



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
DEPARTAMENT BUDŻETU I FINANSÓW

KBF.410.4.2.2024

Pani
Ewa Krzysiak
Naczelnik Urzędu Skarbowego
w Piasecznie
ul. Energetyczna 5
05-500 Piaseczno

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/24/008 – Działania Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie weryfikacji zasadności i prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Piasecznie ul. Energetyczna 5, 05-500 Piaseczno
Kierownik jednostki kontrolowanej	Ewa Krzysiak, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Piasecznie od 7 maja 2024 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnili: Ewa Hałajec-Słiwkiewicz, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Piasecznie od 1 października 2022 r. do 7 maja 2024 r. Maciej Wilczak, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Piasecznie od 1 marca 2022 r. do 1 października 2022 r. Teresa Jarzec, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Piasecznie od 1 marca 2017 r. do 1 marca 2022 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	1) Typowanie podatników do objęcia działaniami weryfikacyjnymi. 2) Weryfikacja prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej w toku czynności sprawdzających. 3) Weryfikacja prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej w toku postępowania podatkowego.
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2022 r. do 30 czerwca 2024 r. z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przez lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze mające bezpośredni związek z badanym zagadnieniem.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
Kontroler	Tomasz Kiercz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/64/2024 z 02.07.2024 r.

(akta kontroli: tom I str. 1)

¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W Urzędzie Skarbowym w Piasecznie (dalej: US lub Urząd) w okresie objętym kontrolą, tj. 2022 - I półrocze 2024 r. prowadzono na ogół rzetelnie działania analityczne, czynności sprawdzające oraz postępowania podatkowe na wniosek podatnika mające na celu weryfikację/sprawdzenie zasadności skorzystania przez podatników z ulgi termomodernizacyjnej. Czynności sprawdzające i postępowania podatkowe o stwierdzenie nadpłaty dotyczące rozliczeń podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej przeprowadzono zgodnie z ustawą z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³ (dalej także: O.p.) i procedurami wewnętrznymi.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Monitorowanie podatników wykazujących odliczenia ulgi termomodernizacyjnej odbywało się w oparciu o własne źródła (raporty z dostępnych systemów), a także na podstawie informacji zewnętrznych: tj. otrzymanych od Dyrektora Izby Skarbowej w Warszawie (dalej także: IAS), jak również udostępnionych na platformie analitycznej. W kontrolowanym okresie w Urzędzie na ogół rzetelnie przeprowadzano analizę i czynności sprawdzające wykorzystując m.in. wyniki analiz otrzymanych z Izby Administracji Skarbowej w Warszawie w zakresie ulgi termomodernizacyjnej. W wyniku wskazanych przez IAS danych podatników, spośród grupy 125 podmiotów podjęto czynności sprawdzające odnośnie 113 podatników w wyznaczonym przez Dyrektora IAS terminie. Wobec 12 pozostałych podmiotów nie podjęto czynności sprawdzających ze względu na trwające czynności sprawdzające w związku z typowaniem własnym. Z przeprowadzonej w Urzędzie analizy wynika, że 71 czynności zostało zakończonych, z czego 57 spraw z wynikiem pozytywnym – w każdej sprawie odnotowano przekroczenie kwoty odliczenia ulgi termomodernizacyjnej. Podatnicy złożyli korekty zeznań podatkowych, z których odnotowano uszczuplenia dochodów podatkowych w wysokości 93,4 tys. zł.

Naczelnik US nie występował do Narodowego ani Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej (dalej także: Fundusz lub WFOŚiGW) o zweryfikowanie udzielonych dotacji podatnikom korzystającym z ulgi termomodernizacyjnej, co mogło mieć wpływ na brak identyfikacji ryzyka w tym zakresie. Dane takie pozwoliłyby podjąć skuteczne działania w typowaniu podatników do objęcia działaniami weryfikacyjnymi.

Naczelnik US zgodnie z przepisami ustawy – Ordynacja podatkowa prowadził postępowania podatkowe o stwierdzenie nadpłaty na wniosek podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej. Badanie próby 15 spraw wykazało, że postępowania prowadzone były zgodnie z ustawą Ordynacja podatkowa, a nadpłaty zwrócono w terminie, o którym mowa w art. 77 § 1 pkt 6 O.p.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częstkowej⁴ kontrolowanej działalności

OBSZAR

² Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

³ Dz. U. z 2023 r. poz. 2383.

⁴ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

1. Typowanie podatników do objęcia działaniami weryfikacyjnymi

Opis stanu faktycznego

Z ulgi termomodernizacyjnej skorzystało:

— za 2021 r. – 3 254 podatników ogółem, z tego według złożonych formularzy: PIT-36 – 579, PIT-36L – 244, PIT-37 – 2431 oraz PIT-28 – 50 podatników,

— za 2022 r. – 2 555 podatników ogółem, z tego według złożonych formularzy: PIT-36 – 517, PIT-36L – 121, PIT-37 – 1 917 oraz PIT-28 – 147 podatników,

— za 2023 r. – 1 757 podatników ogółem, z tego według złożonych formularzy: PIT-36 – 280, PIT-36L – 52, PIT-37 – 1425 oraz PIT-28 – 121 podatników.

Podatnicy dokonali odliczenia wydatków związanych z ulgą termomodernizacyjną za lata 2022-2023 w kwocie 93 817,4 tys. zł, z tego według złożonych formularzy: PIT-36 – 13 135,2 tys. zł, PIT-36L – 5 173,9 tys. zł, PIT-37 – 68 546,1 tys. zł oraz PIT-28 – 6 962,2 tys. zł. W poszczególnych latach kwota odliczeń wyniosła:

— za 2021 r. – 72 092,5 tys. zł, z tego według złożonych formularzy: PIT-36 – 12 938,1 tys. zł, PIT-36L – 6 868,2 tys. zł, PIT-37 – 51 203,4 tys. zł oraz PIT-28 – 1 082,8 tys. zł,

— za 2022 r. – 60 281,2 tys. zł, z tego według złożonych formularzy: PIT-36 – 11 394,0 tys. zł, PIT-36L – 3 761,0 tys. zł, PIT-37 – 41 005,1 tys. zł oraz PIT-28 – 4 122,0 tys. zł,

— za 2023 r. – 33 535,6 tys. zł, z tego według złożonych formularzy: PIT-36 – 1 741,3 tys. zł, PIT-36L – 1 412,9 tys. zł, PIT-37 – 27 541,1 tys. zł oraz PIT-28 – 2 840,3 tys. zł.

Skala odliczeń ulgi termomodernizacyjnej w Urzędzie w latach 2022-2023 była niewielka. Z ulgi termomodernizacyjnej skorzystało:

— za 2021 r. 3 254 (2,3%) podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, tj. składających deklaracje PIT-36, PIT-36L, PIT-37 (dalej: podatnicy PIT i PPL) oraz 50 (0,4%) podatników zryczałtowanego podatku od przychodów ewidencjonowanych, tj. rozliczających się na formularzu PIT-28 (dalej: podatnicy PPE),

— za 2022 r. 2 555 (1,9%) podatników PIT i PPL oraz 147 (1%) podatników PPE

— za 2023 r. 1 757 (1,2%) podatników PIT i PPL oraz 121 (0,7%) podatników PPE.

Liczba podatników korzystających z ulgi oraz kwota wykazanych odliczeń za rok 2022 i 2023 malała w porównaniu do roku 2021.

(akta kontroli: tom I str. 252-258)

W Urzędzie Skarbowym w Piasecznie prowadzeniem analiz dotyczących podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej oraz typowaniem podmiotów do weryfikacji rozliczenia w ramach czynności sprawdzających, zajmowali się w Urzędzie pracownicy dwóch działów Czynności Analitycznych i Sprawdzających.

W Urzędzie obowiązywały procedury i wytyczne w zakresie prowadzenia analiz opracowane w Ministerstwie Finansów (dalej także: MF) i Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie.

Podstawowe założenia zarządzania procesem analitycznym w ramach zarządzania ryzykiem zewnętrznym w KAS zostały określone w Polityce zarządzania procesem analitycznym w Krajowej Administracji Skarbowej (kwiecień 2019 r.), opracowanej przez Ministerstwo Finansów.

Do Urzędu zostały przekazane objaśnienia podatkowe Ministerstwa Finansów z 13 września 2019 r., które dotyczyły stosowania przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w zakresie ulgi termomodernizacyjnej dot. realizacji przedsięwzięcia termomodernizacyjnego w budynku mieszkalnym jednorodzinnym będącym w budowie.

Izba Administracji Skarbowej w Warszawie skierowała do urzędów skarbowych Opracowanie analityczne (13 lutego 2024 r.) dotyczące możliwości wystąpienia nieprawidłowości przy zastosowaniu przez podatników form wsparcia przedsięwzięcia termomodernizacyjnego w podatku dochodowym od osób fizycznych.

W tutejszym Urzędzie w okresie od 2022 r. do I półrocza 2024 r. w zakresie rozliczeń podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej nie zostały ustalone własne procedury dokonywania analiz. Naczelnik US wskazała, że prowadzone analizy dotyczyły np. podatników dokonujących odliczenia w kwocie łącznej przekraczającej 53 tys. zł, na podstawie generowanych raportów z systemu POLTAX, tj.: „Raport o podmiotach (głównych) na podstawie pozycji złożonych dokumentów”, a także z aplikacji e-Orus, tj. „Wykaz podmiotów odliczenia przez zakres x lat np. TERMO-Parametry”. Zgodnie z Wytycznymi Ministerstwa Finansów do czynności sprawdzających z 2021 r. - korzystanie z raportów w zakresie podatników, którzy wykazali odliczenie ulgi termomodernizacyjnej, stanowi jeden z przykładów dobrych praktyk.

(akta kontroli: tom I str. 9-48)

Analizy wobec podatników odliczających od podstawy obliczenia podatku (w przypadku podatników opodatkowanych według skali podatkowej oraz jednolitej 19% stawki podatku) lub od przychodu (w przypadku podatników opodatkowanych w formie ryczału od przychodów ewidencjonowanych) wydatków poniesionych na realizację przedsięwzięcia termomodernizacyjnego, przeprowadzano biorąc pod uwagę kryteria związane z warunkami określonymi dla ulgi termomodernizacyjnej, w szczególności: rodzaj wydatków, udokumentowanie wydatków, typ budynku, położenie budynku, tytuł prawny do budynku, czas trwania przedsięwzięcia termomodernizacyjnego, wysokość wydatków i źródło ich finansowania. W toku czynności analitycznych i sprawdzających weryfikacji podlegały następujące czynniki, tj.:

- czy wydatek znajduje się na „liście wydatków”, czyli został wymieniony w rozporządzeniu Ministra Inwestycji i Rozwoju, bowiem zawiera ono zamkniętą listę wydatków;
- czy wydatki odliczone zostały w zeznaniu podatkowym, za rok w którym zostały poniesione, gdzie za datę poniesienia wydatku uważa się dzień wystawienia faktury;
- czy podatnik jest właścicielem/współwłaścicielem budynku mieszkalnego, którego budowa została zakończona;
- czy przedsięwzięcie zostało zrealizowane w terminie nieprzekraczającym okres trzech lat;
- czy odliczony wydatek poniesiony został wraz z podatkiem od towarów i usług, jeśli podatek ten nie został już przez podatnika odliczony na podstawie ustawy o podatku od towarów i usług;
- czy odliczeniu podlegały wydatki w części, w jakiej zostały dofinansowane ze środków Funduszy Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej lub zwrócone podatnikowi w jakiejkolwiek formie;
- czy w przypadku, gdy kwota odliczenia nie miała pokrycia w rocznym dochodzie podatnika, została wykazana w kolejnych latach.

Do prowadzenia analiz wykorzystywano materiały takie jak:

- analizy udostępnione na platformie analitycznej – Moduł Zarządzania Analizami (MZA) „Ulga termomodernizacyjna 2019-2021” i „Ulga Termomodernizacyjna 2019-2022”;

— opracowanie analityczne przekazane przy piśmie Izby Administracji Skarbowej w Warszawie z 3 kwietnia 2024 r.

Przedmiotowe raporty zawierały parametry określone w grupie ryzyka, na której skupione były działania tut. organu podatkowego, tj. przekroczenie limitu kwoty odliczenia w wysokości 53 tys. zł. Naczelnik US wskazała, że pozostałe zagadnienia w zakresie spełnienia warunków do odliczenia ulgi termomodernizacyjnej badane były w toku czynności sprawdzających prowadzonych z udziałem podatnika, a każda sprawa została sprawdzona przy wykorzystaniu materiału źródłowego dostarczonego przez podatników korzystających z ww. ulgi. Podatnicy w ramach czynności sprawdzających dostarczali m.in.:

- faktury potwierdzające poniesiony wydatek;
- dokumenty potwierdzające zakończenie budowy budynku;
- akt własności budynku;
- oświadczenie o skorzystaniu lub nieskorzystaniu z dofinansowania ze środków Funduszy Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej.

Poprzez Moduł Zarządzania Analizami tut. Urząd otrzymał Listę Typowań – wykaz 42 podatników. Na platformie analitycznej udostępniono: dwie analizy MZA z wybraną grupą podmiotów (18.11.2022 r. – 13 podmiotów – kwota szacowanego uszczuplenia wynosiła od 3,1 tys. zł do 12,2 tys. zł oraz 03.07.2023 r. – 29 podmiotów, kwota szacowanego uszczuplenia wynosiła od 3 tys. zł do 7,3 tys. zł).

IAS w Warszawie przekazał opracowanie analityczne z 3 kwietnia 2024 r. z wytypowanymi 125 podmiotami. US podjął działania i udzielił IAS informację zwrotną w wyznaczonym terminie, tj. do 15 lipca 2024 r. Spośród wskazanej grupy podmiotów podjęto czynności sprawdzające odnośnie 113 podatników. Dla 12 pozostałych podmiotów nie podjęto czynności sprawdzających ze względu na trwające czynności sprawdzające w związku z typowaniem własnym. US dokonał analizy grupy podmiotów w wyznaczonym terminie i poinformował IAS w Warszawie. Z analizy wynika, że 71 czynności zostało zakończonych, z czego 57 spraw z wynikiem pozytywnym – w każdej sprawie odnotowano przekroczenie kwoty odliczenia ulgi termomodernizacyjnej. Podatnicy złożyli korekty zeznań podatkowych w stosunku do których odnotowano uszczuplenia (WUSZ) w wysokości 93,4 tys. zł. Grupę 14 spraw z wynikiem negatywnym stanowiły 3 sprawy, w których nie przeprowadzono czynności - ze względu na śmierć podatnika oraz 11 spraw, w których – podatnik złożył korektę nieskutkującą uszczupleniem. Pozostałe 42 sprawy pozostawały w toku z uwagi na brak kontaktu z podatnikiem lub oczekiwanie na korektę deklaracji.

W wyniku przeprowadzonych czynności analitycznych do weryfikacji (czynności sprawdzających) skierowano:

- w 2023 r. – 137 zeznań podatników (99, którzy dokonali rozliczenia na formularzu PIT-37, trzech na PIT-36L, 28 na PIT-36 oraz 10 na PIT-28), z wykazaną przez nich ulgą w kwocie 1 967 tys. zł, a kwota stwierdzonych uszczupleń w podatkach z tytułu przeprowadzonych czynności sprawdzających wyniosła 21,9 tys. zł,
- w I półroczu 2023 r. – 24 zeznań, w tym 21 zeznań podatników, którzy dokonali rozliczenia na formularzu PIT-37, trzech na formularzu -PIT-36, z wykazaną przez nich ulgą w kwocie 868,8 tys. zł, a kwota stwierdzonych uszczupleń wyniosła 9,1 tys. zł,
- w I półroczu 2024 r. – 56 zeznań podatników (52, którzy dokonali rozliczenia na formularzu PIT-37, czterech na PIT-36), z wykazaną przez nich ulgą w kwocie 3 058,3 tys. zł, a kwota uszczupleń wyniosła 48,4 tys. zł.

Spośród 118 ww. podatników (z otrzymanych analiz MF/IAS) do czynności sprawdzających skierowano:

- w 2023 r. – 33 podatników (27, którzy dokonali rozliczenia na formularzu PIT-37, sześciu na PIT-36), z wykazaną przez nich ulgą w kwocie 1 358,1 tys. zł, a kwota

uszczupień w podatkach ustalona w toku przeprowadzonych czynności sprawdzających wyniosła 184,6 tys. zł,

— w I półroczu 2024 r. – 85 podatników (71, którzy dokonali rozliczenia na formularzu PIT-37 oraz 14 na PIT-36) z ulgą w kwocie 1 231,9 tys. zł, a kwota uszczupień wyniosła 118,9 tys. zł.

Naczelnik US w Piasecznie wskazała, że w wyniku weryfikacji rozliczeń podatników korzystających z odliczenia ulgi termomodernizacyjnej, nie stwierdzone zostały przypadki utraty prawa do odliczenia ulgi termomodernizacyjnej. W związku z powyższym nie dokonywano analiz dotyczących prawidłowości doliczeń do dochodu w związku z utratą prawa do odliczenia ulgi termomodernizacyjnej. Kryteria, które brano pod uwagę podczas analiz to w szczególności: tytuł prawny, rodzaj, położenie i typ budynku, czas trwania przedsięwzięcia termomodernizacyjnego, wysokość i źródło finansowania wydatków oraz ich udokumentowanie. Zakwestionowana w każdym przypadku przez tut. organ podatkowy wysokość ulgi, tj. kwota przekraczająca 53 tys. zł, korygowana była przez podatników na etapie prowadzonych czynności sprawdzających za rok podatkowy, w którym nastąpiło przekroczenie limitu. Naczelnik US wskazała, że w wyniku weryfikacji nie wystąpiły przypadki dotyczące prowadzonego przez podatnika przedsięwzięcia termomodernizacyjnego przez okres przekraczający 3 lata, który skutkowałby również utratą prawa do skorzystania z ulgi i koniecznością jej doliczenia.

W celu pozyskania danych o podatnikach, którzy otrzymali zwrot poniesionych i odliczonych wydatków nie występowano do Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej, a także nie zawarto porozumienia w tej sprawie. Naczelnik US wskazała, że informacje o otrzymywanych dotacjach pozyskiwane były bezpośrednio w toku prowadzonych czynności sprawdzających od podatników korzystających z odliczenia ulgi termomodernizacyjnej. Przedmiotowe dane do Urzędu skierowała również Izba Administracji Skarbowej w Warszawie. Materiał zawierał wskazanie podatników, wobec których istniało podejrzenie zawyżenia ulgi termomodernizacyjnej, a także informację o przepływach na rachunkach w oparciu o dane z Systemu Teleinformatycznego Izby Rozliczeniowej (STIR) w zakresie otrzymanych dofinansowań z projektów finansowanych ze środków UE, w których realizowane były przedsięwzięcia termomodernizacyjne.

(akta kontroli: tom I str. 261-296, tom II str. 304-305)

Szczegółowym badaniem objęto 20 spraw dotyczących odliczenia ulgi termomodernizacyjnej w kwocie 1335,4 tys. zł, wybranych według osądu kontrolera spośród spraw o najwyższych kwotach wykazanych odliczeń skierowanych do dalszych czynności weryfikacyjnych.

W sprawach wytypowanych przez Urząd stwierdzono, że:

— w osiemnastu sprawach - czynności analityczne oraz czynności sprawdzające podejmowano niezwłocznie.

- w dwóch sprawach od dnia wytypowania podmiotu do czynności analitycznych minęło odpowiednio 33 i 34 dni. Naczelnik US wyjaśniła, że wytypowane podmioty znajdowały się na liście 125 podmiotów przekazanych przez IAS. Z uwagi na dużą ilość podmiotów do przeanalizowania sukcesywnie podejmowano działania. Naczelnik US zwróciła również uwagę na trwającą wówczas „kampanię podatkową” dotyczącą nie tylko podatku PIT, ale również podatku CIT i podejmowanymi działaniami w tym zakresie. Wskazano, że termin zakończenia przedmiotowej sprawy został zachowany, bowiem czynności sprawdzające zakończono 24 czerwca 2024 r.

Poza tym, w jednej sprawie⁵ ze sporządzonej 14 czerwca 2024 r. adnotacji nie wynika, czy podatnik otrzymał dofinansowanie z Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej. Natomiast na podstawie otrzymanych w trakcie kontroli informacji od tego Funduszu stwierdzono, że podatnik jest beneficjentem Programu Priorytetowego „Czyste Powietrze”, a dofinansowanie w kwocie 14,4 tys. zł

⁵ Numer 14.

zostało wypłacone w dniu 20 stycznia 2023 r. Naczelnik US wyjaśniła, że wobec podatnika prowadzono czynności analityczne i sprawdzające w zakresie weryfikacji odliczeń od dochodu za 2019, 2021 i 2022 r. Podatnik otrzymał dofinansowanie 20 stycznia 2023 r. w kwocie 14,1 tys. zł, które zdaniem Naczelnika US nie miało wpływu na prawidłowość rozliczenia podatnika za lata 2019-2022 r.

W każdej sprawie przyczyną podjęcia decyzji o przeprowadzeniu czynności analitycznych było przekroczenie przez podatnika kwoty 53 tys. zł. W żadnej z badanych spraw nie występowało do WFOŚiGW celem zweryfikowania otrzymanych dofinansowań ze środków tego Funduszu. Naczelnik US wskazała, że informacje o otrzymywanych dotacjach pozyskiwane były bezpośrednio w toku prowadzonych czynności sprawdzających od podatników korzystających z odliczenia ulgi termomodernizacyjnej.

W każdej sprawie stwierdzono nieprawidłowości wynikające z przekroczenia kwoty 53 tys. zł w zeznaniu podatkowym, ponadto w jednej związane z brakiem udokumentowania odliczonej kwoty, w jednej z brakiem uwzględnienia otrzymania dofinansowania w rozliczeniu ulgi. Na bieżąco przekazywano sprawy do dalszych czynności weryfikacyjnych.

(akta kontroli: tom I str. 377-429, tom II str. 1-160, str. 310-320)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

OCENA CZĄSTKOWA

W US w Piasecznie w okresie objętym kontrolą systematycznie monitorowano rozliczenia wybranych podatników wykazujących odliczenia ulgi termomodernizacyjnej oraz prowadzono własne analizy o niewielkiej skali danych z zeznań podatkowych w celu wytypowania podmiotów do przeprowadzenia czynności sprawdzających. Pracownicy US na bieżąco podejmowali analizę danych podatników wskazanych m.in. przez IAS i kierowali sprawy do dalszych czynności weryfikacyjnych. Naczelnik US nie występował do Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej o informacje dotyczące dofinansowań wypłaconych podatnikom korzystającym z ulgi termomodernizacyjnej, co mogło mieć wpływ na brak identyfikacji ryzyka w tym zakresie. Dane takie pozwoliłyby podjąć skuteczne działania w typowaniu podatników do objęcia działaniami weryfikacyjnymi.

OBSZAR

2. Weryfikacja prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej w toku czynności sprawdzających

Opis stanu
faktycznego

Prowadzeniem czynności sprawdzających wobec podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej zajmowali się pracownicy dwóch komórek organizacyjnych Urzędu, tj. Drugi i Czwarty Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających.

Oprócz Wytycznych do czynności sprawdzających z września 2021 r., do tut. Urzędu wpłynęły opracowania dotyczące prowadzenia i ewidencjonowania czynności sprawdzających w stosunku do podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej, tj.:

-18 pism przekazanych przez Ministerstwo Finansów - dwa pisma w 2019 r., trzy pisma w 2020 r., pięć pism w 2021 r., trzy pisma w 2022 r., cztery pisma w 2023, jedno pismo w 2024;

- dwie Wytyczne w zakresie obsługi procesu czynności sprawdzających w Zintegrowanym Systemie Zarządzania Ryzykiem (dalej: ZISAR) z grudnia 2021 r. i ze stycznia 2024 r.;

- jedno pismo IAS w Warszawie z dnia 13 czerwca 2024 r. „ZISAR – informacja o nieprawidłowościach ewidencjonowania ustalenia dot. ulg podatkowych”.

W tutejszym Urzędzie nie opracowano własnych wewnętrznych procedur prowadzenia czynności sprawdzających wobec podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej. Czynności sprawdzające wobec ww. podatników prowadzone były w oparciu o „Wytyczne do Czynności Sprawdzających z września 2021 r.” oraz następujące wewnętrzne procedury:

— Instrukcja w sprawie prowadzenia czynności sprawdzających w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych nr 2/01/2022 z 25 lutego 2022 r.;

— Komunikat Naczelnika Urzędu Skarbowego w Piasecznie nr 10/2022 z 1 kwietnia 2022 r. w sprawie ustalenia górnej kwoty zobowiązania celem odstąpienia od dalszych czynności w podatku dochodowym od osób fizycznych i podatku dochodowym od osób prawnych;

— Instrukcja w sprawie prowadzenia czynności sprawdzających w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych nr 6/01/2024 z 6 maja 2024 r.

W okresie objętym kontrolą liczba czynności sprawdzających w zakresie podatku dochodowego przeprowadzonych wobec podmiotów korzystających z ulgi termomodernizacyjnej przedstawia się następująco:

- W 2022 r. dokonano 9 czynności sprawdzających, w trzech sprawach ujawniono uszczuplenia na kwotę 5,3 tys. zł.

- W 2023 r. przeprowadzono 173 czynności sprawdzające, a kwota ujawnionych uszczupleń wyniosła 206,5 tys. zł i wynikała z 90 czynności sprawdzających.

- W I półroczu 2024 r. liczba czynności sprawdzających wyniosła 141 i w 135 sprawach kwota uszczupleń wyniosła 167,3 tys. zł.

W 2023 r. znacząco wzrosła liczba czynności sprawdzających w porównaniu do 2022 r., a także kwota ujawnionych uszczupleń. W US przeprowadzono czynności sprawdzające z własnej inicjatywy, jak również po przekazaniu informacji z IAS.

Czynności sprawdzające w zakresie prawidłowości skorzystania przez podatników z ulgi termomodernizacyjnej prowadzono zarówno w zakresie własnych typowań, na podstawie generowanych raportów z systemu POLTAX, tj. „Raport o podmiotach (głównych) na podstawie pozycji złożonych dokumentów”, a także z aplikacji e-Orus, tj.: „Wykaz podmiotów odliczenia przez zakres x lat np TERMO - Parametry” oraz poprzez realizację wskazań Izby Administracji Skarbowej w Warszawie i Ministerstwa Finansów. Naczelnik US wskazała, że najczęstszymi stwierdzonymi nieprawidłowościami było przekroczenie limitu ulgi termomodernizacyjnej, tj. kwoty 53 tys. zł oraz odliczenie ulgi termomodernizacyjnej od podatku zamiast od dochodu.

(akta kontroli: tom I, str. 51-149, 252-258)

Zbadano 30 spraw, w tym 21 podatników PIT, dwóch podatników PPL oraz siedmiu podatników PPE. Podatnicy wykazali w złożonych zeznaniach ulgę na kwotę 1 742,3 tys. zł. Kwota ustaleń w zbadanych sprawach wyniosła: 352,3 tys. zł. Podatnicy w każdej sprawie, w której stwierdzono uszczuplenia składali korekty zeznań - łącznie na kwotę 58,5 tys. zł. Czynności sprawdzające przeprowadzono zgodnie z przepisami ustawy - Ordynacja podatkowa i wewnętrznymi procedurami. Głównymi przyczynami nieprawidłowości było przekroczenie limitu 53 tys. zł. Nie występowało o dane do WFOŚiGW, potrzebne do zweryfikowania prawidłowości skorzystania z ulgi. W żadnej z badanych spraw nie wszczęto kontroli lub postępowania podatkowego. W badanych sprawach nie przeprowadzono oględzin w celu pozyskania materiału dowodowego.

W sprawie⁶ dot. PIT-28, w adnotacji z dnia 6 listopada 2023 r. nie zawarto informacji, że podatnik otrzymał pomoc finansową na przedsięwzięcie termomodernizacyjne, podczas gdy z otrzymanej informacji z Funduszu wynika, że w dniu 29 września 2022 r. zostało wypłacone dofinansowanie w kwocie 11,8 tys. zł. Naczelnik US wyjaśniła, że w złożonych przez podatnika zeznaniach podatkowych kwota dofinansowania została uwzględniona. Wydatki poniesione na realizację przedsięwzięcia

⁶ Numer sprawy przekazany do badania - 27.

termomodernizacyjnego zostały pomniejszone o kwotę otrzymanej dotacji, która następnie została uwzględniona w zeznaniu. Błąd w zakresie ww. informacji w przedłożonej adnotacji jest omyłką pisarską, tekst został błędnie powielony z innej adnotacji.

(akta kontroli: tom II str. 310-320, 352-358, 365-372)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następującą nieprawidłowość:

W ramach prowadzonych czynności sprawdzających nie występowało do Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w celu pozyskania danych o wypłaconym przez Fundusz dofinansowaniu (dotacjach) do przedsięwzięć termomodernizacyjnych podatnikom, którzy korzystali z odliczenia z tytułu ulgi termomodernizacyjnej, jak również nie dokumentowano w sposób rzetelny informacji na temat ewentualnego dofinansowania z Funduszu. Pozyskanie danych z WFOŚiGW było istotne dla zweryfikowania prawidłowości odliczanej ulgi i ustalenia czy podatnik, który skorzystał z odliczenia z tytułu ulgi termomodernizacyjnej, uzyskał również dofinansowanie do przedsięwzięcia termomodernizacyjnego. Szczegółowe badanie 30 spraw wykazało, że z akt dwóch spraw⁷ dotyczących PIT-28 nie wynikało, czy podatnicy uwzględnili w zeznaniu/korekcie zeznania otrzymane dofinansowanie z Funduszu.

Naczelnik US wyjaśniła, że w stosunku do podatników prowadzone były czynności sprawdzające wyłącznie za rok 2022 w zakresie przekroczenia limitu ulgi termomodernizacyjnej w kwocie 53 tys. zł. Tut. organ nie wystąpił do Narodowego Funduszu Ochrony i Środowiska i Gospodarki Wodnej, ponieważ dofinansowanie z Funduszu, otrzymane przez podatników w 2022 r. i 2023 r. będzie przedmiotem odrębnych czynności sprawdzających w zakresie doliczenia zrefinansowanych wydatków uwzględnionych w uldze (odliczonych w zeznaniu podatkowym za poprzednie lata).

W obu ww. sprawach Naczelnik US podała, że w III kwartale br. wystąpi do Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej, celem pozyskania danych w zakresie otrzymanych przez podatników dofinansowań. W zależności od otrzymanej odpowiedzi, ustalony zostanie harmonogram przeprowadzania czynności sprawdzających, mając na uwadze okresy, które mają najkrótszy okres upływu przedawnienia.

(akta kontroli: tom II str. 334-351, 360-372)

OCENA CZĄSTKOWA

W US w Piasecznie w okresie objętym kontrolą prowadzone były czynności sprawdzające prawidłowość skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej. Czynności sprawdzające przeprowadzane zgodnie z Ordynacją podatkową i procedurami wewnętrznymi. Naczelnik US nie występował do Funduszu o zweryfikowanie udzielonych dotacji podatnikom, ale pobierał oświadczenia w tym zakresie od podatników. W ocenie NIK czynności te były niewystarczające dla rzetelnej oceny poprawności składanych zeznań podatkowych.

Weryfikacja prawa podatnika do skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej przeprowadzana była na podstawie dokumentacji, przedłożonej przez podatnika na wezwanie organu i była dokumentowana w postaci adnotacji lub notatek w danej sprawie.

OBSZAR

3. Weryfikacja prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej w toku postępowania podatkowego

Opis stanu
faktycznego

W US w Piasecznie w latach 2022-2024 (I półrocze) nie były prowadzone postępowania podatkowe wobec podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej, zainicjowane wynikiem czynności analitycznych,

⁷ Numer sprawy przekazany do badania - 21 i 22.

sprawdzających czy kontroli podatkowej. Postępowania podatkowe ww. zakresie wszczynane były wyłącznie wnioskami o stwierdzenie nadpłaty składanymi przez podatników korzystających z tej ulgi. W kontrolowanym okresie tut. Organ podatkowy w toku postępowań z wniosków o stwierdzenie nadpłaty nie stwierdził nieprawidłowości w zakresie rozliczenia podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej.

W okresie objętym kontrolą liczba postępowań podatkowych wobec podatników rozliczających się według formularzy była następująca:

- w 2022 r. 16 spraw (344,6 tys. zł – kwota ulgi),
- w 2023 r. 20 spraw (534,9 tys. zł – kwota ulgi),
- w I półroczu 2024 r. – 13 spraw (207,4 tys. zł – kwota ulgi).

W latach 2022-2023 wskazane wartości rosły, w porównaniu do poprzednich okresów.

Zbadano 15 postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatników o stwierdzenie nadpłaty w łącznej kwocie 389,2 tys. zł, którzy odliczyli ulgę termomodernizacyjną w łącznej kwocie 67,2 tys. zł.

Postępowania nie wykazały nieprawidłowości i trwały od pięciu do 28 dni, z tego:

— pięć postępowań trwało nie dłużej niż 10 dni, trzy – od 10 do 20 dni, siedem od 20 do 30 dni, tj. zgodnie z art. 77 § 1 pkt 6 O.p.

Nadpłaty zostały zwrócone bez wydania decyzji, w trybie art. 75 § 4 ww. ustawy.

W dwóch badanych sprawach kwota wykazana przez podatników jako dofinansowanie z WFOŚiGW była prawidłowa.

W US prowadzono analizę realizacji zadań związanych z weryfikacją prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej przez Kierowników dwóch działów czynności sprawdzających poprzez generowanie raportów z systemu POLTAX, w szczególności: „Raport o podmiotach (głównych) na podstawie pozycji złożonych dokumentów”, a także z aplikacji e-Orus, tj. „Wykaz podmiotów odliczenia przez zakres x lat np. TERMO-Parametry”. Do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie nie zgłaszano problemów w tym zakresie.

W Urzędzie nie były prowadzone kontrole lub audyty, których zakres obejmował zagadnienia będące przedmiotem kontroli.

(akta kontroli: tom I str. 261-266, tom II str. 216-305)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

OCENA CZĄSTKOWA

Naczelnik US zgodnie z przepisami ustawy – Ordynacja podatkowa oraz terminowo prowadził postępowania podatkowe o stwierdzenie nadpłaty na wniosek podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej.

IV. Uwagi i wnioski

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

Wnioski

Skuteczne podejmowanie działań umożliwiających pozyskanie danych o przyznanych podatnikom dofinansowaniach do przedsięwzięć termomodernizacyjnych w celu rzetelnego prowadzenia czynności sprawdzających.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

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

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

Warszawa, 27 września 2024 r.

Kontroler
Tomasz Kiercz
Główny specjalista kontroli
państwowej

/Podpisano elektronicznie/

Najwyższa Izba Kontroli
Departament Budżetu i Finansów
Dyrektor
Anna Wojcieszekiewicz

/Podpisano elektronicznie/

