaniem wezwania do podatnika nie dokonano sprawdzenia poprawności złożonego zeznania CIT-8 za 2018 r. W wezwaniu do czynności sprawdzających z dnia 25.07.2019 r.

(nr 2405-SKA-1.4030.577.2019) poinformowano jedynie o błędnych wpłatach + poz. 207 deklaracji, ustalone przez dział SER. W wezwaniu brak informacji o błędach w załączniku CIT-8/O oraz o błędnie wykazanym roku poniesionej straty. (dowód: akta kontroli 261-267)

W złożonych wyjaśnieniach poinformowano, że spółka dokonuje odliczenia straty poniesionej w roku 2013 (w załączniku CIT8/O błędnie podano rok 2015). Wezwaniem z 25.07.2019 r. nr SKA-1.4030.577.2019 wezwano podmiot do wyjaśnienia błędnych wpłat. Z uwagi na błędne wskazanie roku poniesionej straty nie poinformowano o możliwości dokonania poprawy. Przed wysłaniem wezwania do podatnika nie dokonano sprawdzenia poprawności przesłanego zeznania. W związku ze stwierdzonymi błędami oraz niewielką kwotą uszczuplonego podatku z uwagi na ekonomikę postępowania zawnioskowano o odstąpienie od ponownego wzywania podmiotu do złożenia kolejnej korekty zeznania. (dowód: akta kontroli 176-179)

4. W 4 sprawach (NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED], NIP: [REDACTED]) we wnioskach dot. złożonej korekty zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej) straty CIT-8 za rok 2018 stwierdzono błędy formalne, rachunkowe i pisarskie, a także zamieszczenie we wniosku dot. podatnika (NIP: [REDACTED]) niepotwierdzonych informacji w zakresie wysłanego przez komórkę SER wezwania w sprawie stwierdzonych niezgodności wpłat. Brak przekazania powyższych informacji pomiędzy komórkami SER i SKA-

1 skutkowało zwłoką w podjęciu dalszych czynności sprawdzających przez Dział SKA-1 i koniecznością wezwania spółki do złożenia korekty w terminie późniejszym (po ponad 3 miesiącach od złożenia zeznania). (dowód: akta kontroli 268-272)

Z udzielonych wyjaśnień Naczelnika Urzędu wynika, że w większości przypadków wskazane błędy pisarskie czy rachunkowe wynikały z oczywistych omyłek pracownika komórki SKA-1. W sprawie NIP: [REDAKTOWANO] wezwanie (nr 2405-SER.7010.350.2019 z 3.04.2019 r.) zostało przygotowane, podpisane i zarejestrowane w Bibliotece Akt, ale z niewiadomych przyczyn nie wysłane przez pracownika SER. (dowód: akta kontroli 176-179,182)

Powyższe działania komórki SER i SKA-1 wskazują na nieprzestrzeganie zapisów Komunikatu nr 6/2018 Naczelnika Urzędu Skarbowego z dnia 12.02.2018 r., w części III – Prowadzenie czynności sprawdzających w dziale SKA-1, zgodnie z którymi wezwania podatnika w celu skorygowania błędnego zeznania, jego uzupełnienia lub złożenia wyjaśnień na jakimkolwiek etapie obiegu dokumentów dokonywane są przez pracowników działów lub referatów stosownie do zakresu działania tych komórek, przy czym aby uniknąć sytuacji wielokrotnego wzywania podatnika, przed wystosowaniem wezwania należy bezwzględnie sprawdzić, czy zeznanie nie zawiera błędów uzasadniających wezwania przez inną komórkę Urzędu.

2.3.4.1. Prawidłowość prowadzonych kontroli podatkowych

W wyniku sprawdzenia dokumentacji postępowania kontrolnego nr 18701 przeprowadzonego wobec podatnika (NIP: [REDAKTOWANO]) wytypowanego do kontroli na podstawie „Ewidencji postępowań kontrolnych za 2019 r.” (kod raportu R_KON_EWD_PK) stwierdzono, że:

- kontrola została przeprowadzona w zakresie prawidłowości wywiązywania się z obowiązków wynikających z przepisów prawa podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych za 2015 r.,
- kontrola zakończyła się wynikiem pozytywnym z uszczupleniem w wysokości 3.964.928,00 zł, oraz zmniejszeniem straty o 20.868.040,00 zł,
- w wyniku kontroli stwierdzono naruszenia przepisów ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (w tym art. 15 i 16 ustawy),
- podatnik w rozliczeniu CIT-8 za 2015 r. nie deklarował odliczeń od dochodu (tj. strat z lat ubiegłych i darowizn) oraz odliczeń od podatku, zwolnień przy dochodach uzyskanych za granicą,
- weryfikacji odliczenia straty z lat ubiegłych dokonano po zakończeniu kontroli w związku z korektą zeznania CIT-8 złożoną zgodnie z dokonanymi w toku kontroli ustaleniami,
- podatnik w wyniku kontroli złożył korektę z zakresu kontroli tj. CIT-8 za 2015 oraz spoza zakresu kontroli tj. za lata 2014 i 2016 wraz z załącznikami.

Na podstawie udostępnionej dokumentacji oraz danych z systemów informatycznych dokonano poniższych ustaleń:

1. Brak uwzględnienia w sporządzonych analizach (wnioskach) pokontrolnych informacji na temat niezgodności danych wykazanych w załącznikach CIT-8/O złożonych do korekt deklaracji CIT-8 za 2015 r. i 2016 r. (dot. CIT-8 za 2015 nr systemowy 98605640 i 98605641 oraz CIT-8 za 2016 nr systemowy 98605636 i 98605638), w których podatnik błędnie wykazał wysokość strat z lat ubiegłych tj. za 2011, 2012, 2013 i 2014. Błędy nie zostały zauważone i skorygowane. *(dowód: akta kontroli 275-279)*

W złożonych wyjaśnieniach w dniu 31.03.2021 r. Naczelnik Urzędu poinformował m.in., że w wyniku analizy korekty CIT-8 za 2015 r. złożonej w dniu 06.02.2020 r. stwierdzono zgodność w zakresie przychodów, kosztów i dochodu z ustaleniami kontroli oraz prawidłową kwotę odliczenia straty za 2011 r. (jedynie błędnie wypełniono w informacji CIT-8/O kwotę poniesionej straty, która pozostaje bez wpływu na prawidłowość odliczenia) – stąd brak wezwania do złożenia kolejnej korekty. Analiza pokontrolna odnosiła się tylko do ustaleń kontrolnych tj. dotyczących 2015 r. Dane z korekt zeznań CIT-8 za lata późniejsze (2016-2017) nie miały wpływu na ustalenia z okresu kontroli – stąd Dział SKP ich nie badał. *(dowód: akta kontroli 232-233)*

Zgodnie z przepisem art. 3 pkt 5 ustawy z 29.08.1997 r. - Ordynacja podatkowa, ilekroć w ustawie jest mowa o deklaracjach rozumie się przez to również zeznania, wykazy, zestawienia, sprawozdania oraz informacje, do których składania obowiązani są, na podstawie przepisów prawa podatkowego, podatnicy, płatnicy i inkasenci. Wskazuje się, że deklaracja podatkowa jest formą oświadczenia wiedzy podatnika, dotyczącego faktów mających znaczenie dla powstania i wysokości zobowiązania podatkowego. Nie dotyczy zamiarów, czy też chęci osoby, ale jest wypowiedzeniem się, co do stanu rzeczywistego. W myśl przepisów załącznik CIT-8/O jest integralną częścią zeznania podatkowego CIT-8, dlatego zgodnie z jego treścią dane muszą być poprawne i potwierdzać wykazane w zeznaniu odliczenia zgodnie ze stanem faktycznym.

2. Brak analizy (wniosków) i weryfikacji prawidłowości dokonanych odliczeń od dochodu strat z lat ubiegłych w zeznaniu CIT-8 za 2017r. z dnia 30.03.2018 r., po przeprowadzonej kontroli podatkowej, która wykazała nienależną stratę za 2015 r. Wg ustaleń kontroli podatnik

w zeznaniu CIT-8 za 2015r. nienależnie wykazał kwotę straty w wysokości 20.868.040,00 zł, wartość wg ustaleń kontroli to dochód w kwocie 709.310,00 zł. organ podatkowy nie przeprowadził analizy oraz nie wezwał do skorygowania zeznania CIT-8 za 2017 pomimo, że podatnik odliczył od dochodu stratę za 2015r. w kwocie 1.265.711,36 zł. Błąd nie został zauważony i skorygowany. *(dowód: akta kontroli 273-274)*

W wyjaśnieniach złożonych 5.03.2021r. Naczelnik Urzędu wskazał, że czynności sprawdzających do zeznania podatkowego CIT-8 za rok 2017 nie przeprowadzano. Następnie poinformował, że w dniu 24.03.2021r. (w trakcie przedmiotowej kontroli) Dział SKA-I rozpoczął prowadzenie czynności sprawdzających w toku których ustalono, że podmiot zobowiązał się do złożenia korekty zeznania w dniu 30.03.2021r. *(dowód: akta kontroli 81-83, 210-212, 232-233)*

Na podstawie systemu Poltax ustalono, że spółka w dniu 29.03.2021r. złożyła korektę zeznania CIT-8 za 2017r. deklarując kwotę do zapłaty w wysokości 196.933,00 zł, następnie w korekcie z dnia 7.04.2021r. po uwzględnieniu odliczenia straty z 2014 r. zobowiązanie nie wystąpiło.

3. Błędnie wprowadzone dane do systemu KONTROLA w zakresie daty przekazania protokołu do komórki wymiarowej SPV, podczas gdy protokół nie został do niej przekazany. *(dowód: akta kontroli 280)*

Wyjaśniono, że w podsystemie Kontrola w polu „przekazanie protokołu” wpisano datę 6.02.2020r. tj. datę złożenia przez spółkę korekty zeznania CIT-8 za 2015r. W momencie złożenia przez spółkę korekty zeznania stało się wiadomym, że materiał z kontroli nie będzie przekazany do komórki SPV do wydania decyzji, a pozostanie w komórce kontroli do sporządzenia analizy uzupełniającej, a w dalszej kolejności zostanie przekazany do archiwum. W takich przypadkach jako datę przekazania wpisujemy datę pozostawienia materiałów w komórce SKP, może to być np. data złożenia korekty czy też data ostatniej analizy uzupełniającej. *(dowód: akta kontroli 203-206)*

Opisana powyżej praktyka przeczy zasadom określonym w podręczniku użytkownika podsystemu KONTROLA, w którym wskazano, że w zakładce: Ewidencja Postępowania Kontrolnego US KON 3.1.1.1 w polu „przekazanie protokołu” wpisuje się datę przekazania protokołu do komórki wymiarowej.

3. Ocena skontrolowanej działalności ze wskazaniem ustaleń na których została oparta oraz przyczyny i skutki stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień

Mając na uwadze przedstawione ustalenia stanu faktycznego, w oparciu o zgromadzone w toku kontroli dowody, na podstawie art. 36 ust. 2 pkt 5 ustawy o kontroli w administracji rządowej, działalność kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą ocenia się **pozytywnie z nieprawidłowościami**. Powyższą ocenę uzasadniają stwierdzone:

Nieprawidłowości:

- 1) Brak rzetelności przy weryfikacji korekty zeznania CIT-8 za 2015 r. (złożonej po kontroli podatkowej) w zakresie braku analizy rozliczenia za 2017 r., skutkującej niepodjęciem stosownych działań w celu wyegzekwowania korekty zeznania CIT-8 za 2017 r. Czynności podjęto w toku kontroli.
- 2) Brak weryfikacji i podjęcia czynności sprawdzających w zakresie poprawności odliczeń wykazanych w zeznaniach CIT-8 za 2018 r. pomimo błędów w odliczeniach od dochodu strat z lat ubiegłych (6 przypadków), w tym w 3 przypadkach skutkujących uszczupleniem podatkowym.

Uchybienia:

- 1) Brak efektywnego wykorzystania dostępnych narzędzi informatycznych (e-Orus, Poltax/PoltaxPlus) w 2019 r. w zakresie kontroli, pozwalających na sprawne i bieżące monitorowanie podatników korzystających z odliczeń od dochodu strat z lat ubiegłych/darowizn, a w uzasadnionych przypadkach na szybką weryfikację błędnie wykazanych odliczeń w zeznaniu podatkowym.
- 2) Brak uwzględnienia w sporządzonych analizach pokontrolnych (wnioskach) informacji na temat niezgodności danych w zakresie wykazanych kwot poniesionych strat z lat ubiegłych w CIT-8/O złożonych do korekt deklaracji za 2015 r. i 2016r. Odstąpienie od wezwania do skorygowania deklaracji (2 przypadki).
- 3) Brak wezwania do złożenia korekty zeznania CIT-8 za 2018 w toku czynności sprawdzających pomimo błędu w zakresie roku poniesionej straty w załączniku CIT-8/O (1 przypadek).
- 4) Brak pełnej weryfikacji prawidłowości odliczenia straty z lat ubiegłych wobec podmiotów, które uprzednio rozliczały się w innym urzędzie skarbowym, pomimo braku zidentyfikowania osoby z którą przeprowadzono rozmowę telefoniczną (osoba powołała się na przepisy o RODO) oraz jej prośby o zwrócenie się organu podatkowego o ww. informację na piśmie (2 przypadki).
- 5) Nieadekwatna ilość przeprowadzonych czynności sprawdzających w zakresie weryfikacji odliczeń w pdop w stosunku do ilości złożonych zeznań.
- 6) Brak anulowania załączników CIT-8/O do zeznania CIT-8 lub deklaracji CIT-8, w przypadku otrzymania nowej wersji tego dokumentu (10 przypadków).
- 7) Błędnie wprowadzone dane do systemu KONTROLA w zakresie daty przekazania protokołu do komórki wymiarowej SPV, podczas gdy protokół nie został przekazany (1 przypadek).
- 8) Niezamieszczanie w notatkach służbowych z rozmów telefonicznych wszystkich wymaganych danych i informacji wynikających ze „*Standardów dotyczących wyjaśnień i wezwań*” oraz zapisów ustawy Ordynacji podatkowej, a także brak weryfikacji pełnomocnictwa osób z którymi rozmawiano telefonicznie w ramach wezwania podatnika (art. 159 § 1 pkt. 1-6, art. 160 § 2 Op.) (15 przypadków).
- 9) Niewłaściwe wskazywanie w pisemnych wezwaniach organu do czynności sprawdzających 7-dniowego terminu w którym żądanie organu powinno być spełnione przez podatnika, w myśl art. 12 § 1 Op. (5 przypadków).
- 10) Brak przepływu informacji pomiędzy komórkami Działu SER i Działu SKA-1 w zakresie unikania wielokrotnego wzywania podatnika w tej samej sprawie, niezgodnie z zapisami Komunikatu nr 6/2018 Naczelnika US w Bytomiu z dnia 12.02.2018 r. dotyczącego obsługi zeznań podatkowych składanych w formie papierowej i elektronicznej (2 przypadki).

Ponadto należy zauważyć, że zbyt późne podejmowanie działań organu podatkowego w zakresie weryfikacji błędnych zeznań podatkowych CIT-8 oraz planowanie terminu ich realizacji na rok przed prekluzją zobowiązań podatkowych może uniemożliwić skuteczne ich dochodzenie oraz przedawnienie karalności czynu zabronionego.

4. Wnioski i zalecenia pokontrolne

Ustalenia dokonane w trakcie kontroli zostały przedstawione w projekcie wystąpienia pokontrolnego, doręczonym dnia 11.05.2021r., do którego Naczelnik Urzędu Skarbowego w Bytomiu nie wniósł zastrzeżeń.

Przedstawiając powyższe wyniki kontroli, działając na podstawie art. 46 ust. 3 pkt 1 ww. ustawy o kontroli w administracji rządowej, w celu poprawy skuteczności i efektywności poboru należności publicznoprawnych, polecam:

- 1) Rzetelnie weryfikować złożone w wyniku kontroli podatkowej korekty zeznań CIT-8 i przeprowadzać analizy (wnioski) z ich ustaleń zgodnie ze stanem faktycznym, ze szczególnym uwzględnieniem ich wpływu na rozliczenia w kolejnych latach podatkowych. W uzasadnionych przypadkach zwracać się do składającego deklarację o jej skorygowanie bez zbędnej zwłoki.
- 2) Prowadzić bieżące działania monitorujące w zakresie podatników korzystających z ulg i odliczeń w pdop przy wykorzystaniu dostępnych narzędzi informatycznych, w celu poprawy efektywności i terminowości podjęcia działań organu zmierzających do wyeliminowania błędów w rozliczeniach.
- 3) Zwiększyć ilość czynności weryfikacyjnych/sprawdzających wobec zeznań CIT-8, w których podatnicy wykazali odliczenia lub ulgi, w celu poprawy skuteczności i efektywności działania organu w tym zakresie.
- 4) Podejmować działania w zakresie egzekwowania od podatników złożenie korekt zeznań podatkowych w przypadku błędów dotyczących wykazanych/odliczonych strat. W uzasadnionych przypadkach rozważyć możliwość sporządzenia korekty deklaracji w trybie art. 274 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa.
- 5) Przestrzegać zasad dotyczących obsługi deklaracji podatkowych i ich korekt w systemie POLTAXPLUS w zakresie unieważniania zeznań CIT-8 / załączników CIT-8/O w przypadku otrzymania nowej wersji dokumentu.
- 6) W toku prowadzonych czynności sprawdzających stosować się do zasad postępowania określonych w „*Standardach dotyczących wyjaśnień i wezwań*”, przekazanych do stosowania za pismem nr DPP3.8622.7.2017 z 19.06.2017r. Każdorazowo sprawdzać umocowanie osób uprawnionych do działania w imieniu spółki, szczególnie w przypadku nawiązywania kontaktu telefonicznego czy e-mailowego z osobą reprezentującą podatnika, jak i w przypadku składania wyjaśnień w toku czynności sprawdzających.
- 7) W adnotacjach służbowych z czynności przeprowadzonych na podstawie art. 160 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (z wezwań dokonanych telefonicznie) przestrzegać wszystkich wymagań dotyczących treści wezwania, określonych w art. 159 § 1 pkt 1-6 wymienionej ustawy.
- 8) W wezwaniach kierowanych do podatników przestrzegać wszystkich wymagań dotyczących treści wezwania, w tym właściwie wskazywać termin żądania organu, w myśl art. 12 § 1 i art. 159 § 1 pkt 1-6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa.
- 9) W toku prowadzonych czynności weryfikacyjnych / sprawdzających podejmować wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy, zgodnie z zasadą prawdy obiektywnej określoną w art. 122 ustawy Ordynacja podatkowa.

- 10) Rzetelnie i zgodnie ze stanem faktycznym wprowadzać dane do systemu KONTROLA.
- 11) W ramach nadzoru służbowego podjąć działania zmierzające do poprawy współpracy komórek organizacyjnych Działu SER i SKA-1 w zakresie unikania wielokrotnego wzywania podatnika w tej samej sprawie, zgodnie z Komunikatem nr 6/2018 Naczelnika Urzędu.

Zgodnie z art. 48 ustawy o kontroli w administracji rządowej, od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.

Na podstawie art. 49 ww. ustawy, proszę o przedstawienie, w terminie 30 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykonaniu zaleceń, wykorzystaniu wniosków pokontrolnych lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości.

O rezultatach wdrożenia poleceń pokontrolnych proszę poinformować w terminie 9 miesięcy od daty udzielenia odpowiedzi o sposobie wykonania zaleceń, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia.

Podstawa prawna

Art. 46 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r., poz. 224).

Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej w Katowicach
Mariusz Gojny
/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

Korespondencję otrzymują:

1. Pan Rafał Kandzia
Naczelnik Urzędu Skarbowego w Bytomiu (wysyłka drogą elektroniczną)
2. IAS IWW1 aa

Informacja o przetwarzaniu danych osobowych

Ogólną klauzulę informacyjną dot. przetwarzania danych osobowych znajdą Państwo na stronie Biuletynu Informacji Publicznej [Izby Administracji Skarbowej w Katowicach](#) w zakładce Organizacja – Ochrona Danych Osobowych oraz w siedzibach organu na tablicach informacyjnych.