



# Minister Finansów

Warszawa, 20 grudnia 2023 roku

---

Sprawa: Kontrola w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto

Znak sprawy: DKS5.0812.27.2023

Kontakt: [REDACTED]

główny specjalista

---

[REDACTED]

Naczelnik  
Urzędu Skarbowego  
Kraków-Stare Miasto

## WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

### Jednostka kontrolowana:

Urząd Skarbowy Kraków-Stare Miasto, ul. Grodzka 65, 31-001 Kraków.

### Zakres kontroli:

Przedmiot kontroli: Prawidłowość weryfikacji przez organ podatkowy zastosowania przez podatników tzw. preferencyjnej stawki IP Box.

Okres objęty kontrolą: od 1 stycznia 2019 r. do 31 grudnia 2019 r.  
z wykorzystaniem dowodów sporządzonych po tym okresie, jeżeli miały znaczenie dla przedmiotu kontroli.

### Termin przeprowadzenia czynności kontrolnych:

Kontrolę w trybie zwykłym przeprowadzono w okresie od 5 października 2023 r. do 17 listopada 2023 r. na podstawie upoważnienia z 27 września 2023 r. nr BMI.0104.215.2023, które wraz z legitymacjami służbowymi kontrolerów, okazano Kontrolowanemu.

### Kontrolę przeprowadziły:

- [REDACTED] - główny specjalista (kierownik zespołu kontrolerów),
- [REDACTED] - główny specjalista.

## I. Ocena skontrolowanej działalności:

Przepisy w zakresie preferencji IP Box obowiązują od 1 stycznia 2019 r., kiedy to weszła w życie ustawa z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw<sup>1</sup>.

Preferencja ta polega na zastosowaniu przez przedsiębiorców obniżonej stawki podatku dochodowego w wysokości 5% dla dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej objętych patentem lub innym prawem ochronnym, wytworzonych w ramach pozarolniczej działalności badawczo-rozwojowej.

Podstawą do przyznania ulgi IP Box jest spełnienie wymaganych ustawowo warunków, m. in. wymogów ewidencyjnych. Natomiast potwierdzeniem słuszności jej zastosowania jest m.in. uzyskanie pozytywnej opinii organów podatkowych w interpretacji indywidualnej. Dlatego też przeważająca część podatników korzystających z ulgi, występuje z wnioskiem o wydanie interpretacji w zakresie możliwości skorzystania z niej.

Podkreślić należy, że procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla kontroli czy postępowania podatkowego. Organ wydający interpretację opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku - nie prowadzi postępowania dowodowego. Składający wniosek obowiązany jest do wyczerpującego przedstawienia zaistniałego stanu faktycznego albo zdarzenia przyszłego. Organ podatkowy jest ściśle związany przedstawionym we wniosku stanem faktycznym (opisem zdarzenia przyszłego). Zainteresowany ponosi ryzyko związane z ewentualnym błędnym lub nieprecyzyjnym przedstawieniem we wniosku opisu stanu faktycznego (zdarzenia przyszłego). Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, o ile rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie z opisem stanu faktycznego podanym przez Wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym w przypadku zmiany któregokolwiek elementu opisu sprawy przedstawionego we wniosku, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

W tym kontekście istotne jest weryfikowanie przez organy podatkowe podmiotów stosujących opodatkowanie 5% stawką, a w przypadku posiadania przez podatników interpretacji indywidualnych ustalenie czy rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywa się z opisem stanu faktycznego podanym przez wnioskodawcę w złożonym wniosku.

W Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto<sup>2</sup> z ulgi IP Box za 2019 rok skorzystały 103 podmioty.

Na badanej próbie (40 spraw) ustalono, że w Urzędzie sprawdzano zastosowanie przez podatników preferencyjnej 5% stawki podatku w ramach prowadzonych czynności weryfikacyjnych lub sprawdzających. Sprawdzeniem objęto 68% wszystkich podmiotów korzystających z ulgi IP Box za 2019 r.

---

<sup>1</sup> Dz.U. z 2018 r. poz. 2193 i 2500

<sup>2</sup> Dalej: Urząd Skarbowy lub Urząd

Analiza zgromadzonego na etapie prowadzonych czynności materiału dowodowego oparta była głównie na wybranej próbce materiału. Do czynności podatkicy przedkładali: interpretacje indywidualne, umowy współpracy z kontrahentami wraz z aneksami, ewidencje IP Box za 2019 r., PKPiR<sup>3</sup> za 2019 r., wybrane faktury dokumentujące wykonane usługi związane z IP Box.

Ponadto złożone przez podatników wnioski o stwierdzenie nadpłaty przekazywane były do Drugiego Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających<sup>4</sup>, celem analizy zasadności złożenia korekty oraz merytorycznej weryfikacji złożonego wniosku. W przypadku uznania wniosku oraz złożonej korekty zeznania za niebudzące wątpliwości, następowała realizacja zwrotu. Ustalono, że organ podatkowy nie prowadził w tym zakresie kontroli podatkowych, ani postępowań podatkowych zakończonych wydaniem decyzji.

Jednocześnie stwierdzono brak:

- podjęcia działań w celu poinformowania podatników o konieczności złożenia wniosków o stwierdzenie nadpłaty w podatku dochodowym od osób fizycznych w odniesieniu do korekt zeznań składanych za 2019 r. (6 przypadków),
- przeprowadzenia czynności sprawdzających w zakresie prawidłowości rozliczenia korekt zeznań podatkowych za 2019 r., z których wynikała nadpłata w podatku, a różnica w podatku należnym była większa niż 5.000,00 zł (2 przypadki),
- sporządzenia adnotacji o zasadności zwrotu, a tym samym braku jej akceptacji wg kompetencji, tj. przez kierownika SKA-2, przed realizacją zwrotu przez Dział Rachunkowości<sup>5</sup> (3 przypadki),
- sporządzenia adnotacji z przeprowadzonych czynności sprawdzających (3 przypadki),
- rejestracji wniosków o stwierdzenie nadpłaty podatku w systemie Poltax Plus (7 przypadków),
- sporządzenia Karty Zwrotu Nadpłaty, gdy kwota nadpłaty podatku była większa niż 25 000,00 zł (2 przypadki),
- zastosowania przez Zastępcę Naczelnika na Karcie Zwrotu Nadpłaty przy jej akceptacji klauzuli: „Z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto”, zgodnie z udzielonym upoważnieniem w czasie ograniczeń spowodowanych epidemią COVID (2 przypadki),
- zaewidencjonowania w aplikacji e-Orus czynności sprawdzających zakończonych w 2021 r. (2 przypadki).

Ponadto w jednym przypadku w systemie ZISAR z opóźnieniem utworzono kartę czynności sprawdzających oraz błędnie odnotowano wynik tych czynności.

Należy również wskazać, że na etapie prowadzonej kontroli niemożliwa była pełna ocena wykonywanych zadań realizowanych przez jednostkę kontrolowaną, polegających na działaniach w zakresie weryfikacji stanu faktycznego przedstawionego przez podatnika we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej z uwagi na fakt, że realizacja tego zadania odbywała się wyłącznie w ramach prowadzonych czynności weryfikacyjnych lub sprawdzających. Pełna

---

<sup>3</sup> Podatkowa Księga Przychodów i Rozchodów

<sup>4</sup> Dalej: SKA-2

<sup>5</sup> Dalej: SER

weryfikacja badanego zagadnienia może nastąpić wyłącznie w toku postępowania podatkowego lub kontroli podatkowej, co w tym przypadku nie miało miejsca.

Podkreślić należy także, że w ramach prowadzonych czynności weryfikacyjnych i sprawdzających analizie poddawano jedynie próbkę materiału, a w głównej mierze opierano się na wydanej podatnikowi pozytywnej interpretacji indywidualnej. Ponadto z treści sporządzanych adnotacji nie wynikał pełen opis dokumentacji pozyskanej w ramach prowadzonych czynności, sposób i zakres jej weryfikacji oraz wynik przeprowadzonych czynności. W związku z powyższym należy stwierdzić, że niepełny materiał dowodowy zebrany w toku przeprowadzonych czynności weryfikacyjnych i sprawdzających oraz opisywanie podjętych działań w sposób wybiórczy, nie pozwoliły na ocenę stopnia weryfikacji przez organ podatkowy stanu faktycznego, który we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej wskazał podatnik.

Jednocześnie oceniając badany obszar wzięto pod uwagę wyjaśnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto<sup>6</sup> związane z organizacją pracy w Urzędzie w związku z panującą sytuacją epidemiczną spowodowaną COVID-19.

Panująca w kraju epidemia i związane z nią ograniczenia w funkcjonowaniu m.in. administracji skarbowej oraz występujące trudności w zakresie stanu osobowego pracowników jest stanem niepodlegającym dyskusji. Znaczącym jest również fakt, jak wskazał Naczelnik Urzędu<sup>7</sup>, że pomimo ogłoszonej pandemii obciążenie pracą nie cechowało się zmniejszeniem zadań do wykonania, a wręcz ich wzrostem z uwagi na przyjęcie rozwiązań pomocowych kierowanych do podatników w tym okresie.

Należy jednak wskazać, iż w czasie trwania stanu epidemii nie dokonano zmian w przepisach prawa, jak również nie wydano szczególnych wytycznych czy procedur, np. w zakresie sposobu weryfikacji zasadności korzystania z ulg w podatku dochodowym.

W kontekście powyższego, oceny działań organu dotyczących weryfikacji zastosowania przez podatników ulgi IP Box, dokonano mając na uwadze brak zmian przepisów prawa, wytycznych i procedur we wskazanym zakresie.

## **II. Ustalenia stanu faktycznego**

### **1. Ustalenia ogólne**

Zasady organizacji pracy Urzędu Skarbowego określał Regulamin organizacyjny wprowadzony zarządzeniem w sprawie nadania Urzędowi Skarbowemu Kraków-Stare Miasto regulaminu organizacyjnego:

- nr 80 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie z dnia 22.08.2017 r. (obowiązujące od 01.09.2017 r.);
- nr 62 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie z dnia 13.12.2019 r. (obowiązujące od 13.12.2019 r.);

---

<sup>6</sup> Dalej Naczelnik Urzędu lub Naczelnik

<sup>7</sup> Wyjaśnienia z 20.11.2023 r. – akta kontroli Tom I, str. 569-573

- nr 51 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie z dnia 11.08.2022 r. (obowiązujące od 11.08.2022 r.); (dowód: akta kontroli Tom I, str. 13-141)

Stan zatrudnienia w Urzędzie na:

- 1.01.2019 r. – wynosił 165 osób,
- 31.12.2019 r. – wynosił 166 osób. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 341)

Nadzór nad realizacją zadań objętych zakresem kontroli w okresie od 1 stycznia 2019 r. do dnia wszczęcia kontroli sprawowali:

1) Kierownik działu:

- ██████████ - od 1.09.2017 r. do 30.11.2020 r.,
- ██████████ - od 1.12.2020 r. do nadal;

2) Zastępca Naczelnika:

- ██████████ - od 5.02.2016 r. do 31.03.2022 r.,
- w okresie 1.04.2022 r. do 30.04.2022 r. wakat na stanowisku Drugiego Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto. ██████████ - Pierwszy Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto nadzorujący pion obsługi podatnika, poboru i egzekucji oraz kontroli pełnił zastępstwo zgodnie z Regulaminem organizacyjnym,
- ██████████ - od 1.05.2022 r. do nadal;

3) Naczelnik Urzędu

- ██████████ - od 1.05.2015 r. do 28.02.2022 r.,
- ██████████ - od 1.03.2022 r. do nadal. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 371)

## 2. Ustalenia szczegółowe

### 2.1 Organizacja pracy komórki weryfikującej ulgę IP Box

Zadania związane z kontrolowanym obszarem realizowane były przez Drugi Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-2), usytuowany w pionie orzecznictwa i kontroli zwanym Pionem Drugiego Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego. Do zadań tego działu, zgodnie z regulaminem organizacyjnym Urzędu należało w szczególności:

1) w okresie do 12.12.2019 r.:

- pozyskiwanie informacji mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego, w tym o wydatkach i wartości mienia zgromadzonego przez podatnika,
- dokonywanie czynności sprawdzających, w tym czynności realizowanych na wnioski innych organów,
- typowanie podmiotów i sporządzanie wniosków do kontroli podatkowej, celno-skarbowej lub postępowań podatkowych w zakresie podatków dochodowych,
- zarządzanie ryzykiem zewnętrznym, w tym identyfikowanie obszarów zagrożeń mogących mieć wpływ na prawidłowość wypełniania obowiązków podatkowych i celnych oraz prowadzenie rejestru ryzyka w tym zakresie,
- analizowanie oświadczeń o stanie majątkowym,
- koordynowanie sprawozdawczości realizowanej przez Urząd Skarbowy,
- sporządzanie planów kontroli,

- orzecznictwo w zakresie kar porządkowych; (dowód: akta kontroli Tom I, str. 13-54)
- 2) w okresie od 13.12.2019 r. do 10.08.2022 r.:
- dokonywanie czynności sprawdzających, w tym czynności realizowanych na wniosek innych organów,
  - orzecznictwo w zakresie kar porządkowych; (dowód: akta kontroli Tom I, str. 55-96)
- 3) w okresie od 11.08.2022 r.:
- pozyskiwanie informacji mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego, w tym o wydatkach i wartości mienia zgromadzonego przez podatnika,
  - typowanie podmiotów do czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i postępowań podatkowych oraz sporządzanie planów kontroli,
  - zarządzanie ryzykiem zewnętrznym, w tym identyfikowanie obszarów zagrożeń mogących mieć wpływ na prawidłowość wypełniania obowiązków podatkowych i celnych oraz prowadzenie rejestru ryzyka w tym zakresie,
  - dokonywanie czynności sprawdzających, w tym czynności realizowanych na wniosek innych organów,
  - orzecznictwo w zakresie kar porządkowych. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 97-141)

Ze złożonych przez Naczelnika Urzędu wyjaśnień wynika, że przypisany komórce SKA-2 zakres zadań obejmował podatek dochodowy od osób fizycznych (wszystkie tytuły), podatek dochodowy od osób prawnych, jak również weryfikację wywiązywania się podmiotów z obowiązków płatnika, w tym obsługa PIT-11 (czynności) oraz obsługę SPED. W głównej mierze działania podejmowane w tym zakresie determinowane były wytycznymi do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie procesu obsługi zeznań podatkowych dla podatku dochodowego od osób fizycznych. Typowania do weryfikacji następowały w wyniku składanych przez podatników wniosków o stwierdzenie nadpłaty, wniosków komórek analitycznych czy kontrolnych w miejscu, działań podejmowanych przez jednostkę nadrzędną Izbę Administracji Skarbowej w Krakowie w obszarze analiz, wskazań centralnych w postaci konkretnych skryptów lub wyników analiz oraz wniosków o przeprowadzenie czynności kierowanych przez inne komórki organizacyjne Urzędu.

Przyjęty model działania ukierunkowany był na działania weryfikacyjne i czynności sprawdzające do zeznań błędnych, składanych korekt jak również kart zwrotu, dla których przeprowadzana była weryfikacja pod kątem zasadności realizacji kwoty zwrotu wykazanej przez podatnika w składanych zeznaniach i ewentualnych przeciwwskazań do jego dokonania. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 365-374)

Zgodnie ze złożonymi wyjaśnieniami w komórce SKA-2 nie było podziału lub wyznaczonych osób do prowadzenia czynności sprawdzających w zakresie IP Box. Ulga ta, była jedną z wielu, które mogły stanowić, przy spełnieniu pozostałych kryteriów typowania, podstawę do weryfikacji prawidłowości ich zastosowania. Obsługą zeznań z podatku dochodowego od osób fizycznych w komórce SKA-2 zajmowało się od 3 do 7 osób<sup>8</sup>, zaś obsługą podmiotów opodatkowanych podatkiem dochodowym od osób prawnych zajmowało się od 1 do 2 osób<sup>9</sup>. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 365-374)

<sup>8</sup> W 2019 r. - 6 osób, w okresie od stycznia do listopada 2020 r. - 7 osób (w tym 1 osoba przebywała na długotrwałym zwolnieniu lekarskim), od grudnia 2020 r. - od 3 do 4 osób

<sup>9</sup> W 2019 r. 1 osoba, w okresie od stycznia do listopada 2020 r. - 2 osoby, od grudnia 2020 r. - 2 osoby

W zakresie weryfikacji zastosowania przez podatników ulgi IP Box w Urzędzie w okresie objętym kontrolą stosowano:

1. regulacje wewnętrzne:
  - Instrukcję nr 1/2018 z dnia 22 lutego 2018 r. w sprawie obsługi zeznań podatkowych w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto,
  - Instrukcję nr 2/2020 z dnia 25 lutego 2020 r. w sprawie obsługi zeznań podatkowych w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto<sup>10</sup>,
  - Instrukcję nr 1/2023 z dnia 4 kwietnia 2023 r. w sprawie obsługi zeznań podatkowych w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto,
  - Instrukcję nr 14/2017 z dnia 29 września 2017 r. w sprawie typowania podmiotów do kontroli podatkowej, celno-skarbowej, postępowania z dokumentami prowadzonych kontroli podatkowych i postępowań podatkowych, analizy korekt deklaracji składanych po kontrolach podatkowych i celno-skarbowych w Urzędzie Skarbowym Kraków-Stare Miasto;
2. wytyczne:
  - Wytyczne do czynności sprawdzających z września 2021 r.<sup>11</sup>,
  - Wytyczne w zakresie obsługi procesu czynności sprawdzających w systemie ZISAR II (wersja 1 z dnia 9.12.2021 r.),
  - Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie procesu obsługi zeznań rocznych podatku dochodowego od osób fizycznych za 2019 r. (styczeń 2020 r.),
  - „Objaśnienia Podatkowe Dotyczące Preferencyjnego Opodatkowania Dochodów Wytwarzanych Przez Prawa Własności Intelektualnej – IP Box” wydane 15 lipca 2019 r. przez Ministerstwo Finansów. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 146-329)

## 2.2 Szkolenia w zakresie weryfikacji stosowania przez podatników ulgi IP Box

Odnośnie szkoleń Naczelnik Urzędu wskazał, że w zakresie weryfikacji stosowania przez podatników ulgi IP Box zostały dla pracowników zorganizowane następujące szkolenia:

1. Zmiany w podatku dochodowym od osób fizycznych. Szkolenie stacjonarne KIS (28.02-1.03.2019 r. - 1 osoba). Materiały ze szkolenia zostały umieszczone we wspólnym katalogu i udostępnione wszystkim pracownikom 5.03.2019 r.
2. Podatek dochodowy od osób prawnych – zmiany 2019. Narada IAS Kraków (4.03.2019 r.- 2 osoby). Materiały z narady zostały przesłane do pracowników US e-mailem 12.03.2019 r.
3. Podatek dochodowy od osób prawnych - wybrane zagadnienia z uwzględnieniem zmian ustawowych, bieżącej linii orzeczniczej i interpretacji podatkowych. Szkolenie stacjonarne IAS Kraków (5.11.2019 r. - 2 osoby). Materiały ze szkolenia zostały umieszczone we wspólnym katalogu i udostępnione wszystkim pracownikom 7.11.2019 r.

---

<sup>10</sup> Dalej: Instrukcja

<sup>11</sup> Wytyczne do czynności sprawdzających zostały wydane przez Departament Nadzoru nad Kontrolami zatwierdzone przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej Sekretarza Stanu w Ministerstwie Finansów Magdalenę Rzeczkowską

4. Ulga na działalność badawczo-rozwojową, wydatki na nabycie nowych technologii, IP Box, danina solidarnościowa. Szkolenie online KIS (3.12.2021 r., ogólnodostępne dla pracowników US).
5. Nowe ulgi dla przedsiębiorców w CIT/PIT. Szkolenie online IAS Kraków, (7.02.2022 r., ogólnodostępne dla pracowników US, IAS, MUCS).
6. IP Box, EXIT TAX, CFC, Podatek od przychodu ze źródła trwałego będącego budynkiem, danina solidarnościowa. Webinarium KIS (9.11.2022 r., ogólnodostępne dla pracowników US). (dowód: akta kontroli Tom I, str. 350)

### 2.3 Ustalenia w zakresie weryfikacji przez organ podatkowy stosowanej przez podatników ulgi IP Box

Możliwość skorzystania z preferencyjnej 5% stawki podatku w odniesieniu do dochodów uzyskiwanych z tzw. kwalifikowanych praw własności intelektualnej zostało wprowadzone od 1 stycznia 2019 r. Z preferencji tej podatnicy mogli skorzystać po raz pierwszy składając w 2020 r. zeznanie o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) w roku podatkowym 2019 r.

Podstawą do przyznania ulgi IP Box jest spełnienie wymaganych ustawowo warunków, natomiast potwierdzeniem słuszności jej zastosowania jest m.in. uzyskanie pozytywnej opinii organów podatkowych w interpretacji indywidualnej.

Szczegóły w zakresie stosowania przedmiotowej ulgi oraz podmiotów uprawnionych zostały wskazane przez Ministerstwo Finansów w dokumencie z dnia 15 lipca 2019 r. pn. „Objaśnienia Podatkowe Dotyczące Preferencyjnego Opodatkowania Dochodów Wytwarzanych Przez Prawa Własności Intelektualnej – IP Box”.

Ustalono, że w Urzędzie weryfikacja zastosowania przez podatników preferencyjnej 5% stawki podatku następowała w ramach czynności weryfikacyjnych i sprawdzających prowadzonych przez SKA-2. Jednocześnie w tym zakresie nie było prowadzonych przez organ podatkowy kontroli podatkowych, jak również postępowań podatkowych zakończonych wydaniem decyzji. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 349-352, 423)

Na podstawie przedłożonych kontrolującym raportów, sporządzonych z systemu Poltax ustalono, że zeznanie/korektę zeznania wraz z informacją o wysokości dochodu (poniesionej straty) z kwalifikowanych praw własności intelektualnej PIT/IP lub CIT/IP za 2019 r. złożyło łącznie 103 podatników, w tym:

- 102 podatników podatku dochodowego od osób fizycznych,
- 1 podatnik podatku dochodowego od osób prawnych.

Podatnicy wykazywali prawo do ww. ulgi zarówno w zeznaniu pierwotnym - składanym w ustawowym terminie do jego złożenia, jak i w korekcie zeznania - składanej w ustawowym terminie do złożenia zeznania oraz w okresie późniejszym.

Ustalono, że wobec 70 podatników przeprowadzono czynności weryfikacyjne lub sprawdzające w zakresie zastosowania ulgi IP Box za 2019 r. (w tym w stosunku do 2 podmiotów czynności są w toku<sup>12</sup>). Powyższe stanowi 68 % wszystkich podmiotów korzystających z ulgi IP Box. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 330-340, 349, 420-425)

---

<sup>12</sup> Na dzień złożenia wyjaśnień, tj. 30.10.2023 r.

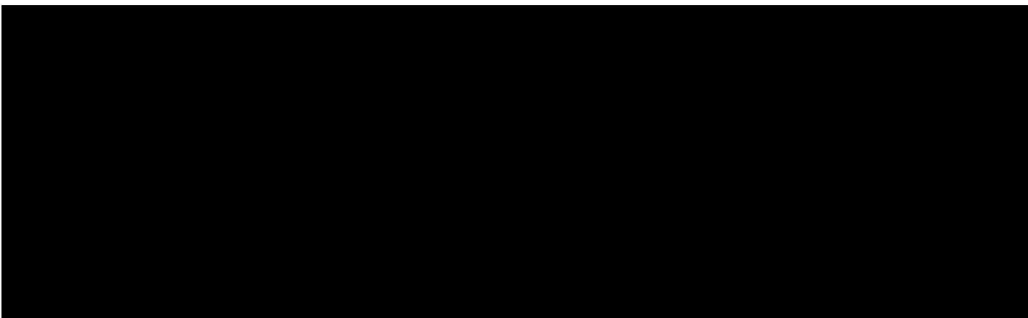
Odnosnie kryterium, jakim organ kierował się typując podmioty do weryfikacji w wyjaśnieniach złożonych 19.10.2023 r. wskazano m. in., że czynności w zakresie prawidłowości rozliczenia zeznań podatkowych, podejmowane były w stosunku do zeznań:

1. uznanych za nieprawidłowe w zakresie formalnym i rachunkowym (raport błędnych zeznań sporządzany przez komórkę wprowadzania danych);
2. w przypadku zwrotu nadpłaty dla zeznań podatkowych składanych za 2019 r. - gdy kwota zwrotu przekraczała 12.000 zł dla osób fizycznych i 25.000 zł dla prowadzących działalność gospodarczą;
3. w stosunku do korekt zeznań w zakresie weryfikacji zasadności ich złożenia, gdy różnica w podatku należnym przekraczała kwotę 5.000 zł;
4. wobec podmiotów ujętych w zestawieniach, przekazywanych na podstawie zeznań za 2019 r., typowanych przez wyodrębnioną komórkę analiz SKA-3, będących propozycją podjęcia działań wobec podmiotów o określonych kryteriach. W każdym przypadku, wykazy/zestawienia musiały uwzględniać skalę ryzyka, a podmioty dobierane były wg kryteriów umożliwiających selekcję spraw istotnych z punktu widzenia ekonomiki postępowania i naruszeń przepisów prawa podatkowego oraz wysokości ewentualnego uszczuplenia. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 365-374)

W zakresie typowań sporządzanych przez komórkę SKA-3 w piśmie z 17.11.2023 r. wyjaśniono, że komórka ta nie sporządzała w latach 2020–2022 zestawień podmiotów, korzystających z preferencyjnej stawki IP Box, będących propozycją podjęcia działań. Przeprowadzone czynności analityczne wobec tych podmiotów nie wskazywały na zaistnienie ryzyka wiążącego się z prawdopodobieństwem naruszeń przepisów prawa podatkowego, dlatego też nie były wytypowane do dalszej weryfikacji. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 522-523)

Do kontroli przedłożono „Raport o złożonych dokumentach wymiaru PIT/IP” i „Raport o złożonych dokumentach wymiaru CIT/IP”. Na potrzeby kontroli sporządzono również wykaz podmiotów odzwierciedlający ww. raporty, zawierający 103 pozycje. Na podstawie przedłożonego wykazu, do kontroli wytypowano, niestatystyczną metodą poprzez przypadkowy dobór, próbę 40 podatników, tj. następujące pozycje nr: 2, 4, 6, 8, 10, 12, 15, 16, 23, 24, 25, 27, 28, 30, 32, 33, 36, 37, 39, 41, 42, 44, 46, 51, 54, 55, 58, 66, 67, 73, 74, 79, 81, 84, 89, 90, 92, 95, 99, 102<sup>13</sup>.

Na wybranej próbie ustalono, że w stosunku do 22 podmiotów (poz. nr: 2, 4, 6, 8, 12, 15, 24, 25, 27, 32, 37, 41, 42, 54, 66, 67, 73, 79, 84, 90, 95, 102) przeprowadzono czynności weryfikacyjne lub sprawdzające, co stanowi 55% próby kontrolnej. (dowód: akta kontroli Tom II, str. 1-779, Tom III, str. 1-731)



W wyniku analizy dokumentacji przedłożonej do kontroli ustalono, że:

- w celu weryfikacji zastosowania przez podatników tzw. preferencyjnej stawki IP Box w złożonych zeznaniach rocznych i ich korektach za 2019 r., w Urzędzie były prowadzone zarówno czynności weryfikacyjne jak i czynności sprawdzające,
- w 21 sprawach podatnicy posiadali interpretację indywidualną,
- potwierdzenia przeprowadzonych czynności weryfikacyjnych dokonywano na Karcie Zwrotu Nadpłaty, zwrot nadpłaty podlegał akceptacji na ww. Karcie zgodnie z kompetencjami kierownictwa,
- co do zasady czynności sprawdzające były podejmowane w stosunku do korekty zeznania, z której wynikała nadpłata podatku, a różnica w podatku należnym była większa niż 5 000,00 zł,
- w przypadku korygowania zeznania po upływie ustawowego terminu do złożenia zeznania za 2019 r., podatnicy składali wnioski o stwierdzenie nadpłaty (za wyjątkiem 3 przypadków),
- co do zasady weryfikacja skorzystania z ulgi przez podatnika następowała przed dokonaniem zwrotu nadpłaty podatku,
- rezultaty weryfikacji wniosków o stwierdzenie nadpłaty, w sytuacji kiedy nie była wydawana decyzja w sprawie stwierdzenia nadpłaty, ewidencjonowano przy wykorzystaniu systemu kancelaryjnego (BA lub SZD),
- w wyniku podjętych czynności dot. złożonych przez podatników korekt zeznań sporządzano adnotację urzędową lub dokonywano adnotacji na Karcie Zwrotu Nadpłaty, które były podpisywane przez pracownika prowadzącego sprawę oraz akceptowane wg posiadanych kompetencji,
- analiza zgromadzonego materiału dowodowego oparta była na wybranej próbkę materiału. Do czynności sprawdzających podatnicy przedkładali: interpretacje indywidualne, umowy współpracy z kontrahentami wraz z aneksami, ewidencje IP Box za 2019 r., PKPiR za 2019 r., wybrane faktury dokumentujące wykonane usługi związane z IP Box.

Prawidłowość zastosowania przez podatników tzw. preferencyjnej stawki IP Box w pozostałych 18 kontrolowanych sprawach (poz. nr: 10, 16, 23, 28, 30, 33, 36, 39, 44, 46, 51, 55, 58, 74, 81, 89, 92, 99) *nie była objęta* czynnościami weryfikacyjnymi lub sprawdzającymi, przy czym w odniesieniu do:

- wszystkich podatników - wykazana kwota nadpłaty nie przekraczała 25 000 zł,
- 13 podatników - kwota nadpłaty wynikała z pierwszej wersji zeznania podatkowego lub korekty zeznania złożonej w ustawowym terminie do złożenia zeznania,
- 3 podatników - ze złożonego zeznania/korekty zeznania wynikała kwota podatku do zapłaty,
- 2 podatników - stwierdzono brak przeprowadzenia czynności sprawdzających, pomimo konieczności ich przeprowadzenia zgodnie z zapisami Instrukcji. (dowód: akta kontroli Tom IV, str. 4-118)

### 2.3.1 Czynności weryfikacyjne

Z zapisów § 7 Instrukcji wynika, że weryfikacją w zakresie zasadności zwrotu nadpłaty podatku winny być objęte dokumenty z wykazaną kwotą nadpłaty:

- 1) powyżej 12 000,00 zł w przypadku podatników nie prowadzących działalności gospodarczej,
- 2) powyżej 25 000,00 zł w przypadku podatników prowadzących działalność gospodarczą.

Pracownik SKA-2 na wygenerowanej z aplikacji Analizator Karcie Zwrotu Nadpłaty powinien dokonać analizy przyczyn powstania nadpłaty, a pracownik SER powinien umieścić adnotację w zakresie zweryfikowanych zaliczek. Karta zasadności zwrotu przekazywana jest do akceptacji wg kompetencji, a następnie niezwłocznie do komórki SER, najpóźniej na 7 dni przed terminem zwrotu (§7 ust. 4). *(dowód: akta kontroli Tom I str. 152-157)*

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu, sporządzając Kartę Zwrotu Nadpłaty przeprowadzono wstępne czynności sprawdzające mające na celu realizację zwrotu. W związku z powyższym dokonano sprawdzenia formalnej poprawności zeznania, poprawności wykazanych w nim danych z danymi będącymi w bazie tut. urzędu, formy opodatkowania i poprawności wyboru formularza, wysokości wpłaconych zaliczek na podatek PPL. Sprawdzone rodzaj i zakres prowadzonej działalności oraz czy podatnik posiada interpretację indywidualną i czy przedstawione w niej przez podatnika stanowisko uznano za prawidłowe. *(dowód: akta kontroli Tom I str. 447-458)*

W wyniku analizy dokumentacji przedłożonej do kontroli oraz biorąc pod uwagę treść obowiązującej Instrukcji ustalono, że:

- w 2 przypadkach nie sporządzono Karty Zwrotu Nadpłaty, gdy kwota nadpłaty podatku była większa niż 25 000,00 zł, co stanowi naruszenie §7 ust. 2 i 3 Instrukcji (poz.: 24, 79); *(dowód: akta kontroli Tom II str. 394-491, Tom III str. 639-731)*  
Niemniej jednak w obu ww. przypadkach przeprowadzono czynności sprawdzające zakończone Adnotacją urzędową, na której akceptacji dokonano wg posiadanych kompetencji.
- w 2 przypadkach Zastępca Naczelnika na Karcie Zwrotu Nadpłaty, przy jej akceptacji, nie zastosował klauzuli: „Z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego Kraków-Stare Miasto”, zgodnie z udzielonym upoważnieniem z 18.05.2020 r. nr 1212-SWW.013.3.2020/53284 w czasie ograniczeń spowodowanych epidemią COVID (poz.: 2, 102). *(dowód: akta kontroli Tom I str. 524-536, Tom II str. 1-44, Tom III str. 92-203)*

### 2.3.2 Czynności sprawdzające

Zgodnie z § 10 Instrukcji 2/2020 pracownicy komórki SKA-2 podejmują czynności mające na celu zweryfikowanie zasadności złożenia korekty z której wynika nadpłata w podatku w przypadku gdy różnica w podatku należnym jest większa niż 5.000,00 zł (ust. 1). W przypadku gdy korekta zeznania nie budzi wątpliwości, pracownik SKA-2 sporządza adnotację o zasadności zwrotu i po zaakceptowaniu wg kompetencji, przekazuje ją do komórki SER celem realizacji (ust 2). Jeżeli wraz z korektą zeznania został złożony wniosek o stwierdzenie nadpłaty, pracownik zajmujący się obsługą kancelaryjną w komórce SWW oryginał wniosku przekazuje do SKA-2 (ust. 3).

Ponadto zgodnie z § 11 ust. 1 pkt 1 Instrukcji czynności sprawdzające w zakresie prawidłowości rozliczenia zeznań podatkowych, podejmowane są w komórce SKA-2, m.in. w przypadkach określonych § 10 ust. 1 oraz na podstawie zestawień sporządzonych i przekazanych przez komórkę SKA-3 (ust. 1 pkt 2). Zestawienia, o których mowa w ust. 1 pkt 2, w tym w szczególności w zakresie dokonanych

odliczeń i ulg, powinny obowiązkowo uwzględniać skalę ryzyka, a podmioty dobierane wg kryteriów umożliwiających selekcję spraw istotnych z punktu widzenia ekonomiki postępowania i ewentualnych naruszeń przepisów prawa podatkowego. W każdym przypadku punktem wyjścia winna być wysokość przewidywanego uszczuplenia. W uzasadnionych przypadkach, gdy w wyniku czynności sprawdzających podjętych wobec podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, powstaną wątpliwości co do rzetelności dokonywanych rozliczeń podatkowych, komórka SKA-2 przekazuje informacje do komórki SKA-3, z wnioskiem o ujęcie podmiotu w planie kontroli podatkowej (ust. 3).

W złożonych wyjaśnieniach Naczelnik wskazał, że w sprawach prowadzonych w oparciu o art. 272 Ordynacji podatkowej czynności sprawdzające, miały na celu sprawdzenie formalnej poprawności danych wykazanych w zeznaniach podatkowych oraz ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zasadności realizacji zwrotu. Podstawą działań w sytuacji ograniczonego kontaktu z podatnikami oraz dokonywania weryfikacji przy jak najmniejszym obciążeniu podatnika i zaufaniu do organu podatkowego, stały się wydane interpretacje indywidualne i opisany w nich stan faktyczny, do którego się odnosiły. Organ podatkowy nie miał podstaw do kwestionowania stanu faktycznego opisanego we wnioskach podatników, ale też w wielu przypadkach dysponował dodatkowym materiałem, który mógł ocenić pod tym kątem. W większości przypadków, pozyskane dokumenty, przesyłane były drogą mailową, która w tamtym okresie była najłatwiejszą i do zrealizowania „z domu” formą kontaktu. Przed dokonaniem zwrotu podatku, pracownicy rachunkowości sprawdzali należne i wpłacone zaliczki oraz ewentualnie posiadane zaległości podatkowe.

Naczelnik wskazał, że w analizowanych sprawach nie stwierdzono przesłanek do kwestionowania możliwości opodatkowania dochodów z IP stawką 5% podatku PIT dla dochodów z kwalifikowanych praw własności intelektualnej. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 447-458)

W wyniku analizy dokumentacji przedłożonej do kontroli oraz biorąc pod uwagę treść obowiązującej Instrukcji ustalono, że:

- nie przeprowadzono czynności sprawdzających w zakresie prawidłowości rozliczenia korekt zeznań podatkowych za 2019 r., z których wynikała nadpłata podatku, a różnica w podatku należnym była większa niż 5 000 zł (poz.: 28, 46). (dowód: akta kontroli Tom IV str. 19-26, 55-62)

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że w odniesieniu do poz. 28 czynności sprawdzające w zakresie zasadności wykazanego zwrotu nie zostały przeprowadzone z uwagi na skumulowanie zadań i obciążenie obsługą bezpośrednią akcji PIT oraz koniecznością realizacji priorytetowych zadań nałożonych na komórkę w tym okresie m. in. weryfikacją ulgi dla młodych, zeznań błędnych oraz obsługą telefoniczną Polski Ład (w tym zlecone przez Ministerstwo Finansów dyżury w ramach akcji informacyjnych). Czynności zostały przeprowadzone w stosunku do zeznań podatkowych, w których zastosowano preferencyjne opodatkowanie w latach następnych 2020 i 2021.

Natomiast w odniesieniu do poz. 46 Naczelnik wskazał, że czynności sprawdzające w zakresie wykazanego zwrotu w złożonej korekcie za rok 2019 zostały przeprowadzone w oparciu o dane znajdujące się w posiadaniu organu oraz przesłanej ewidencji dla celów IP Box. Powyższe nie zostało potwierdzone poprzez sporządzenie adnotacji z ich przeprowadzenia (pomimo podjęcia czynności w zakresie pozyskania materiału dowodowego), z uwagi na przyjęcie uproszczonej

procedury stosowanej podczas trwania epidemii COVID. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 484-518)

Kontrolujący zauważają, że na potwierdzenie złożonych wyjaśnień, nie została przedłożona żadna dokumentacja potwierdzająca przeprowadzenie czynności sprawdzających, jak również dokumenty, na podstawie których zostały one zrealizowane.

Zatem złożone wyjaśnienia nie zmieniają ustaleń kontroli, potwierdzają jedynie dokonane ustalenia stanu faktycznego.

Powyższe działanie niezgodne jest z zasadami postępowania określonymi w § 11 wskazanej powyżej Instrukcji.

- nie sporządzono adnotacji o zasadności zwrotu, a tym samym brak jest jej akceptacji wg kompetencji (tj. przez kierownika SKA-2) przed realizacją zwrotu przez komórkę SER (poz.: 25, 42, 54). (dowód: akta kontroli Tom II str. 317-393, Tom III str. 253-329, 476-566)

W odniesieniu do poz. 25 ustalono, że zwrotu nadpłaty z korekty PIT-36L za 2019 r. dokonano 21.07.2020 r. Kontrolerom nie przedłożono żadnej adnotacji potwierdzającej zasadność zwrotu na dzień jego dokonania, która po zaakceptowaniu wg kompetencji, tj. przez kierownika SKA-2, winna być przekazana do komórki SER celem jego realizacji.

Do kontroli przedłożono adnotację urzędową sporządzoną dopiero 31.07.2020 r. i zaakceptowaną przez kierownika SKA-2 oraz przekazaną do SER w tym samym dniu, a więc już po dokonaniu zwrotu nadpłaty.

W złożonych wyjaśnieniach wskazano, że podatnik 1.07.2020 r. złożył korektę deklaracji PIT-36 za 2019 rok. W dniu 13.07.2020 r. złożył wniosek o stwierdzenie nadpłaty podatku dochodowego od osób fizycznych za 2019 rok. W związku z powyższym dokonano sprawdzenia zgodności zeznania pod względem formalnym, poprawności danych wykazanych na zeznaniu z danymi będącymi w bazie, formy opodatkowania i poprawności wyboru formularza. Wezwaniem z 15.07.2020 r. poproszono podatnika o przedłożenie stosownych dokumentów poświadczających, że przysługuje mu prawo do zastosowania 5% stawki podatku od kwalifikowanego dochodu z kwalifikowanych praw obliczonego zgodnie z art. 30ca ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. W odpowiedzi na wezwanie, 23.07.2020 r. została przedłożona indywidualna interpretacja podatkowa potwierdzająca prawo do skorzystania z ulgi IP Box, odrębna ewidencja prowadzona na potrzeby prawidłowego rozliczenia ulgi. Biorąc pod uwagę, brak nieprawidłowości w powyższym zakresie, oraz fakt, że podatnik posiada interpretację indywidualną w której przedstawiał stan rzeczywisty w zakresie wykonywanej przez niego działalności gospodarczej, nie było wskazania do kwestionowania zwrotu wynikającego z zeznania.

Ponadto wskazano, że:

Zwrot nadpłaty w systemie POLTAX2B PLUS zleciła ██████████ - Starszy kontroler rozliczeń. W dniu zlecenia zwrotu adnotacja o zasadności korekty nie została jeszcze przekazana do Działu Rachunkowości. Brak możliwości uzyskania informacji od pracownika w związku z przejściem na emeryturę. Był to czas pandemii i część pracowników pracowała zdalnie lub w wydzielonych strefach w Urzędzie, a pracownicy Działu Rachunkowości w znacznie zmniejszonym składzie osobowym musieli dotrzymać terminów zwrotów nadpłat z zeznań podatkowych. Można przypuszczać, że ██████████

██████████ uzyskała informację o zasadności korekty telefonicznie lub mailowo od pracownika SKA-2, a adnotacja została sporządzona i fizycznie przekazana do Działu SER w terminie późniejszym. Zwrot został zaakceptowany w systemie POLTAX2B PLUS (...). (dowód: akta kontroli Tom I str. 465-476, 484-518)

W odniesieniu do poz. 42 ustalono, że zwrotu nadpłaty z korekty PIT-36L za 2019 r. dokonano 9.07.2020 r. W celu potwierdzenia akceptacji dokonanego zwrotu do kontroli przedłożono zestawienie zwrotów przelewem z 9.07.2020 r. zaakceptowane m.in. przez Naczelnika Urzędu.

Natomiast w toku kontroli nie przedłożono żadnej adnotacji potwierdzającej zasadność zwrotu na dzień jego dokonania, która po zaakceptowaniu wg kompetencji, tj. przez kierownika SKA-2, winna być przekazana do komórki SER celem jego realizacji. Do kontroli przedłożono adnotację urzędową sporządzoną dopiero 27.07.2020 r. i zaakceptowaną przez kierownika SKA-2 oraz przekazaną do SER w tym samym dniu, a więc już po dokonanych zwrocie nadpłaty.

W złożonych przez Naczelnika wyjaśnieniach wskazano, że w ramach prowadzonych czynności sprawdzających zweryfikowano umowę, na podstawie której podatnik świadczył usługi. Umowa potwierdziła, że rezultatem świadczonych usług tworzone było innowacyjne oprogramowanie. Analiza przedłożonej przez podatnika ewidencji IP Box wykazała, że podatnik – tak, jak wskazywał we wniosku – prowadził prace twórcze w sposób systematyczny, zaplanowany i metodyczny. Świadczy o tym fakt, że przez cały 2019 r. podatnik wystawiał faktury VAT za implementację wytworzonych programów. W tytule każdej faktury widnieje nazwa implementowanego programu. Również z przedłożonej przez podatnika ewidencji wynikało, że wszystkie prace prowadzone były na rzecz jednego podmiotu miejsce świadczenia usług było niezmienne. Podatnik przez cały 2019 r. wykonywał prace w siedzibie głównej podmiotu. W trakcie przeprowadzonych czynności sprawdzających ustalono, że podatnik może skorzystać z preferencyjnego opodatkowania dochodów w wysokości 5% podatku PIT.

Ponadto wskazano, że:

Nadpłatę z korekty zeznania PIT-36L za 2019 r. w kwocie 17 186,00 zł zwrócono 9.07.2020 r. Zwrot nadpłaty w systemie POLTAX2B PLUS zleciła ██████████ - Starszy kontroler rozliczeń. W dniu zlecenia zwrotu adnotacja o zasadności korekty nie została jeszcze przekazana do Działu Rachunkowości. Brak możliwości uzyskania informacji od pracownika w związku z przejściem na emeryturę. Był to czas pandemii i część pracowników pracowała zdalnie lub w wydzielonych strefach w Urzędzie, a pracownicy Działu Rachunkowości w znacznie zmniejszonym składzie osobowym musieli dotrzymać terminów zwrotów nadpłat z zeznań podatkowych. Można przypuszczać, że ██████████ uzyskała informację o zasadności korekty telefonicznie lub mailowo od pracownika SKA-2, a adnotacja została sporządzona i fizycznie przekazana do Działu Rachunkowości w terminie późniejszym. Zwrot został zaakceptowany w systemie POLTAX2B PLUS (...). (dowód: akta kontroli Tom I, str. 447-458, 484-518)

Natomiast w wyjaśnieniach dotyczących poz. 54 wskazano, że:

Fakt przeprowadzenia czynności potwierdzono poprzez wiadomość mailową skierowaną do pracownika działu księgowości (SER). Treść zawiera

informacje dotyczące wniosku o stwierdzenie nadpłaty oraz zasadności zwrotów nadpłaty podatku za lata 2019 oraz 2020.

W związku z powyższym nadpłatę z korekty zeznania PIT-36L za rok 2019 r. w kwocie 10 742,00 zł zwrócono w dniu 25.02.2022 r. na podstawie wiadomości e-mail od pracownika SKA-2, w której potwierdzono zasadność złożonej korekty. Pracownik SER zwrócił się prośbą o informację w tym zakresie w związku z bliskim terminem zwrotu z korekty (27.02.2022 r.).

Zwrot nadpłaty w systemie POLTAX2B PLUS zleciła ██████████ - kontroler rozliczeń a prawidłowość zwrotu potwierdziła ██████████ - Starszy ekspert skarbowy. Zwrot został zaakceptowany w systemie POLTAX2B PLUS (...). (dowód: akta kontroli Tom I str. 484-518)

Na potwierdzenie powyższego kontrolerom przedłożono Zestawienie zwrotów przelewem za okres od 24.02.2022 r. do 24.02.2022 r. z 25.02.2022 r. zaakceptowane wg posiadanych kompetencji oraz wydruk korespondencji mailowej z 23.02.2023 r. do Działu Rachunkowości, w której pracownik SKA-2 potwierdził, że wniosek o stwierdzenie nadpłaty za lata 2019 i 2020 jest zasadny.

Natomiast na etapie prowadzonej kontroli nie przedłożono adnotacji o zasadności zwrotu, o której mowa w § 10 ust. 2 Instrukcji, a która winna być zaakceptowana wg kompetencji, tj. przez kierownika SKA-2 i przekazana do komórki SER celem realizacji.

Powyższe stanowi naruszenie § 10 ust. 2 Instrukcji, zgodnie z którym w przypadku gdy korekta zeznania nie budzi wątpliwości, pracownik SKA-2 sporządza adnotację o zasadności zwrotu i po zaakceptowaniu wg kompetencji, przekazuje ją do komórki SER celem realizacji.

Ponadto ustalono, że w związku z weryfikacją przez organ podatkowy zasadności zastosowania przez podatników obniżonej stawki podatku dochodowego od osób fizycznych dla dochodów osiągniętych z kwalifikowanych praw własności intelektualnej (IP) w ramach prowadzonych czynności sprawdzających, brak jest adnotacji z przeprowadzonych czynności sprawdzających (dot. poz.: 12, 73, 54). (dowód: akta kontroli Tom II str. 172-248, Tom III str. 204-252, 476-566)

W odniesieniu do poz. 12, w złożonych wyjaśnieniach Naczelnik wskazał, że wobec podatnika przeprowadzono czynności sprawdzające, które nie zostały potwierdzone poprzez sporządzenie adnotacji z ich przeprowadzenia z uwagi na przyjęcie uproszczonej procedury obsługi wniosków o stwierdzenie nadpłaty podczas trwania epidemii COVID. Sprawa została zakończona Adnotacją urzędową z 2.10.2020 r., w której stwierdzono, że na wniosek podatnika z dnia 11.09.2020 r. zwrot nadpłaty w kwocie 21 806,00 zł nastąpił na podstawie art. 75 par. 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2020 r. poz. 1325). Zgodnie z wyjaśnieniami w ramach prowadzonych czynności sprawdzających zweryfikowano stan faktyczny opisany we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej poprzez weryfikację umów, na podstawie których podatnik tworzył oprogramowania komputerowe, oraz poprzez analizę prowadzonej przez podatnika ewidencji dla celów IP Box. W wyniku weryfikacji zapisów w umowach potwierdzono, że podatnik tworzy nowe oprogramowanie komputerowe jak również zajmuje się rozwojem już istniejącego oprogramowania. Zapisy w umowach odzwierciedlały stan faktyczny przedstawiony przez podatnika we wniosku

o wydanie interpretacji indywidualnej. Analiza przedłożonej przez podatnika ewidencji IP Box wykazała, że podatnik – tak, jak wskazywał we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej – prowadził prace twórcze w sposób systematyczny, zaplanowany i metodyczny. W ewidencji podatnik zawarł szczegółowy opis każdego projektu, w którym doszło do wytworzenia kwalifikowanych praw własności indywidualnej.

W trakcie przeprowadzonych czynności sprawdzających ustalono, że podatnik może skorzystać z preferencyjnego opodatkowania dochodów w wysokości 5% podatku PIT na podstawie analizy następujących dokumentów: zawartych umów, ewidencji prowadzonej dla celów IP Box, interpretacji indywidualnej KIS. *(dowód: akta kontroli Tom I, str. 465-476, 484-518)*

Na potwierdzenie powyższych wyjaśnień do kontroli przedłożono zgromadzony przez pracownika SKA-2 na etapie prowadzonych czynności materiał opisany w złożonych wyjaśnieniach. Natomiast nie przedłożono żadnych dokumentów, które dowodziłyby przyjęcie uproszczonej procedury obsługi wniosków o stwierdzenie nadpłaty podczas trwania epidemii COVID.

Biorąc powyższe pod uwagę złożone wyjaśnienia zostały uwzględnione jedynie w części dot. przeprowadzonych czynności sprawdzających.

W wyjaśnieniach z 17.11.2023 r. w zakresie poz. 73 wskazano, że w toku przeprowadzonych czynności sprawdzających w zakresie weryfikacji zasadności zwrotu podatku wynikającego ze złożonej przez podatnika korekty zeznania rocznego, drogą mailową zwrócono się do podatnika celem przesłania dokumentacji potwierdzającej możliwość skorzystania z preferencyjnego opodatkowania dochodów w wysokości 5% podatku PIT.

W odpowiedzi podatnik przesłał faktury VAT, ewidencję dla celów ulgi IP Box za rok 2019 oraz interpretację indywidualną. Przy weryfikacji stanu faktycznego opisanego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej wzięto pod uwagę przedmiot działalności wykazany w CEIDG, a także dokumentację przedłożoną przez podatnika, w szczególności faktury VAT z wykazaną sprzedażą usług informatycznych.

Weryfikacja zasadności zwrotu została opisana na karcie zwrotu nadpłaty zarejestrowanej w systemie kancelaryjnym BA pod numerem 1212-SKA-2.4031\_1.540.2021, opieczetowana przez pracownika dokonującego analizy oraz zaakceptowana przez kierownika komórki czynności sprawdzających. *(dowód: akta kontroli Tom I str. 484-518)*

Natomiast w odniesieniu do poz. 54 wskazano:

Czynności sprawdzające w zakresie zasadności wykazanego zwrotu 12.485,00 zł w złożonej korekcie za rok 2019 w dniu 13.01.2022 r. nie zostały potwierdzone poprzez sporządzenie adnotacji z ich przeprowadzenia (pomimo podjęcia czynności w zakresie pozyskania materiału dowodowego). Powyższe miało miejsce z uwagi na skumulowanie zadań i obciążenie obsługą bezpośrednią akcji PIT oraz koniecznością realizacji priorytetowych zadań nałożonych na komórkę w tym okresie m. in. weryfikacją ulgi dla młodych, zeznań błędnych oraz obsługą telefoniczną Polski Ład (w tym zlecone przez Ministerstwo Finansów dyżury w ramach akcji informacyjnych w tym zakresie).

Wynikiem podjętych czynności przez organ podatkowy pozyskano od podatnika wnioski o stwierdzenie nadpłaty w związku ze złożonymi korektami PIT-36L za 2019 r. oraz PIT-36L za 2020 r. (dnia 21.02.2022 r.) oraz 17.02.2022 r. PKPiR za lata 2019-2020, dokumenty w postaci przykładowych faktur, ewidencje IP Box za lata 2019-2020, interpretacje indywidualną. Fakt przeprowadzenia czynności potwierdzono poprzez wiadomość mailową skierowaną do pracownika działu księgowości (...).

Jednocześnie wskazano, że w toku prowadzonych czynności sprawdzających zweryfikowano stan faktyczny na podstawie przedłożonej interpretacji indywidualnej oraz wyjaśnień przesłanych przez podatnika za pośrednictwem e-PUAP 17.02.2022 r., wraz z PKPiR za 2019 r., ewidencją IP Box za 2019 r. oraz fakturami. Weryfikacja miała na celu ustalenie możliwości skorzystania przez podatnika z preferencyjnej formy opodatkowania. Organ podatkowy nie miał podstaw do kwestionowania opisanego we wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej stanu faktycznego. (dowód: akta kontroli Tom I str. 447-458, 484-518)

Złożone wyjaśnienia w zakresie braku adnotacji z przeprowadzonych czynności sprawdzających nie zmieniają ustaleń kontroli, potwierdzają jedynie dokonane ustalenia stanu faktycznego.

Kontrolujący zauważają, że zgodnie z art. 177 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, czynności organu podatkowego, z których nie sporządza się protokołu, a które mają znaczenie dla sprawy lub toku postępowania, utrwała się w aktach w formie adnotacji podpisanej przez pracownika dokonującego tych czynności.

Przepisy ww. artykułu stosuje się również w sprawach dotyczących czynności sprawdzających.

Należy również podkreślić, że na etapie prowadzonej kontroli stwierdzono, że wyniki działań podejmowanych przez organ podatkowy w ramach prowadzonych czynności sprawdzających, w zakresie weryfikacji zasadności korzystania przez podatników z ulgi IP Box, dokumentowane były adnotacjami, które nie zawierały pełnego opisu podejmowanych czynności. W głównej mierze opierano się wyłącznie na wydanych podatnikom interpretacjach indywidualnych. Natomiast z treści sporządzanych adnotacji nie wynikał pełen opis dokumentacji pozyskanej w ramach prowadzonych czynności, sposób i zakres jej weryfikacji oraz wynik przeprowadzonych czynności.

### **2.3.3 Rejestracja czynności sprawdzających w aplikacji e-Orus lub systemie ZISAR**

Zgodnie z § 11 ust. 4 Instrukcji czynności sprawdzające podlegają ewidencjonowaniu w Bibliotece Akt oraz w e-Orus (czynności z udziałem strony), gdzie należy opisać ich rodzaj, efekt finansowy (WUSZ), numer ryzyka zgodny z opisanym w CRR oraz sposób zakończenia.

Jednocześnie Departament Nadzoru nad Kontrolami w piśmie z 20.04.2022 r. znak DNK12.8622.56.2022 poinformował, że:

- w sytuacji, gdy do składanej korekty deklaracji/zeznania, w stosunku do której organ podatkowy prowadzi działania polegające na weryfikacji nadpłaty, został

złożony wniosek o stwierdzenie nadpłaty wynikający z art. 75 Ordynacji podatkowej<sup>14</sup>, który wszczyna postępowanie podatkowe, takie działania nie powinny być ewidencjonowane jako czynności sprawdzające w systemie ZISAR Plus;  
- w sytuacji, gdy Naczelnik Urzędu Skarbowego dokonuje weryfikacji prawidłowości korekty deklaracji/zeznania, bez złożonego wniosku o stwierdzenie nadpłaty – takie działania powinny być zaewidencjonowane jako czynności sprawdzające w systemie ZISAR Plus. (dowód: akta kontroli Tom I str.537-538)

Ustalono, że w Urzędzie wyniki przeprowadzonych czynności sprawdzających, polegających na weryfikacji zastosowania przez podatników tzw. preferencyjnej stawki IP Box w złożonych przez nich zeznaniach rocznych lub ich korektach za 2019 r. ewidencjonowano w systemie kancelaryjnym (Biblioteka Akt lub SZD).

Na badanej próbie stwierdzono:

- brak zaewidencjonowania w aplikacji e-Orus zakończonych w 2021 r. czynności sprawdzających (dot. poz. 73, 4), (dowód: akta kontroli Tom II, str. 721-779, Tom III, str. 204-252)
- utworzenie z opóźnieniem w systemie ZISAR karty czynności sprawdzających oraz błędne odnotowanie wyniku tych czynności jako „pozytywne” (dot. poz. 8). (dowód: akta kontroli Tom II, str. 99-171)

W złożonych wyjaśnieniach Zastępca Naczelnika wskazał m.in., że podejmując działania w zakresie realizacji zadań nałożonych na organy podatkowe, w tym realizację miernika, w skład którego wchodziły czynności sprawdzające zdefiniowane w Dziale V ustawy Ordynacja podatkowa (podjęte w trybie art. 272, art. 274 ust. 1 pkt 1) - przeprowadzane czynności sprawdzające ewidencjonowano w aplikacji e-Orus wyłącznie w zakresie objętym miernikiem zgodnie z przekazanymi wytycznymi. Studium wykonalności określało źródło do badania miernika - aplikacja e-Orus. Miernik winien był odzwierciedlać wyniki osiągane przez urzędy skarbowe w wykorzystaniu czynności sprawdzających w realizacji strategii nałożonej przez MF.

Ponadto wyjaśnił, że definicja WUSZ stosowana dla celów sprawozdania 9Ps z 2012 r. nie dotyczyła e-Orus (były to ustalenia dokonane w toku przeprowadzonych czynności, które skutkują zwiększeniem zobowiązania lub zmniejszeniem nadpłaty).

Przedstawienie wytycznych przez organ nadzorujący odbyło się w dniu 20 lutego 2018 r. Przekazane wytyczne potwierdzały, że właściwym jest przyjęcie definicji uszczupień przyjętej w dokumencie „Wytyczne do wprowadzania danych do podsystemu Kontrola” opracowane w 2011 r. Drugi Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-2) ewidencję przeprowadzonych czynności sprawdzających w aplikacji e-Orus ograniczał zgodnie z zaleceniami do wprowadzania wyłącznie czynności sprawdzających z wynikiem pozytywnym.

Wytypowane do próby kontrolnej podmioty objęte czynnościami sprawdzającymi, przeprowadzone w okresie czynnego narzędzia jakim był e-Orus, zakończyły się wynikiem negatywnym, stąd nie zostały zaewidencjonowane w aplikacji e-Orus. Czynności sprawdzające zakończone w 2022 r. wobec podatnika ██████████ ██████████ zostały zarejestrowane w ZISAR.

<sup>14</sup> Zgodnie z art. 75 § 4 Ordynacji podatkowej, jeżeli prawidłowość skorygowanego zeznania (deklaracji) nie budzi wątpliwości, organ podatkowy zwraca nadpłatę bez wydawania decyzji stwierdzającej nadpłatę. W takim przypadku korekta wywołuje skutki prawne.

Pozostałe akta spraw dotyczą wszczętych postępowań poprzez złożenie wniosków o stwierdzenie nadpłaty, które zakończyły się uznaniem złożonej korekty po czynnościach weryfikacyjnych i załatwieniem wniosku w trybie bezdecyzyjnym. (dowód: akta kontroli Tom I str. 353-358)

W związku ze złożonymi wyjaśnieniami kontrolerzy 30.10.2023 r. zwrócili się do organu nadzoru jednostki kontrolowanej z zapytaniem o wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie podległym urzędem pisemnie lub ustnie wytyczne w zakresie nieewidencjonowania w aplikacji e-Orus czynności sprawdzających zakończonych wynikiem negatywnym.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Krakowie poinformował, że nie wydawał podległym urzędem wytycznych w zakresie nieewidencjonowania w aplikacji e-Orus czynności sprawdzających.

Jednocześnie wskazał, że przywołane spotkanie, które odbyło się 20.02.2018 r., dedykowane kierownikom komórek czynności analitycznych i sprawdzających, dotyczyło m.in. omówienia studium wykonalności miernika „Efektywność czynności sprawdzających” i w tym kontekście był poruszany temat wprowadzania czynności sprawdzających do aplikacji e-Orus. Na spotkaniu nie były omawiane ogólne zasady i wytyczne w zakresie ewidencjonowania danych w aplikacji e-Orus.

Ponadto poinformował, że pismem z 10.02.2021 r. znak 1201-ICK-2.4022.10.6.2021.1 przypomniał o obowiązku wprowadzania do aplikacji e-Orus wszystkich przeprowadzonych przez urząd czynności sprawdzających. (dowód: akta kontroli Tom I str. 443-446)

W związku z powyższym złożone wyjaśnienia w zakresie ewidencjonowania w aplikacji e-Orus wyłącznie czynności sprawdzających z wynikiem pozytywnym nie zostały uwzględnione.

W odniesieniu do poz. 8, z przedłożonych do kontroli dokumentów wynika, że przeprowadzone czynności sprawdzające zarejestrowano w systemie ZISAR pod nr KCS/121235/003714/ 2022. W Karcie Ustaleń Czynności Sprawdzających wskazano, że czynności były rozpoczęte 23.05.2022 r. i zakończone 01.06.2022 r., wynik czynności: pozytywny, sposób zakończenia czynności: nie stwierdzono nieprawidłowości, WUSZ 0 zł, kwota do wpłaty 0 zł. Natomiast z historii operacji na karcie czynności sprawdzających wynika, że kartę utworzono dopiero 27.06.2022 r. i tego samego dnia ją zatwierdzono.

W złożonych wyjaśnieniach wskazano:

Utworzenie z opóźnieniem karty czynności sprawdzających 27.06.2022 r. było wynikiem braku wcześniejszej rejestracji. Odnotowano rozpoczęcie czynności 23.05.2022 r. z uwagi na to, że 18.05.2022 r. podatnik złożył drugą korektę i do tej daty były odniesieniem kolejne etapy czynności. Natomiast odnotowanie w ZISAR wyniku tych czynności jako pozytywne jest zapisem omyłkowym. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 447-458)

Należy zauważyć, że zgodnie z „Wytycznymi w zakresie obsługi procesu czynności sprawdzających w systemie ZISAR II” (wersja 1 z 9.12.2021 r.) w systemie tym należy ewidencjonować cały przebieg czynności. Karty czynności sprawdzających powinny być tworzone na bieżąco wraz z odnotowaniem wszystkich zdarzeń wykonanych przez pracownika prowadzącego czynności.

Poprzez rozpoczęcie czynności należy rozumieć podjęcie pierwszych czynności wobec podmiotu. Data zakończenia czynności jest rozumiana jako data zakończenia pracy nad daną sprawą. Dane do sprawozdań są pobierane ze statusem „Zakończony” w konkretnym okresie sprawozdawczym.

W związku z powyższym odwołanie w czasie odnotowywania kolejnych czynności podejmowanych w sprawie prowadzi do zniekształcania danych sprawozdawczych.

Złożone wyjaśnienia nie zmieniają ustaleń kontroli, potwierdzają jedynie dokonane ustalenia stanu faktycznego. Należy podkreślić, że prawidłowe i systematyczne wprowadzanie czynności sprawdzających do aplikacji skutkowało sporządzaniem sprawozdawczości w sposób rzetelny i pozwalało wykazać rzeczywistą liczbę podejmowanych działań przez urząd.

Należy zauważyć, że odnotowanie przeprowadzonych czynności buduje historię podatnika. Jest cenną informacją np. dla pracowników, którzy przejęli sprawę po innym pracowniku. Dodatkowo, informacja o przeprowadzeniu czynności jest niezwykle ważna w różnego rodzaju procesach analitycznych - w tym, w sytuacji gdy należy podjąć decyzję, czy wobec podatnika konieczne jest przeprowadzenie czynności sprawdzających wówczas, gdy czynności w tym samym zakresie były prowadzone za poprzednie lata i nie wykazały nieprawidłowości. Podatnicy, korzystający z ulgi IP Box, w kolejnych latach podatkowych mogą bowiem dokonywać odpisów na podstawie tej samej dokumentacji (tj. np. umowy zawartej na okres wieloletni) - tym samym, brak odnotowania faktu przeprowadzenia czynności wobec podatnika (i pozyskania w tym zakresie dokumentacji) mógłby być obciążony ryzykiem żądania od podatnika dokumentów, które są już w posiadaniu organu podatkowego.

Ponadto Zastępca Szefa Krajowej Administracji Skarbowej Podsekretarz Stanu Anna Chałupa pismem z 3 lipca 2023 r., znak DOP8.8020.15.2021 poinformowała, że w Poltax Plus został opracowany nowy formularz NAD-WE (WERYFIKACJA NADPŁATY), którego wprowadzenie pozwoli na ujednoczenie praktyki organów podatkowych w zakresie ewidencjonowania rezultatów czynności w ramach weryfikacji wniosków o stwierdzenie nadpłaty oraz zobrazowanie rezultatów finansowych tych działań.

W przedmiotowym piśmie wskazano, że dotychczas rezultaty weryfikacji wniosków o stwierdzenie nadpłaty, w sytuacji kiedy nie jest wydawana decyzja w sprawie stwierdzenia nadpłaty, ewidencjonowano przy wykorzystaniu systemów przeznaczonych do ewidencjonowania innego rodzaju czynności (np. e-Orus), przy wykorzystaniu innego formularza w Poltax Plus (np. NAD-PN, tj. INF.- DECYZJA STWIERDZAJĄCA NADPŁATĘ), bądź nie ewidencjonowano w żadnym systemie. *(dowód: akta kontroli Tom I str. 539-561)*

### **2.3.4 Postępowanie w związku ze złożonymi przez podatników wnioskami o stwierdzenie nadpłaty**

Z wyjaśnień złożonych przez Zastępcę Naczelnika wynika, że wnioski o stwierdzenie nadpłaty zgodnie z przyjętym w urzędzie obiegiem dokumentów, przekazywane

są w pierwszej kolejności do ich obsługi przez komórki czynności sprawdzających, w tym przez SKA-2. Powyższe ma miejsce celem podjęcia analizy zasadności złożenia korekty oraz merytorycznej weryfikacji złożonego wniosku. W przypadku uznania wniosku oraz złożonej korekty zeznania za niebudzące wątpliwości, następuje realizacja zwrotu. Wniosek, w stosunku do którego zachodzą wątpliwości lub podstawy do uznania go za bezzasadny, bądź merytorycznie niespójny ze stanowiskiem organu, przekazywany jest do działu postępowań podatkowych, gdzie w wyniku prowadzonego na wniosek strony postępowania, zostaje wydana stosowna decyzja. (dowód: akta kontroli Tom I str. 420-425)

W piśmie Ministerstwa Finansów z 27.11.2020 r.<sup>15</sup> nawiązującym do pisma z 17.01.2020 r.<sup>16</sup> wskazano, iż dokonanie zwrotu nadpłaty wynikającej z korekty deklaracji, bez składania wniosku o stwierdzenie nadpłaty jest możliwe w przypadku korygowania deklaracji (zeznania podatkowego) przed upływem ustawowego terminu do jej złożenia. W pozostałych przypadkach wymagane jest złożenie wniosku o stwierdzenie nadpłaty w trybie art. 75 §1 Ordynacji podatkowej. Dotyczy to również korekty składanej w związku z czynnościami sprawdzającymi oraz korekty pokontrolnej, jeżeli generują one nadpłatę. (dowód: akta kontroli Tom I str. 562-568)

W wyniku analizy dokumentacji przedłożonej do kontroli oraz biorąc pod uwagę stanowisko Ministerstwa Finansów wynikające z przywołanych powyżej pism ustalono, że organ podatkowy nie podjął działań celem wyegzekwowania od podatników wniosków o stwierdzenie nadpłaty w związku ze złożonymi (po ustawowym terminie do złożenia zeznania) przez nich korektami zeznań podatkowych za 2019 r. (poz. 8, 28, 46, 55, 73 oraz 4 – gdzie złożenie wniosku powinno być wymagane już do korekty zeznania z 1.02.2021 r.) (dowód: akta kontroli Tom II str. 99-171, 721-779, Tom III str. 204-252, Tom IV str. 19-26, 55-62, 67-74)

Na powyższą okoliczność Naczelnik Urzędu złożył wyjaśnienia, z których wynika, że ww. podatnicy nie złożyli i nie byli wzywani przez organ podatkowy do złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty, a zwrotów dokonano na podstawie art. 81 i 77 §2 Ordynacji podatkowej. Realizacja nadpłat w ww. przypadkach nastąpiła m. in. w wyniku podjęcia następujących działań:

1. weryfikacji wpłaconych zaliczek wykazanych w korektach zeznań za 2019 r. z faktycznie dokonаныmi wpłatami zaliczek;
2. analizy prawidłowości zapisów na kartach kontowych podatników;
3. sprawdzenia zaległości podatkowych i zaległości z niepodatkowych należności budżetowych;
4. sprawdzenia tytułów wykonawczych w EGAPOLTAX dot. wskazanych podmiotów;
5. sprawdzenia zajęć wierzytelności komorników sądowych;
6. analizy zgłoszonych rachunków bankowych podmiotów. (dowód: akta kontroli Tom I str. 420-423)

Złożone wyjaśnienia nie zmieniają ustaleń kontroli.

---

<sup>15</sup> Pismo znak DOP8/DPP10.8012.45.2020 przekazane do wiadomości wszystkich DIAS oraz Dyrektora KIS

<sup>16</sup> Pismo Ministerstwa Finansów znak DPP10.8022.44.2019 w odpowiedzi na wystąpienie Dyrektora KIS w kwestii wymogu złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty

Również z brzmienia art. 75 § 3 Ordynacji podatkowej wynika konieczność złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty wraz z skorygowanym zeznaniem (deklaracją) w przypadku obowiązku składania zeznań (deklaracji).

Należy zauważyć, że podatnicy nie zawsze realizują prawidłowo zapisy art. 75 Ordynacji podatkowej, w związku z powyższym organ podatkowy m.in. podejmuje działania zmierzające do wyegzekwowania wniosku o stwierdzenie nadpłaty, co w wyżej wymienionych przypadkach nie miało miejsca.

Jednocześnie należy wskazać, że złożenie przez podatnika wniosku o stwierdzenie nadpłaty wszczyna postępowanie podatkowe, a więc determinuje procedurę w jakiej dokonuje się dalszej weryfikacji. Dlatego chociażby z punktu widzenia poprawności zastosowanej przez organ podatkowy procedury, złożenie wniosku ma istotne znaczenie dla sprawy.

Ponadto, zebrany materiał dowodowy wskazuje, że wszystkie złożone przez podatników objętych badaną próbą wnioski o stwierdzenie nadpłaty podatku rozpatrzone zostały w trybie bezdecyzyjnym, natomiast nie zostały zarejestrowane w systemie Poltax (poz.: 12, 24, 25, 37, 42, 54, 84). (dowód: akta kontroli Tom II str. 172-248, 317-491, 637-720, Tom III str. 253-329, 476-566, 567-638)

W złożonych wyjaśnieniach Naczelnik Urzędu wskazał, że:

Rejestracja wniosków o stwierdzenie nadpłaty następuje w każdym przypadku gdzie tutejszy organ w wyniku przeprowadzonego postępowania rozstrzyga sprawę poprzez wydanie orzeczenia w postaci decyzji.

Z uwagi na spiętrzenie zadań w toku akcji PIT lub CIT, akcje informacyjne kierowane do podatników w związku z wprowadzonymi zmianami w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz bieżącą obsługą, wystąpiły sytuacje braku rejestracji wniosków o stwierdzenie nadpłaty w systemie POLTAX, dla których postępowanie zakończono zgodnie z art. 75 § 4 ustawy Ordynacji podatkowej. (dowód: akta kontroli Tom I str. 420-425)

Złożone wyjaśnienia nie zmieniają ustaleń kontroli, potwierdzają jedynie dokonane ustalenia stanu faktycznego.

### **III. Kontrola funkcjonalna**

Zasady sprawowania kontroli funkcjonalnej w Urzędzie uregulowane zostały w Zarządzeniu nr 10 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie z 25 marca 2019 r. w sprawie kontroli funkcjonalnej wykonywanej w jednostkach Izby Administracji Skarbowej w Krakowie. Zgodnie z zapisami ww. zarządzenia kontrolę funkcjonalną w urzędzie przeprowadza się nie rzadziej niż raz na kwartał, przy uwzględnieniu zidentyfikowanego ryzyka wystąpienia nieprawidłowości.

W wyjaśnieniach Naczelnik Urzędu wskazał, że nie przeprowadzono kontroli funkcjonalnych dot. prawidłowości weryfikacji zastosowania przez podatników tzw. preferencyjnej stawki IP Box. (dowód: akta kontroli Tom I, str. 142-145, 342)

### **IV. ZALECENIA POKONTROLNE**

Przedstawiając powyższą ocenę wynikającą z ustaleń kontroli, zobowiązuję Panią Naczelnik do podjęcia wszelkich niezbędnych działań mających na celu zapewnienie prawidłowego działania Urzędu oraz zapobieganie powstaniu uchybień i nieprawidłowości. W szczególności zalecam:

1. dokonywać czynności weryfikacyjnych i sprawdzających w związku z wykazaną przez podatnika nadpłatą podatku zgodnie z obowiązującymi procedurami prawa wewnętrznego;
2. weryfikować prawidłowość stosowania przez podatników ulgi IP Box, a w przypadku posiadania interpretacji indywidualnych ustalać czy rzeczywisty stan faktyczny jest tożsamy z opisem zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego przez wnioskodawcę w złożonym wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej;
3. informować podatników o wymogu złożenia wniosków o stwierdzenie nadpłaty podatku w trybie art. 75 §1 Ordynacji podatkowej;
4. sporządzać stosowane dokumenty z przeprowadzonych czynności, zawierające opis dokumentacji pozyskanej w ramach prowadzonych czynności, sposób i zakres jej weryfikacji oraz wynik przeprowadzonych czynności;
5. ewidencjonować na bieżąco prowadzenie czynności sprawdzających w systemie ZISAR Plus;
6. ewidencjonować wnioski o stwierdzenie nadpłaty podatku oraz rezultaty czynności w zakresie ich weryfikacji w systemie Poltax Plus, zgodnie z objaśnieniami zawartymi w piśmie z 3 lipca 2023 r. znak DOP8. 8020.15.2021;
7. zapewnić nadzór nad zagadnieniami, w których stwierdzono uchybienia i nieprawidłowości, w tym poprzez wykorzystanie kontroli funkcjonalnej;
8. omówić wyniki kontroli oraz dokonać analizy stwierdzonych uchybień i nieprawidłowości, a także udzielić pracownikom instruktażu w celu prawidłowej realizacji zadań.

Dodatkowo w zakresie zalecenia nr 2 należy wskazać, że procedura wydawania indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego nie podlega regułom przewidzianym dla postępowania podatkowego czy kontrolnego. Organ wydający interpretację opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku - nie prowadzi postępowania dowodowego. Interpretacja indywidualna wywołuje skutki prawnopodatkowe tylko wtedy, o ile rzeczywisty stan faktyczny sprawy będącej przedmiotem interpretacji pokrywał się będzie z opisem stanu faktycznego podanym przez wnioskodawcę w złożonym wniosku. W związku z powyższym w przypadku zmiany któregośkolwiek elementu opisu sprawy przedstawionego we wniosku, udzielona odpowiedź traci swoją aktualność.

Biorąc pod uwagę fakt, że przy wydaniu interpretacji indywidualnych organ wydający interpretację dokonuje wyłącznie analizy okoliczności podanych we wniosku, zasadnym jest weryfikowanie przez organ podatkowy poprzez przeprowadzenie postępowania dowodowego, czy przedstawiony we wniosku stan faktyczny jest zgodny ze stanem rzeczywistym. Powyższe pozwoli na stwierdzenie, że weryfikacja zasadności korzystania przez podatników z ulgi IP Box była dokonana przez Urząd w pełnym zakresie.

## **V. POZOSTAŁE INFORMACJE I POUCZENIA**

Od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze. Zobowiązuję Naczelnika Urzędu do przekazania w terminie 30 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykonania zaleceń, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia.

Ponadto proszę o przekazanie w terminie 9 miesięcy od daty udzielenia odpowiedzi o sposobie wykonania zaleceń, informacji o efektach wdrożenia zaleceń pokontrolnych po przeprowadzonej kontroli.

#### **PODSTAWA PRAWNA**

Art. 46 ust. 1, ust. 3 pkt 1 i 3, art. 48 oraz art. 49 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 224).

Z wyrazami szacunku

Z upoważnienia Ministra Finansów

