



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Kielcach

LKI.410.010.01.2021

Beata Kasińska
Naczelnik
Urzędu Skarbowego w Sandomierzu
ul. Żydowska 1,
27-600 Sandomierz

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/21/008 – Ulgi i zwolnienia podatkowe oraz inne instrumenty wsparcia podatników w okresie epidemii COVID-19

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Sandomierzu (dalej: Urząd), ul. Żydowska 1, 27-600 Sandomierz.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Od 15 lipca 2021 r. Naczelnikiem Urzędu Skarbowego w Sandomierzu jest Beata Kasińska. Poprzednio, od 1 marca 2017 r. do 14 lipca 2021 r., Naczelnikiem Urzędu była Dorota Zębala.
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Przyznawanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych przez organy podatkowe. 2. Dokonywanie zwrotów podatku od towarów i usług przez organy podatkowe. 3. Zapewnienie ciągłości działania Urzędu.
Okres objęty kontrolą	Od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r., a także okres wcześniejszy i późniejszy mający bezpośredni związek z badanymi zagadnieniami.
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 Delegatura w Kielcach.
Kontrolerzy	1. Marzena Baradziej, specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr LKI/73/2021 z 25 czerwca 2021 r. 2. Magdalena Kaczmarczyk, inspektor kp., upoważnienie do kontroli nr LKI/74/2021 z 25 czerwca 2021 r. 3. Sławomir Tokarczyk, starszy inspektor kp., upoważnienie do kontroli nr LKI/75/2021 z 25 czerwca 2021 r.

(akta kontroli str. 1-8)

¹ Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, ze zm.; dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W Urzędzie postępowania w sprawie ulg i zwolnień podatkowych prowadzono prawidłowo, zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³ (dalej: o.p.) oraz wytycznymi Ministra Finansów i Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Kielcach (dalej: IAS). Złożone w kontrolowanym okresie wnioski o ich udzielenie podlegały rzetelnej analizie, a wobec wnioskodawców stosowano jednakowe kryteria. Okres epidemii i znaczny wzrost liczby wniosków o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych nie wpłynął negatywnie na terminowość załatwiania spraw.

Przed dokonaniem zwrotu podatku od towarów i usług (dalej: VAT), zgodnie z wewnętrznymi regulacjami i wytycznymi Ministra Finansów, każdorazowo przeprowadzano czynności analityczne, a w uzasadnionych przypadkach typowano do przeprowadzenia czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej dotyczącej zasadności zwrotu podatku VAT. Prowadzenie czynności analitycznych, typowanie do czynności sprawdzających i kontroli podatkowych odbywało się na podstawie Instrukcji Nr 2610/1/16 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Sandomierzu z 18 maja 2016 r. w sprawie postępowania w przedmiocie podatku od towarów i usług (dalej: Instrukcja), która nie została dostosowana do aktualnej struktury organizacyjnej Urzędu i elektronicznej formy składania deklaracji. Badanie 11 spraw ujawniło trzy przypadki dokonania zwrotów podatku VAT, mimo braku jego akceptacji przez osoby do tego zobowiązane na *Analizie zasadności zwrotu*, tj. niezgodnie z § 10 ust. 1 Instrukcji. W czterech z siedmiu badanych spraw, zwrotów dokonano po upływie odpowiednio 29, 36, 36 i 46 dni od ich zatwierdzenia przez Naczelnika Urzędu na *Analizie zasadności zwrotu*, jednak wszystkie zwroty dokonane zostały terminowo.

Urząd zapewnił ciągłość działania w trakcie epidemii COVID-19. Wnioski w sprawie udzielenia ulg podatkowych w tym okresie realizowano w podobnym czasie jak przed epidemią lub szybciej. Naczelnik identyfikowała ryzyka związane z epidemią, w związku z czym proces udzielania ulg objęto stałym nadzorem, co zapewniło terminowość rozpatrywania spraw. W pierwszym okresie epidemii skróceniu uległ także średni czas oczekiwania na zwrot podatku VAT.

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

³ Dz. U. z 2020 r. poz. 1325, ze zm.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częstkowe⁴ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Przyznawanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych przez organy podatkowe

Opis stanu
faktycznego

1. W okresie przed epidemią⁵ złożono łącznie 84 wnioski o udzielenie ulg i zwolnień, rozpatrzono 66, z tego 45 pozytywnie (68%) i 21 negatywnie (32%). W okresie objętym kontrolą⁶ (dalej: w okresie epidemii) złożono łącznie 162 wnioski, rozpatrzono 168 wniosków, z tego 72 pozytywnie (43%) i 96 negatywnie (57%). Liczba wniosków złożonych w okresie epidemii wzrosła o 52%, a odsetek wniosków rozpatrzonych w stosunku do złożonych wyniósł 104% i był wyższy niż w analogicznym okresie przed epidemią.

(akta kontroli str. 9-12)

Kwota zrealizowanych dochodów podatkowych w okresie sprzed epidemii wynosiła 371 165,8 tys. zł, natomiast w okresie epidemii 14 521 tys. zł, co stanowiło 4% przychodów sprzed epidemii. Dane te są jednak nieporównywalne, z powodu wysokich dochodów w I kwartale 2020 r. (294 908,8 tys. zł) oraz ujemnych w IV kwartale 2020 r. (-42 007,5 tys. zł). Jak wynika z wyjaśnień Naczelnika, od stycznia 2020 r., wraz z wdrożeniem nowego systemu Poltax2BPlus, istniał jeden centralny rachunek do gromadzenia podstawowych dochodów podatkowych, a każdy podatnik miał jedną, centralną kartę kontową, zakładaną na podatek i rolę (podatnik/płatnik). Analiza danych w WHTAX po pierwszym kwartale 2020 r. ujawniła, że podczas automatycznego przypisywania wpłat, system nieprawidłowo zakwalifikował wpłaty do poszczególnych urzędów. Departament Poboru Podatków Ministerstwa Finansów pismem z dnia 19 czerwca 2020 r., skierowanym do dyrektorów Izb Administracji Skarbowych⁷ poinformował, iż testy ładowania i prezentacji danych w WHTAX ujawniły, że zastosowany algorytm klasyfikowania wpłat w Poltax2BPlus nie zapewniał pełnej poprawności i trafnego przypisywania ich do urzędów skarbowych. Z tych powodów nie można było zapewnić pełnej zgodności danych ujętych w raportach i ich bilansowania się oraz uzyskać dokładnej porównywalności danych z poprzednimi okresami. Dane ze sprawozdań typu RB hurtowni nie zawsze bilansowały się na poziomie Urzędu Skarbowego, zawsze bilansowały się wyłącznie na poziomie centralnym obsługiwanym przez Centrum Kompetencyjne Rozliczeń przy I Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy. Analiza danych za poszczególne kwartały 2020 r., zawartych w sprawozdaniach typu RB załącznik B1 w programie WHTAX potwierdziła nieprawidłowości w kwotach dochodów na poziomie Urzędu Skarbowego w Sandomierzu z błędną klasyfikacją wpłat.

(akta kontroli str. 13-18)

Naczelnik oświadczyła również, że jest jedynie użytkownikiem programu Poltax2BPlus, nie ma więc możliwości wyliczenia rzeczywistej kwoty zrealizowanych dochodów podatkowych budżetu państwa w 2020 r. w podziale na kwartały z wyłączeniem podatników błędnie przypisanych przez system. Ponadto Naczelnik poinformowała, iż nie dysponuje narzędziem pozwalającym na oszacowanie danych w postaci raportów czy skryptów, za pomocą których można by takie dane uzyskać.

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

⁵ Tj. od II do IV kwartału 2019 r. i w I kwartale 2020 r.

⁶ Od II kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r.

⁷ Pismo znak: DPP15.0441.2.2020 z 19.06.2020 r.

(akta kontroli str. 14-20)

Spośród 45 wniosków rozpatrzonych pozytywnie na łączną kwotę 2613,8 tys. zł w okresie przed epidemią, 87% stanowiły wnioski o odroczenie lub rozłożenie na raty zaległości podatkowej (39 wniosków na kwotę 2594,7 tys. zł), 9% - wnioski o umorzenie zaległości podatkowej, odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej (cztery wnioski na kwotę 16,2 tys. zł), a 4% - o odroczenie terminu płatności podatku lub rozłożenie zapłaty podatku na raty (dwa na kwotę 2,9 tys. zł).

W kontrolowanym okresie spośród 72 wniosków na łączną kwotę 1995,5 tys. zł, 82% dotyczyło odroczenia lub rozłożenia na raty zaległości podatkowej (59 wniosków na kwotę 1898,6 tys. zł), 12% stanowiły wnioski o umorzenie zaległości podatkowej, odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej (dziewięć wniosków na kwotę 69,1 tys. zł), a 5% dotyczyło odroczenia terminu płatności podatku lub rozłożenia zapłaty podatku na raty (cztery wnioski na kwotę 27,8 tys. zł).

(akta kontroli str. 9, 13)

W okresie przed epidemią jeden podatnik odwołał się od wydanej decyzji⁸ (1% odwołań w stosunku do łącznej liczby wydanych decyzji). Dyrektor IAS w Kielcach utrzymał w mocy decyzję I instancji. W okresie epidemii złożono dwa odwołania na łączną kwotę 21,6 tys. zł (1% odwołań w stosunku do łącznej liczby wydanych decyzji). W jednym przypadku Dyrektor IAS w Kielcach utrzymał w mocy decyzję I instancji, a w drugim przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia do organu I instancji. W związku z pojawieniem się nowych okoliczności w sprawie (dokumentacja medyczna), Naczelnik uwzględniła wniosek strony i umorzyła w całości zaległość podatkową.

(akta kontroli str. 13, 21)

W związku z pismem z 24 marca 2020 r. zawierającym zaakceptowane przez Ministra Finansów wskazówki, stanowiące podstawę udzielania ulg⁹, w Urzędzie nie przygotowano listy branż priorytetowych. Naczelnik wyjaśniła, że wszystkie wnioski o ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych rozpatrywane były stosownie do wymogów określonych w przepisach o.p. Wnioski sprawdzano pod kątem spełnienia wymagań co do treści dokumentu i braków formalnych. Rozstrzygnięcia o przyznaniu ulgi lub odmowie, Naczelnik dokonywała na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego w indywidualnej sprawie w oparciu o przesłanki zawarte w o.p., przede wszystkim pod względem wystąpienia przesłanki ważnego interesu podatnika lub ważnego interesu publicznego bądź obu jednocześnie.

(akta kontroli str. 10-12)

Minister Finansów oraz Dyrektor IAS w Kielcach na bieżąco przekazywali Naczelnikowi zalecenia i wytyczne w zakresie udzielania ulg i zwolnień podatkowych.

(akta kontroli str. 22-25)

W okresie objętym kontrolą Dyrektor IAS w Kielcach pismem z 26 marca 2020 r.¹⁰, zobowiązał naczelników urzędów skarbowych do sprawozdawania danych w zakresie liczby złożonych wniosków o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych m.in. ze wskazaną okolicznością koronawirusa w podziale na poszczególne tygodnie. Dane należało sprawozdawać drogą elektroniczną w każdy

⁸ Odmawiającej przyznania ulgi.

⁹ W piśmie wskazano m.in. na branże bezpośrednio zagrożone oddziaływaniem koronawirusa (np. transport, turystyka, kultura, gastronomia, usługi fryzjerskie i kosmetyczne, kultura fizyczna, fitness, salony odnowy itp.

¹⁰ Znak: 2601-IEW.033.16.2020.

piątek, począwszy od 27 marca 2020 r. Niezależnie od powyższych danych, Urząd zobowiązano do przekazywania informacji o sposobie załatwiania wniosków, w których powoływano się na okoliczność koronawirusa, według stanu na koniec tygodnia, wraz z załącznikami nr 1 (liczba złożonych wniosków o ulgi oraz dane dotyczące wydanych decyzji pozytywnych) i 2 (wnioski złożone w trybie art. 22 § 2a o.p.). W dniu 9 kwietnia 2020 r. raporty rozszerzono o załącznik nr 3 (o rozstrzygnięciach pozytywnych i negatywnych) oraz 4 (wnioski o ograniczenie poboru zaliczek z powoływaną okolicznością koronawirusa). Od 15 czerwca 2020 r. zniesiono obowiązek przekazywania danych zawartych w załącznikach nr 2 i 4, pozostawiając obowiązek przekazywania załączników nr 1 i 3. Od 3 grudnia 2020 r., dodatkowo przekazywano także dane o przyznanych ulgach w spłacie zobowiązań podatkowych w ramach programu pomocowego nr SA.57172 (2020/N). Urząd na bieżąco stosował się do ww. wytycznych.

(akta kontroli str. 26-27)

2. W okresie przed epidemią do Urzędu wpłynęło 15 wniosków o umorzenie zaległości podatkowej na łączną kwotę 66,6 tys. zł, oraz wydano 10 decyzji¹¹, w tym cztery przyznające wnioskowane ulgi w łącznej kwocie 16,2 tys. zł. W sześciu postępowaniach odmówiono przyznania ulgi. Dwa wnioski pozostawiono bez rozpatrzenia lub odmówiono wszczęcia postępowania z uwagi na ich wycofanie lub nieuzupełnienie braków formalnych.

W okresie epidemii do Urzędu wpłynęło łącznie 39 wniosków o umorzenie zaległości podatkowej na łączną kwotę 707,2 tys. zł oraz wydano 15 decyzji, w tym dziewięć przyznających wnioskowane ulgi w łącznej kwocie 69,1 tys. zł. W sześciu postępowaniach odmówiono przyznania ulgi. Pozostałe 24 wnioski, z uwagi na ich wycofanie lub nieuzupełnienie braków formalnych pozostawiono bez rozpatrzenia, odmówiono wszczęcia postępowania lub wszczęte postępowanie umorzono. W okresie epidemii dwa wnioski o udzielenie ulg złożone przez podatników prowadzących działalność gospodarczą dotyczyły pomocy *de minimis*. Wnioskującym o umorzenie zaległości podatkowej przedsiębiorcom odmówiono przyznania ulgi.

(akta kontroli str. 28-29)

W II kwartale 2020 r. do Urzędu wpłynęło 16 wniosków o umorzenie zaległości podatkowej na kwotę 167,8 tys. zł, tj. ponad pięć razy więcej i w kwocie wielokrotnie wyższej niż w II kwartale 2019 r. Pięć wniosków na kwotę 90,3 tys. zł złożyli podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej, a jedenaście na kwotę 77,5 tys. zł złożyli przedsiębiorcy. Naczelnik nie wydał żadnej pozytywnej decyzji w tym okresie. W II kwartale 2019 r. do Urzędu wpłynęły trzy wnioski o umorzenie zaległości podatkowej na kwotę 4,5 tys. zł. Wszyscy wnioskujący to podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej. Naczelnik w ww. okresie wydała dwie pozytywne decyzje na kwotę 7,4 tys. zł.

W okresie od III kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r. do Urzędu wpłynęły 23 wnioski o umorzenie zaległości podatkowej na kwotę 539,4 tys. zł, tj. niemal dwa razy więcej i w kwocie ponad ośmiokrotnie wyższej niż w okresie od III kwartału 2019 r. do I kwartału 2020 r. Szesnaście wniosków na kwotę 504,8 tys. zł złożyli podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej, a siedem - na kwotę 34,6 tys. zł złożyli przedsiębiorcy. Naczelnik wydała dziewięć pozytywnych decyzji w tym okresie, wszystkie przyznawały wnioskowaną ulgę podatnikom nieprowadzącym działalności gospodarczej. W okresie od III kwartału 2019 r. do I kwartału 2020 r. do Urzędu wpłynęło 12 wniosków o umorzenie zaległości podatkowej na kwotę

¹¹ W każdym z tych przypadków, o ulgę wnioskował podatnik nieprowadzący działalności gospodarczej..

62,1 tys. zł. Dziewięć wniosków złożyli podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej, a trzy przedsiębiorcy. Naczelnik w ww. okresie wydała dwie pozytywne decyzje na kwotę 8,8 tys. zł.

Dwa wnioski o ulgi, złożone przez podatników prowadzących działalność gospodarczą dotyczyły pomocy *de minimis* (jeden w II kwartale 2020 r. i jeden w III kwartale 2020 r.). W obu przypadkach ulgi nie przyznano.

Umorzone w okresie przed epidemią zaległości dotyczyły podatku od spadków i darowizn (trzy postępowania) i podatku dochodowego od osób fizycznych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości. W okresie epidemii umorzono podatek od spadków i darowizn (siedem postępowań), podatek dochodowy od osób fizycznych oraz podatek dochodowy od osób fizycznych w wysokości 19% od dochodów¹².

(akta kontroli str. 28-29, 31-32)

Z wyjaśnień Naczelnika wynika, że najczęstszą przyczyną odmowy umorzenia zaległości podatkowej było niespełnienie przesłanki ważnego interesu podatnika oraz interesu publicznego. W przypadku decyzji dotyczących dochodów jednostek samorządu terytorialnego, Naczelnik Urzędu może umarzać zaległości podatkowe wyłącznie za zgodą przewodniczącego zarządu jednostki samorządu terytorialnego.

(akta kontroli str. 31)

Szczegółowym badaniem objęto pięć postępowań podatkowych dotyczących umorzenia zaległości podatkowej, w których wydano decyzje o najwyższych kwotach i w których organ podatkowy przychylił się do wniosku podatnika, oraz trzy postępowania, w których organ podatkowy nie przychylił się do wniosku podatnika¹³. W żadnym postępowaniu dotyczącym umorzenia zaległości podatkowej, w którym organ podatkowy nie przychylił się do wniosku, podatnicy nie odwoływali się od decyzji Urzędu.

Pięć wniosków, które organ podatkowy rozpatrzył pozytywnie, dotyczyło należności głównej w wysokości 50,2 tys. zł oraz odsetek w kwocie 11,7 tys. zł. Objęte badaniem wnioski rozpatrzone negatywnie dotyczyły kwoty 317,8 tys. zł należności głównej oraz odsetek w wysokości 16,2 tys. zł. Wszystkie wnioski złożyły osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej, w tym cztery dotyczyły umorzenia zaległości podatkowych związanych z prowadzoną wcześniej i zamkniętą już działalnością gospodarczą (nie dotyczyła ona branż zagrożonych w związku z koronawirusem). Podatnicy ci wnioskowali o umorzenie zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej i podatku od towarów i usług. Pozostałe cztery wnioski dotyczyły umorzenia podatku od spadków i darowizn.

W siedmiu wnioskach jako przyczynę ich złożenia, podatnicy podawali trudną sytuację materialną, a w jednym – ogłoszoną wcześniej upadłość i w konsekwencji trudną sytuację finansową. Wnioski nie zawierały błędów formalnych, a wnioskodawcy w trakcie postępowania nie dokonywali zmian ich zakresu. We wszystkich badanych postępowaniach podatkowych Urząd podejmował działania mające na celu rzetelne wyjaśnienie stanu faktycznego zgodnie z art. 122 o.p. Badane postępowania podatkowe nie zakończyły się w ciągu miesiąca, ale zgodnie z art. 140 § 1 o.p., Naczelnik informowała podatników o niezalatwieniu sprawy w terminie i wyznaczał nowy termin. W trzech postępowaniach, w których wydano decyzje odmowne (nie były spełnione przesłanki ważnego interesu podatnika), podatnikom umożliwiono wypowiedzenie się na temat zgromadzonego materiału

¹² Dotyczy zaległości powstałej w okresie prowadzenia działalności gospodarczej.

¹³ Wnioski złożone w okresie od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r.

dowodowego, wyznaczając siedmiodniowy termin, stosownie do wymogów określonych w art. 200 § 1 o.p. Wszystkie wydane decyzje były szczegółowo uzasadniane na podstawie zebranego materiału dowodowego przekazanego przez podatnika i zebranego przez Urząd. Wydane decyzje pozytywne i negatywne oceniane były według jednakowych kryteriów.

Żaden z podatników, który złożył wniosek objęty badaniem szczegółowym, nie prowadził działalności gospodarczej na dzień 30 czerwca 2021 r.

(akta kontroli str. 33-39)

3. W okresie przed epidemią, złożono łącznie 15 wniosków o odroczenie terminu płatności lub rozłożenie podatku na raty, z których cztery pozostawiono bez rozpatrzenia lub odmówiono wszczęcia postępowania albo umorzono postępowanie z uwagi na wycofanie wniosków lub nieuzupełnienie braków formalnych. W okresie tym wydano trzy decyzje, w tym dwie przyznające ulgi podatnikom na kwotę 2,9 tys. zł. W jednym postępowaniu Naczelnik odmówiła przyznania ulgi.

W okresie objętym kontrolą do Urzędu wpłynęło 27 wniosków o odroczenie terminu płatności lub rozłożenie podatku na raty. W okresie tym, 29 wniosków pozostawiono bez rozpatrzenia lub odmówiono wszczęcia postępowania albo umorzono postępowanie z uwagi na wycofanie wniosków lub nieuzupełnienie braków formalnych. W ww. okresie wydano cztery decyzje w sprawie przyznania wnioskowanej ulgi na łączną kwotę 27,8 tys. zł.

W trakcie epidemii, w dwóch wnioskach złożonych przez podatników prowadzących działalność gospodarczą wskazano, iż wnioskodawca ubiega się o udzielenie pomocy *de minimis*. W obu przypadkach Urząd przyznał ulgi na kwotę 25,4 tys. zł.

(akta kontroli str. 32b, 40-41)

Najczęstszą przyczyną odmowy umorzenia zaległości podatkowej odroczenia terminu płatności podatku lub rozłożenia na raty było niespełnienie przesłanki ważnego podatnika i interesu publicznego.

(akta kontroli str. 30-31)

Szczegółowym badaniem objęto wszystkie postępowania podatkowe dotyczące odroczenia płatności lub rozłożenia podatku na raty, w których wniosek został złożony w okresie objętym badaniem (cztery postępowania). Wszystkie badane postępowania rozpatrzono pozytywnie.

Ww. wnioski opiewały na kwotę 27,8 tys. zł. We wszystkich badanych postępowaniach Urząd nie naliczał opłaty prolongacyjnej. Dwa wnioski złożone były przez osoby fizyczne i dotyczyły rozłożenia na raty podatku od spadków i darowizn, a dwa przez osoby prowadzące działalność gospodarczą i dotyczyły rozłożenia na raty podatku dochodowego osób fizycznych od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej. W trzech wnioskach, jako przyczynę wystąpienia o udzielenie ulgi, podatnicy podawali trudną sytuację materialną, a w jednym – brak dochodów z działalności gospodarczej z powodu epidemii. Urząd rozpatrując wnioski, szczegółowo badał sytuację materialną podatników i uwzględniał ich możliwości płatnicze. Składane wnioski nie zawierały błędów formalnych, a podatnicy nie dokonywali zmian ich zakresu w trakcie postępowania. We wszystkich badanych postępowaniach podatkowych, Urząd podejmował działania mające na celu rzetelne wyjaśnienie stanu faktycznego zgodnie z art. 122 o.p. Dwa badane postępowania podatkowe nie zakończyły się w ciągu miesiąca, ale zgodnie z art. 140 § 1 ustawy o.p., Urząd poinformował podatników o niezalatwieniu sprawy w terminie i wyznaczył nowy termin. Pozostałe dwa postępowania zakończono w ciągu miesiąca, zgodnie z art. 139 § 1 o.p. Nie

stwierdzono przypadku nierozpatrzenia wniosku przez Urząd w wyniku czego zobowiązanie podatkowe przekształciło się w zaległość podatkową. Wszystkie wydane decyzje były szczegółowo uzasadniane i oceniane według jednakowych kryteriów, na podstawie zebranego materiału dowodowego przekazanego przez podatnika i zebranego przez Urząd.

Dwaj podatnicy, którzy złożyli wnioski o ulgę prowadzili działalność gospodarczą na dzień 30 czerwca 2021 r.

(akta kontroli str. 42-45)

4. W okresie przed epidemią złożono 56 wniosków o odroczenie lub rozłożenie na raty zaległości podatkowej. W okresie tym Naczelnik odmówiła przyznania ulgi w dwóch postępowaniach oraz wydała 39 decyzji przyznających wnioskowane ulgi. W sześciu sprawach wnioski pozostawiono bez rozpatrzenia, odmówiono wszczęcia postępowania lub je umorzono z uwagi na ich wycofanie lub nieuzupełnienie braków formalnych.

W okresie epidemii złożono 96 wniosków o odroczenie lub rozłożenie na raty zaległości podatkowej. W ww. okresie w jednym postępowaniu Naczelnik odmówiła przyznania ulgi i wydała 59 decyzji w sprawie przyznania ulg na kwotę 1898,6 tys. zł. W okresie tym, 36 wniosków pozostawiono bez rozpatrzenia albo odmówiono wszczęcia postępowania lub je umorzono z uwagi na ich wycofanie lub nieuzupełnienie braków formalnych.

(akta kontroli str. 32a-32b, 46-47)

Wnioski o ulgi złożone przez podatników prowadzących działalność gospodarczą dotyczyły:

- ulg niestanowiących pomocy publicznej – jeden złożony wniosek na kwotę 862,1 tys. zł i jeden złożony w okresie przed epidemią, na podstawie którego przyznano wnioskowaną ulgę w wysokości 862,1 tys. zł;

- ulg stanowiących pomoc *de minimis* – 58 złożonych wniosków na kwotę 4141,5 tys. zł (z czego 23 wnioski na kwotę 1831,8 tys. zł złożone w okresie przed epidemią i 35 wniosków na kwotę 2309,7 tys. zł złożonych w okresie epidemii). Przyznano ulgi w przypadku 52 wniosków na kwotę 2975,7 tys. zł (z czego 17 wniosków na kwotę 1563,5 tys. zł złożonych w okresie przed epidemią i 35 wniosków na kwotę 1412,2 tys. zł złożonych w okresie epidemii);

- ulg stanowiących pomoc publiczną – dwa wnioski na kwotę 77,6 tys. zł (oba wnioski złożone w okresie epidemii). Przyznano ulgę w jednym przypadku na kwotę 39,1 tys. zł (w okresie epidemii).

(akta kontroli str. 47)

Najczęstszą przyczyną odmowy odroczenia terminu płatności zaległości podatkowej bądź rozłożenia zaległości podatkowej na raty było niespełnienie przesłanki ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego.

(akta kontroli str. 30-31)

Szczegółowym badaniem objęto pięć postępowań podatkowych dotyczących odroczenia lub rozłożenia na raty zaległości podatkowej wraz z odsetkami, w których wydano decyzje o najwyższych kwotach i w których organ podatkowy przychylił się do wniosku podatnika oraz dwa postępowania, w których organ podatkowy nie przychylił się do wniosku podatnika, w związku z czym odwołano się od decyzji¹⁴.

¹⁴ Wnioski złożone w okresie od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r.

Wnioski, do których organ podatkowy przychylił się rozstrzygając w sprawie opiewały na kwotę należności głównej 1239,1 tys. zł oraz odsetki w kwocie 425,8 tys. zł. Wnioski, w których organ podatkowy odmówił udzielenia ulgi, a podatnik złożył odwołanie opiewały na kwotę należności głównej 92,4 tys. zł oraz odsetki w wysokości 20,6 tys. zł. We wszystkich badanych postępowaniach nie naliczano opłaty prolongacyjnej. Wszystkie wnioski złożone były przez osoby prowadzące działalność gospodarczą. Dotyczyły rozłożenia na raty zaległości podatkowej wraz z odsetkami w podatku dochodowym od osób fizycznych od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej (cztery postępowania) oraz podatku od towarów i usług (trzy postępowania). W pięciu wnioskach jako przyczynę ich złożenia, podatnicy podawali trudną sytuację finansową, a w dwóch – trudną sytuację finansową spowodowaną brakiem zleceń w związku z epidemią. Urząd rozpatrując wnioski szczegółowo badał sytuację materialną podatników i uwzględniał ich możliwości płatnicze. Składane wnioski nie zawierały błędów formalnych (za wyjątkiem jednego, który pozostawiono bez rozpatrzenia), wnioskodawcy w trakcie postępowania nie dokonywali zmian zakresu wnioskowanych ulg. We wszystkich badanych postępowaniach podatkowych, Urząd podejmował działania mające na celu rzetelne wyjaśnienie stanu faktycznego zgodnie z art. 122 o.p. Pięć badanych postępowania podatkowych nie zakończyło się w ciągu miesiąca, ale zgodnie z art. 140 § 1 o.p., Naczelnik informowała podatników o niezalatwieniu sprawy w terminie i wyznaczał nowy termin. Dwa postępowania zakończyły się w ciągu miesiąca zgodnie z art. 139 § 1 o.p. Z dwóch postępowania, w których organ podatkowy nie przychylił się do wniosków podatników i podatnicy złożyli odwołanie, w jednym Dyrektor IAS w Kielcach podtrzymał decyzję Naczelnika Urzędu Skarbowego w Sandomierzu, a drugie postępowanie jest w trakcie rozpatrywania przez organ drugiej instancji.

Wydane decyzje zawierały szczegółowe uzasadnienie, a materiał dowodowy przekazany przez podatnika i zebrany przez Urząd został oceniony według jednakowych kryteriów.

Czterej podatnicy, którzy złożyli wnioski o ulgę, prowadzili działalność gospodarczą na dzień 30 czerwca 2021 r., natomiast trzej zawiesili jej prowadzenie.

(akta kontroli str. 48-54)

5. W kontrolowanym okresie przedsiębiorcom nie udzielano ulg w formie umorzenia zaległości podatkowej. Badanie próby dokumentacji pięciu podmiotów¹⁵, którym przyznano pozostałe rodzaje ulg wykazało, że:

- udzielona ulga stanowiła od 6% do 30% przychodu wnioskującego za 2019 r. (jeden z podatników nie osiągnął żadnych przychodów);
- jeden z pięciu podatników zwrócił się z kolejnym wnioskiem o przyznanie ulgi;
- czterech wnioskowało o udzielenie ulg także w poprzednich latach.

Wnioski te nie dotyczyły branż bezpośrednio narażonych na straty w związku z epidemią.

Łączna kwota udzielonych ulg w sprawach objętych badaniem wyniosła 1668 tys. zł. Podmioty te reprezentowały następujące branże: roboty budowlane, sprzedaż hurtowa maszyn i urządzeń rolniczych, produkcja płyt, arkuszy i rur z tworzyw sztucznych, działalność usługowa związana z zagospodarowaniem terenu, sprzedaż części i akcesoriów do pojazdów samochodowych.

(akta kontroli str. 578)

¹⁵ Osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą lub spółek.

W związku z uruchomieniem programu pomocowego udzielanego przez PFR *Tarcza Finansowa*, upoważnieni pracownicy Urzędu mieli wgląd w listę wniosków złożonych o jej udzielenie. W tym celu uruchomiono moduł ARKA Raporty w aplikacji WRO-System.

(akta kontroli str. 580-592)

6. Strukturę zatrudnienia w Wieloosobowym Stanowisku Spraw Wierzycielskich obsługującym wnioski dotyczące ulg i zwolnień, zasady pracy i obsługi tych wniosków oraz rozwiązania przyjęte w okresie epidemii opisano szczegółowo w obszarze trzecim niniejszego wystąpienia.

Urząd monitorował terminowość oraz skalę udzielania ulg przy wykorzystaniu systemów informatycznych kancelaryjnych (Biblioteka Akt i System Zarządzania Dokumentami – SZD), aplikacji POLTAX-PLUS, w której żądanie wynikające z wniosku było wprowadzane na odpowiednich formularzach oraz poprzez cykliczne cotygodniowe sprawozdania do IAS w Kielcach. W procesie przyznawania ulg wykorzystywano również:

- Scentralizowany System Pobory SSP – system służący do pełnej obsługi wniosków i orzeczeń w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych stanowiących dochód jednostek samorządu terytorialnego;
- aplikację Poltax2BPlus – do automatycznego księgowania orzeczeń w sprawie ulg i wpłat podmiotów, którym przyznano ulgi;
- ZEFIR2 – system umożliwiający pełną obsługę wniosków i orzeczeń w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych z tytułu kar pieniężnych nałożonych za urządzenie bez zezwolenia gier na automatach;
- programy informatyczne RATY i EWIDENCJE, służące do technicznego rozłożenia zobowiązania podatkowego na raty, bądź jego odroczenia;
- kalkulator EDB – narzędzie do wyliczania wartości pomocy publicznej;
- system SHRiMP MF2 – System Harmonogramowania, Rejestracji i Monitorowania Pomocy – służący do rejestracji przypadków.

(akta kontroli str. 55-56, 63-64)

Szczegółowe badanie czasu trwania 42 postępowań w sprawie udzielenia ulg (tj. czasu od dnia złożenia wniosku do dnia wydania decyzji) wykazało, że w 12 przypadkach decyzja została wydana po więcej niż 30 dniach¹⁶. Sytuacja taka miała miejsce w kwietniu 2020 r. oraz w listopadzie 2020 r. (czas epidemii).

(akta kontroli str. 65-66)

Naczelnik wyjaśniła że:

- w siedmiu postępowaniach bieg terminu wynikający z art. 139 § 1 ustawy o.p. w okresie od 29 kwietnia 2020 r. do 23 maja 2020 r. uległ zawieszeniu na mocy art. 15 z.z. ust. 1 pkt 7 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych¹⁷. Dodatkowo na podstawie art. 15 z.z. ust. 10 pkt 1 ww. ustawy, organ podatkowy był zwolniony z obowiązku informowania strony o niezakończonym w terminie;

¹⁶ Ustaleń dokonano na próbie spraw, które wpłynęły do Urzędu w miesiącach kwietniu i listopad 2019 i 2020 r.

¹⁷ Dz. U. poz. 1842, ze zm.

- w jednym postępowaniu błędnie wprowadzono do systemu datę wydania decyzji, faktycznie postępowanie trwało poniżej 30 dni (22 dni);
- w trzech postępowaniach wyznaczono podatnikom nowy termin załatwienia sprawy w związku z gromadzeniem i analizą materiału dowodowego;
- w jednym postępowaniu podatnik złożył niekompletny wniosek obejmujący dwa zobowiązania: spółki i własne podatnika. W przypadku sprawy szczególnie skomplikowanej, dopuszczalne jest, zgodnie z art. 139 § 1 o.p. wydanie decyzji w ciągu dwóch miesięcy.

(akta kontroli str. 55-62)

Średni czas rozpatrywania wniosków w kwietniu 2019 r. wynosił 23,5 dnia, a w kwietniu 2020 r. - 44,8. W listopadzie 2019 r. i listopadzie 2020 r. średnie czasy wynosiły odpowiednio 18,5 oraz 28,6 dnia. Z wyjaśnień Naczelnika wynika, iż przyczynami wydłużenia terminów rozpatrywania wniosków były:

- 48-godzinna kwarantanna dokumentów składanych za pośrednictwem operatora pocztowego bądź bezpośrednio przez podatników do urny wystawionej przed Urzędem, zgodnie z reżimem sanitarnym;
- utrzymująca się tendencja składania przez podatników niekompletnych wniosków, co wydłużało czas wydania decyzji ze względu na konieczność uzupełnienia dokumentów;
- znaczący wzrost liczby składanych wniosków w 2020 r. w porównaniu do 2019 r.

(akta kontroli str. 63-66)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Objęte badaniem postępowania w sprawie ulg i zwolnień podatkowych prowadzono prawidłowo, zgodnie z przepisami o.p. i wytycznymi Ministra Finansów oraz Dyrektora IAS. Złożone wnioski podlegały rzetelnej analizie, a wobec wnioskodawców stosowano jednakowe kryteria. Okres epidemii i znaczny wzrost liczby wniosków nie wpłynął negatywnie na terminowość załatwiania spraw.

OBSZAR

2. Dokonywanie zwrotów podatku od towarów i usług przez organy podatkowe

Opis stanu
faktycznego

1. W okresie objętym kontrolą Urząd dokonał 2495 zwrotów podatku VAT na łączną kwotę 37 420,6 tys. zł, w tym 57 zwrotów z terminem zwrotu 25 dni na kwotę 1982,8 tys. zł, 2360 zwrotów z terminem 60 dni na kwotę 34 460,8 tys. zł i 78 zwrotów z terminem 180 dni na kwotę 977 tys. zł.

W okresie przed epidemią, Urząd dokonał 2628 zwrotów podatku VAT na łączną kwotę 41 924,8 tys. zł, w tym 33 z terminem zwrotu 25 dni na kwotę 662,2 tys. zł, 2527 zwrotów z terminem 60 dni na kwotę 36 249,5 tys. zł i 68 zwrotów z terminem 180 dni na kwotę 5013,1 tys. zł.

W okresie objętym kontrolą w porównaniu do okresu przed epidemią nastąpił spadek o 5% ogólnej liczby zwrotów podatku VAT (z 2628 zwrotów do 2495) oraz spadek o 11% kwoty dokonanych zwrotów (z 41 924,8 tys. zł do 37 420,6 tys. zł), z tego nastąpił:

- wzrost liczby dokonanych zwrotów tego podatku z terminem 25 dni o 73% (z 33 do 57) oraz kwoty o 199% (z 662,2 tys. zł do 1982,8 tys. zł);
- spadek liczby dokonanych zwrotów podatku VAT z terminem 60 dni o 7% (z 2527 do 2360) i kwoty o 5% (z 36 249,5 tys. zł do 34 460,8 tys. zł);

- wzrost liczby dokonanych zwrotów podatku VAT z terminem 180 dni o 15% (z 68 do 78) i spadek kwoty tych zwrotów o 81% (z 5013,1 tys. zł do 977 tys. zł).

(akta kontroli str. 67-68)

Z wyjaśnień byłej Naczelnik Urzędu wynika, że przyczyną wzrostu liczby zwrotów podatku VAT z terminem 25 dni była większa świadomość podatników o możliwości skrócenia czasu oczekiwania na zwrot. Nie można natomiast jednoznacznie wskazać przyczyny spadku liczby i kwot zwrotów z terminem 60 dni, ponieważ zależy to od m.in. od różnej liczby podatników VAT, dyspozycji podatników co do nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, zróżnicowanego kształtowania się polityki dopłat i dotacji dla poszczególnych branż. Możliwą przyczyną spadku liczby zwrotów był okres epidemii, w którym podatnicy z określonych branż ograniczali inwestycje z uwagi na brak możliwości prowadzenia działalności gospodarczej. W opinii byłej Naczelnik, przyczyną wzrostu liczby zwrotów podatku VAT z terminem 180 dni mogły być ograniczenia w możliwości prowadzenia działalności w określonych branżach (gastronomiczna, hotelarska, fitness i inne), które musiały ponosić koszty utrzymania firmy (opłaty za czynsz, media itp.). W przypadku braku sprzedaży, nadwyżka podatku naliczonego nad należnym mogła być zadysonowana do zwrotu tylko w tym terminie. Spadek kwotowy wynikał przede wszystkim z realizacji w 2019 r. zwrotów dla jednego podmiotu, który ponosił wydatki inwestycyjne bez uzyskiwania przychodów ze sprzedaży¹⁸.

(akta kontroli str. 506-511)

Średni czas oczekiwania na zwrot podatku od towarów i usług w okresie badanym i okresach poprzednich kształtował się następująco:

- w II kwartale 2019 r. ogółem 54 dni, z tego: 18 dni z terminem 25 dni, 52 dni z terminem 60 dni i 159 dni z terminem 180 dni;
- w III kwartale 2019 r. ogółem 55 dni, z tego: 17 dni z terminem 25 dni, 52 dni z terminem 60 dni i 166 dni z terminem 180 dni;
- w IV kwartale 2019 r. ogółem 48 dni, z tego: 15 dni z terminem 25 dni, 46 dni z terminem 60 dni i 146 dni z terminem 180 dni;
- w I kwartale 2020 r. ogółem 49 dni, z tego: 14 dni z terminem 25 dni, 46 dni z terminem 60 dni i 167 dni z terminem 180 dni;
- w II kwartale 2020 r. ogółem 30 dni, z tego: 9 dni z terminem 25 dni, 27 dni z terminem 60 dni i 135 dni z terminem 180 dni;
- w III kwartale 2020 r. ogółem 47 dni, z tego: 9 dni z terminem 25 dni, 44 dni z terminem 60 dni i 145 dni z terminem 180 dni;
- w IV kwartale 2020 r. ogółem 51 dni, z tego: 11 dni z terminem 25 dni, 48 dni z terminem 60 dni i 163 dni z terminem 180 dni;
- w I kwartale 2021 r. ogółem 52 dni, z tego: 13 dni z terminem 25 dni, 50 dni z terminem 60 dni i 144 dni z terminem 180 dni.

Średni czas oczekiwania na zwrot podatku VAT przez Urząd w poszczególnych kwartałach okresu objętego kontrolą był krótszy od maksymalnych terminów zwrotów i wynosił:

- od 9 do 13 dni dla zwrotów z terminem 25 dni;
- od 27 do 50 dni dla zwrotów z terminem 60 dni;

¹⁸ W latach 2020 i 2021 dla podmiotu tego nie realizowane były zwroty podatku VAT z terminem 180 dni z uwagi na deklarowanie sprzedaży i zwroty w ciągu 60 dni.

- od 135 do 163 dni dla zwrotów z terminem 180 dni.

W poszczególnych kwartałach okresu objętego kontrolą w porównaniu do okresu przed epidemią średni czas oczekiwania na zwrot podatku VAT przez Urząd kształtował się następująco:

- w przypadku zwrotu podatku VAT z terminem 25 dni nastąpił spadek we wszystkich porównywanych kwartałach (od II kw. 2019 r. do I kw. 2021 r.) ze średniej 14-18 dni do 9-13 dni;
- w przypadku zwrotu podatku VAT z terminem 60 dni nastąpił spadek w II i III kw. 2019 r. do analogicznego okresu 2020 r. ze średniej 52 dni do 27 i 44 dni oraz wzrost w IV kw. 2019 r. i I kw. 2020 r. do analogicznego okresu 2020 r. i 2021 r. ze średniej 46 dni do 48 i 50 dni;
- w przypadku zwrotu podatku VAT z terminem 180 dni nastąpił spadek w II i III kw. 2019 r. oraz I kw. 2020 r. do analogicznego okresu 2020 r. i 2021 r. ze średniej 159-167 dni do 135-145 dni oraz wzrost w IV kw. 2019 r. w porównaniu do IV kw. 2020 r. ze 146 dni do 163 dni.

(akta kontroli str. 69)

Naczelnik Urzędu wyjaśniła: Średni czas oczekiwania na zwroty w IV kw. 2020 r. do IV kw. 2019 r. wydłużył się z 46 do 48 dni w związku z szybszą obsługą zwrotów z terminem na styczeń 2020 r. w grudniu 2019 r. Ponadto od 2020 r. Urząd nie dysponuje środkami z wpływów, z których mógłby realizować zwroty. Zobligowany jest do sporządzania zapotrzebowania na środki z tygodniowym wyprzedzeniem i zobowiązany jest do dokonywania zwrotów zgodnie z zamówionymi kwotami na środki. Średni czas oczekiwania na zwroty w I kw. 2021 r. w porównaniu do I kw. 2020 r. wydłużył się z 46 dni do 50 dni. Na dłuższą obsługę zwrotów niewątpliwie duży wpływ miała absencja pracowników w I kwartale 2021 r. związana z odbywaniem kwarantanny i zachorowaniem na COVID.

Średni czas oczekiwania na zwrot z terminem 180 dni w IV kw. 2020 r. w porównaniu do IV kw. 2019 r. wydłużył się ze 146 dni do 163 dni.

W IV kw. 2019 r.:

- jeden zwrot obsługany w terminie 22 dni z uwagi na likwidację spółki i złożenie wniosku o zwrot na konto wspólników z uwagi na niską kwotę zwrotu, tj. 124,00 zł przyspieszono zwrot,

- jeden zwrot obsługany w terminie czterech dni - kwota 350,00 zł z czego 345,10 zaliczono na zaległości, a kwotę 4,90 zł zwrócono na konto.

Ponadto w IV kw. 2020 r. absencja chorobowa pracowników Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających wynosiła w sumie 101 dni roboczych na ośmiu pracowników zatrudnionych w tej komórce oraz 49 dni na czterech pracowników zatrudnionych w komórce Rachunkowości Podatkowej.

(akta kontroli str. 506-511)

W okresie objętym kontrolą nie wystąpiły przypadki dokonywania zwrotów podatku VAT po terminie, w związku z czym nie były również wypłacane odsetki za nieterminowo dokonane zwroty.

(akta kontroli str. 70)

W kontrolowanym okresie w dwóch sprawach¹⁹ Naczelnik Urzędu Skarbowego przedłużała termin zwrotu podatku VAT. W pierwszej sprawie podjęto czynności sprawdzające, a następnie wszczęto postępowanie podatkowe. W kontrolowanym

¹⁹ Numer sprawy 2610-SPV.4103.77.2020, dotyczy korekty VAT-7K za III kw. 2017 r. złożonej 30 czerwca 2020 r. oraz 2610-SPV.4103.54.2017, dotyczy deklaracji VAT-7 za październik 2015 r. złożonej 12 listopada 2015 r.

okresie wydano trzy postanowienia w sprawie przedłużenia terminu zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym²⁰, a następnie decyzję w sprawie podatku od towarów i usług²¹, stwierdzając zaniżenie podstawy opodatkowania i podatku należnego VAT o kwotę 0,9 tys. zł. Korekta deklaracji VAT za wskazany okres dotyczyła błędnej interpretacji przez podatnika wyroku WSA w Kielcach²², w związku z czym nie odwoływał się on od wydanej decyzji. Informacje o wydanych postanowieniach dotyczących przedłużenia terminu zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym były wprowadzone do systemu POLTAX-PLUS ze wskazaniem terminu ich przedłużenia²³. Druga sprawa dotyczyła deklaracji VAT za październik 2015 r. W kontrolowanym okresie prowadzono postępowanie podatkowe, w trakcie którego wydano cztery postanowienia dotyczące przedłużenia terminu zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w kwocie 61,1 tys. zł²⁴. Do dnia zakończenia kontroli Urząd nie wydał ostatecznej decyzji. Informacje dotyczące wydanych w kontrolowanym okresie postanowień w sprawie przedłużenia terminu zwrotu podatku VAT w drugiej sprawie wprowadzono do systemu dopiero w trakcie kontroli NIK, a *Raport o dokumentach wystawionych przez organy podatkowe* (kod formularza VAT-PT²⁵) nie zawierał informacji o terminach przedłużenia w analizowanej sprawie.

(akta kontroli str. 71-76, 86)

Kierownik Referatu Podatków Dochodowych, Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych wyjaśnił: (...) *Formularz VAT-PT jest wprowadzany do systemu POLTAX jedynie informacyjnie i służy np. do sporządzania różnych raportów i sprawozdań. (...) w polu uwagi formularza VAT-PT jest możliwość podania daty przedłużenia zwrotu VAT. Dane zawarte w polu uwagi nie są widoczne na sporządzonym raporcie, a są za to widoczne np. dla osoby która przegląda dokument w POLTAX-PLUS. Informacje te są odnotowywane, jedynie np. w celu szybkiego zidentyfikowania terminu przedłużenia zwrotu przez komórkę ds. rachunkowości podatkowej, a ich brak nie stanowi uchybienia w zakresie wprowadzania danych. (...) W przypadku dokumentów wprowadzanych do POLTAX-PLUS jedynie informacyjnie nie ma wymogu podawania w polu termin płatności konkretnej daty. (...) Informację o terminie, do którego przedłużono zwrot można zawrzeć również w polu uwagi, które jest przeznaczone do nanoszenia różnych uwag związanych z wydaną decyzją lub postanowieniem. (...).*

(akta kontroli str. 77-85)

Zdaniem NIK, wszystkie postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu podatku VAT powinny być wprowadzone do systemu POLTAX-PLUS wraz z wynikającymi z nich terminami zwrotów, a postępowanie w tym zakresie w Urzędzie powinno być jednolite. Działania te przyczynią się do przedstawiania rzetelnych danych w generowanych raportach lub sprawozdaniach, a także umożliwią sprawowanie nadzoru nad wydłużeniem podstawowego terminu zwrotu VAT i zapewnią dostęp do informacji innym komórkom organizacyjnym korzystających z danych zawartych w systemie.

²⁰ Z powodu zachodzących wątpliwości co do prawidłowości rozliczenia podatku VAT, braku dostarczenia dokumentów przez podatnika oraz ze względów proceduralnych, tj. sporządzenia protokołu z badania ksiąg i związanego z nim terminu 14 dni na wniesienie zastrzeżeń do protokołu.

²¹ Decyzja z 18 grudnia 2020 r.

²² Nr I SA/Ke 301/19 z 31 października 2019 r.

²³ Kod formularza VAT-PT.

²⁴ Powodami przedłużenia postępowań było uzasadnione podejrzenie, że wykazany w deklaracji zwrot podatku VAT jest bezzasadny²⁴, w tym należy uzupełnić materiał dowodowy m.in. o ewentualne ustalenia przez inne organy podatkowe w sprawie kontrahenta podatnika i jego dalszych kontrahentów na podstawie art. 108 ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług

²⁵ Decyzja o przedłużeniu terminu zwrotu podatku VAT do czasu zakończenia postępowania wyjaśniającego.

2. W Urzędzie nie wystąpiły przypadki przedłużenia terminu zwrotu podatku VAT obejmujące rozliczenia za okresy przypadające między marcem a grudniem 2020 r.

(akta kontroli str. 71)

3. W Urzędzie obowiązywała Instrukcja, która uwzględniała *Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług Ministerstwa Finansów* z marca 2016 r. (dalej: Wytyczne). Instrukcja nie została zaktualizowana w związku ze zmianą struktury organizacyjnej Urzędu i wprowadzeniem elektronicznej formy deklaracji VAT, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 89-127, 131-177, 506-511)

W trakcie kontroli zbadano prawidłowość działania Urzędu w zakresie zabezpieczenia interesów budżetu państwa przy dokonywaniu zwrotu podatku VAT. Szczegółowym badaniem objęto 11 spraw o zwrot podatku VAT dotyczących rozliczenia podatku przypadającego między marcem 2020 r. a lutym 2021 r.²⁶, z tego:

- siedem spraw, w których po przeprowadzeniu czynności analitycznych, dokonano zwrotu podatku bez podjęcia czynności weryfikacyjnych (czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej lub postępowania podatkowego) na łączną kwotę 1752,4 tys. zł²⁷;
- dwie sprawy, w których przed dokonaniem zwrotu przeprowadzono czynności sprawdzające na łączną kwotę 2796,9 tys. zł²⁸;
- dwie sprawy, w których przeprowadzono kontrolę podatkową na łączną kwotę 159,6 tys. zł²⁹.

(akta kontroli str. 207, 392, 450, 558, 573-574)

Analiza ww. spraw wykazała, że każdorazowo przed dokonaniem zwrotu podatku VAT, Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających (dalej: Referat SKA) przeprowadzał czynności analityczne mające na celu wstępną ocenę ryzyka w zakresie wykazywanego zwrotu. W tym celu wykorzystywano narzędzie informatyczne *Analiza zasadności zwrotu VAT*³⁰ z podsystemu KONTROLA. Obowiązek ten wynikał z § 6 ust. 1 Instrukcji. Powyższa analiza w każdym przypadku dla zwrotów powyżej 10 tys. zł dokumentowana była wydrukiem z systemu, zgodnie z § 6 ust. 5 Instrukcji oraz archiwizowana wraz z wydrukowaną deklaracją, z której wynikał analizowany zwrot na podstawie § 6 ust. 8 Instrukcji.

Karta *Analizy zasadności zwrotu VAT* obok podstawowych danych wynikających ze złożonej deklaracji VAT, zawierała m.in. informacje o posiadanych przez podatnika zaległościach i nadpłatach, formie prowadzonej działalności, adresie rejestracyjnym, rodzaju prowadzonej działalności wg PKD³¹, udzielonych pełnomocnictwach. Ponadto prezentowała dane o ważnym rachunku bankowym do zwrotów, otwartych obowiązkach podatkowych w VAT i aktywności VIES³², adresy prowadzenia działalności gospodarczej (aktualne lub ważne w okresie analizy), informacje o przeprowadzonych lub trwających kontrolach, zestawienie danych z deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D i z rozliczenia w VIES. Integralną częścią była analiza

²⁶ Cztery z wybranych do badania spraw dotyczyły wniosków podatników złożonych w II kwartale 2020 r.

²⁷ Próba badawcza obejmowała następujące sprawy: 13819032, 10846755 (pierwsza wersja deklaracji 9170370), 14125800, 9636335, 9888220 (pierwsza wersja deklaracji 9079456), 10530271 (pierwsza wersja deklaracji 9170333) i 10846758 (pierwsza wersja deklaracji 9649268).

²⁸ Próba badawcza obejmowała następujące sprawy: 178647693 i 161430371.

²⁹ Próba badawcza obejmowała następujące sprawy: 25/2020 i 7/2021.

³⁰ Stanowiła Kartę oceny zasadności zwrotu.

³¹ Polska Klasyfikacja Działalności.

³² Systemu potwierdzający aktywność numeru VAT UE unijnego kontrahenta.

według kryteriów określonych w instrukcji, obejmująca obszary i dane wrażliwe, takie jak: przypadki nagłego wzrostu obrotów, deklarowanie przez podatnika nabyć środków trwałych w kwocie przekraczającej wartość obrotów trzech ostatnich okresów rozliczeniowych.

(akta kontroli str. 89-108, 207-504, 573-574)

Do analizy wykorzystywano dane zawarte w module *Zwroty VAT* udostępnione w systemie *WRO-system*. Pracownicy Referatu SKA w ramach czynności analitycznych, w celu przeprowadzenia wstępnej oceny ryzyka podatnika w zakresie wykazanego zwrotu podatku każdorazowo korzystali z *Oceny podatnika VAT – Karty Oceny Ryzyka Podatkowego*, potwierdzając ten fakt wydrukami *Ocena ryzyka podatnika VAT z WRO-systemu*. Dokument ten uwzględniał ryzyko STIR³³ oraz ocenę kontrahentów wg bazy JPK_VAT³⁴. Uprawnieni pracownicy Urzędu w celu zweryfikowania zasadności wykazanego przez podatnika zwrotu podatku VAT sprawdzali prawidłowość jego rozliczenia i sporządzenia złożonej deklaracji m.in. z wykorzystaniem modułów aplikacji *WRO-system: Analizer*³⁵ (uwzględniał dane JPK_VAT) oraz *Transakcje*³⁶ (w przypadku czynności sprawdzających i kontroli podatkowych).

(akta kontroli str. 128-130, 208-505, 517-524, 573-574)

We wszystkich badanych sprawach czynności analityczne udokumentowano wydrukami: *Analizy zasadności zwrotu VAT*, deklaracji VAT oraz *Oceny ryzyka podatnika VAT*. Zgodnie z § 6 ust. 7 Instrukcji, Kierownik Referatu SKA na podstawie przeprowadzonych czynności analitycznych, podejmowała decyzję o podjęciu czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej. Znaczenie i waga wystąpienia okoliczności uwzględnionych m.in. w *Analizie zasadności zwrotu VAT* należała do jej oceny i nie oznaczała automatycznie negatywnej oceny zasadności zwrotu VAT. Ostateczną decyzję, przy uwzględnieniu *Oceny ryzyka podatnika VAT* oraz wniosków Zastępcy Naczelnika Urzędu podejmowała Naczelnik Urzędu.

(akta kontroli str. 89-108, 207-504, 531-537, 573-574)

W przypadku siedmiu podatników zakwalifikowanych jako podmioty o podwyższonym i wysokim poziomie ryzyka, wpływ na zasadność zwrotu podatku miały m.in. czynności sprawdzające przeprowadzone we wcześniejszych okresach, czasami za kilka kolejnych okresów rozliczeniowych³⁷. W dwóch objętych badaniem szczegółowym sprawach wytypowanych do czynności sprawdzających, ich przeprowadzenie nie wykazało nieprawidłowości. W dwóch sprawach wytypowanych do kontroli podatkowej stwierdzono uszczuplenie w podatku w wysokości 5,1 tys. zł w związku z m.in. dwukrotnie ujętą fakturą w ewidencji zakupu oraz niezasadny zwrot VAT (uszczuplenie w wysokości 14,7 tys. zł) związane niewykazaniem w ewidencji sprzedaży wystawionej faktury VAT i odliczeniem podatku naliczonego z faktur dokumentujących zakup, z tytułu którego odliczenie nie przysługiwało.

(akta kontroli str. 288-391, 393-449, 451-481, 531-537, 541-546, 573-574)

Odnosząc się do poziomu ryzyka przypisanego do podatnika i jego wpływu na postępowanie Urzędu w zakresie zwrotu podatku VAT, Kierownik Referatu SKA wyjaśniła: *Brane są pod uwagę wszystkie czynniki (...) m.in.: cechy samodzielnie*

³³ Ocena podatnika dokonywana z uwzględnieniem zewnętrznej oceny ryzyka Krajowej Izby Rozliczeniowej.

³⁴ Dane z ewidencji zakupu i sprzedaży VAT.

³⁵ Umożliwia generowanie danych z rejestrów kupna i sprzedaży, weryfikację zgodności podatku należnego i naliczonego wykazanego w plikach JPK_VAT i deklaracji VAT.

³⁶ Moduł pomocny podczas sprawdzania, jacy kontrahenci wykazali w swoich plikach JPK_VAT zakupy i sprzedaż od/do weryfikowanego podmiotu.

³⁷ W poszczególnych sprawach dotyczyły okresów z lat 2019-2021 r.

podnoszące poziom ryzyka takie jak wyniki SCAC, wystąpienie w przeszłości uszczupień podatkowych, czy też znaczny udział transakcji z kontrahentami ryzykownymi oraz cechy sygnałowe mające wpływ na wysokość ryzyka takie jak: miejsce przechowywania dokumentacji w innym województwie, zgłoszenie co najmniej dwóch rachunków gospodarczych, liczba otrzymanych SCAC, wpis w BWIP³⁸ i inne. W sytuacji, gdy w stosunku do takiego podmiotu były wcześniej prowadzone czynności kontrolne lub sprawdzające, to w zależności od wyniku tych czynności, odstępuje się od czynności za kolejne miesiące. Również specyfika działalności podmiotu decyduje o dalszym postępowaniu (...) nie jest zasadne prowadzenie w stosunku do tego samego podmiotu częstych kontroli, zwłaszcza gdy poprzednie nie dają ustaleń.

(akta kontroli str. 531-537)

Zasady akceptacji zwrotów uregulowano w rozdziale 10 Instrukcji. Zgodnie z § 10 ust. 1 Instrukcji, zwroty podatku VAT w kwocie powyżej 100 tys. zł wymagają osobistej akceptacji Naczelnika Urzędu Skarbowego w Sandomierzu i Kierownika Referatu Rachunkowości lub osób zastępujących ich w czasie nieobecności. Akceptacji dokonuje się na *Analizie zasadności zwrotu VAT*. Natomiast z § 10 ust. 4 i 5 Instrukcji wynika, że do zwrotów powyżej 50 tys. zł sporządzana jest *Karta potwierdzeń zwrotu*, zawierająca dane niezbędne do prawidłowego dokonania zwrotu różnicy podatku.

(akta kontroli str. 89-108)

W ośmiu z 11 objętych badaniem sprawach, zwroty podatku dokonane zostały zgodnie z wymogami rozdziału 10 „Akceptacja zwrotów” Instrukcji, tj. zostały zaakceptowane przez osoby uprawnione na *Analizie zasadności zwrotu VAT*. W trzech sprawach nie dokonano ich zatwierdzenia zgodnie z § 10 ust. 1 Instrukcji, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Objęte badaniem prawidłowo zatwierdzone zwroty dodatkowo zawierały wnioski Zastępcy Naczelnika Urzędu o zatwierdzenie zwrotu.

(akta kontroli str. 89-108, 209-218, 226-235, 258-267, 289-299, 309-317, 324-333, 359-369, 395-404, 425-434, 452-459, 496-502, 573-574)

Jednym z kryteriów zawartych w *Analizie zasadności zwrotu VAT* była działalność podmiotu w branżach podwyższonego ryzyka. W okresie epidemii nie dokonywano uaktualnienia katalogu ryzyk.

(akta kontroli str. 108, 531-537)

W badanym okresie, w trakcie podjętych kontroli podatkowych Urząd nie stwierdził posiadania przez podatników dokumentów sporządzonych w celu wyłudzenia podatku VAT. Nie wydawano również decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego na podstawie art. 108 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług³⁹.

(akta kontroli str. 451, 482)

W kontrolowanym okresie nie wyznaczono dla Urzędu mierników dotyczących zwrotów podatku VAT.

(akta kontroli str. 665-671)

W czterech sprawach spośród siedmiu objętych badaniem prawidłowości prowadzenia czynności analitycznych, zwroty w wysokościach odpowiednio 199,1 tys. zł, 176 tys. zł, 190 tys. zł i 320,5 tys. zł dokonane zostały po upływie

³⁸ Biuro Wymiany Informacji Podatkowych.

³⁹ Dz. U. z 2021 r. poz. 685, ze zm.

odpowiednio 29, 36, 36 i 46 dni od ich formalnej akceptacji na *Analizie zasadności zwrotu* przez Naczelnika Urzędu. Przedmiotowe zwroty zostały zrealizowane przed terminem zwrotu podatku VAT wynikającego z deklaracji VAT. Sprawy te nie dotyczyły podatników prowadzących działalność gospodarczą w branżach objętych dotkliwie skutkami COVID-19. Odnośnie terminu dokonania zwrotu podatku od momentu formalnej akceptacji na *Analizie zasadności zwrotu VAT* Naczelnik Urzędu wyjaśniła: (...) *Biorąc pod uwagę kumulację zadań i obciążenie (...) pracą: obsługa zwrotów z zeznań rocznych, obsługa zajęć wierzytelności, zwroty podatku VAT, jak i okresem urlopowym zwroty zostały zaplanowane (...) zgodnie z zapotrzebowanymi na ten cel środkami finansowymi.* W dwóch sprawach, zwrotów dokonano po upływie 11 dni od ich zatwierdzenia, a w jednej dwa dni przed jego formalnym zatwierdzeniem na *Analizie zasadności zwrotu VAT*, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*

(akta kontroli str. 89-108, 207, 538-539, 559, 561-562, 573-574)

We wszystkich objętych szczegółowym badaniem sprawach ze złożonych deklaracji VAT wynikał termin zwrotu 60 dni. Średni czas oczekiwania na zwrot podatku VAT przez Urząd wynosił 42 dni.

(akta kontroli str. 558, 573-574)

Stwierdzona
nieprawidłowość

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

1. Naczelnik Urzędu nie zaktualizowała Instrukcji w sprawie postępowania w przedmiocie podatku od towarów i usług. Postanowienia tej Instrukcji nie zostały dostosowane do nowej struktury organizacyjnej Urzędu i elektronicznej formy składania deklaracji VAT.

Z Instrukcji wynikało, że zadania związane ze zwrotami podatku VAT należały do właściwości m.in.: Wieloosobowego Stanowiska Pracy ds. Analiz i Planowania AP, Samodzielnego Referatu Kontroli Podatkowej KP, Samodzielnego Referatu Postępowań Podatkowych PP, Samodzielnego Referatu Rachunkowości, Pierwszego Działu Obsługi Bezpośredniej OB-1 i Drugiego Działu Obsługi Bezpośredniej OB.-2.

W okresie objętym kontrolą, strukturę organizacyjną Urzędu określał regulamin organizacyjny, wprowadzony zarządzeniem nr 020-2-28/2019 Dyrektora IAS w Kielcach z 3 kwietnia 2019 r. w sprawie nadania Urzędowi Skarbowemu w Sandomierzu Regulaminu Organizacyjnego⁴⁰. Zgodnie z jego zapisami, zadania z zakresu zwrotów podatku VAT realizowane były m. in. przez Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających, Referat Kontroli Podatkowej, Referat Podatków Dochodowych, Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych, Referat.

Z obowiązującej Instrukcji wynikało ponadto, że deklaracje w zakresie podatku VAT składane są w formie papierowej, podczas gdy zgodnie z art. 99 ust. 11b ustawy o podatku od towarów i usług, od 1 stycznia 2018 r. wprowadzono dla wszystkich czynnych podatników VAT obowiązek elektronicznej wysyłki deklaracji VAT⁴¹, co spowodowało konieczność zmiany sposobu prowadzenia analiz.

(akta kontroli str. 89-107, 131-177)

⁴⁰ Następnie zmienionego zarządzeniem nr 020-2-12/2020 z 10 lutego 2020 r., wprowadzonego zarządzeniem 020-2-62/2020 z 15 października 2020 r. i zmienionego zarządzeniem 020-2-13/2021 z 2 lutego 2021 r.

⁴¹ Z dniem 31 grudnia zakończył się okres przejściowy, zwalniający z tego obowiązku niektóre grupy podatników.

Z wyjaśnień Naczelnika Urzędu wynika, że Ministerstwo Finansów systematycznie, co roku przekazywało *Wytyczne do organizacji prac urzędów*, które były podstawą do aktualizacji stosowanych w Urzędzie procedur. Ostatnie wytyczne Ministerstwo Finansów przekazało w 2016 roku i nadal pozostają aktualne. Naczelnik wyjaśniła: *Ogólne zasady postępowania w przedmiocie podatku od towarów i usług są cały czas aktualne w zakresie rejestracji podatników dla potrzeb VAT, czy zasad dokonywania zwrotu podatku VAT, w szczególności prowadzenia czynności analitycznych, sprawdzających oraz akceptacji zwrotów. Pomimo braku aktualnych rekomendacji, analiza zwrotów podatku VAT odbywa się (...) w oparciu o ostatnie Wytyczne oraz zmienioną strukturę organizacyjną i systemy informatyczne. Treść Wytycznych z 2016 roku oraz zakres zadań określony w nowej strukturze organizacyjnej Urzędu zapewniają właściwą obsługę zwrotów VAT i nie stwarzają potencjalnego zagrożenia nieprawidłowej realizacji przedmiotowego zadania.*

(akta kontroli str. 506-511)

Wyjaśnienia nie zasługują na uwzględnienie. W ocenie NIK, Instrukcja powinna odpowiadać aktualnej strukturze organizacyjnej i uwzględniać obowiązek składania deklaracji VAT za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

2. W trzech z 11 objętych badaniem sprawach, zwroty podatku w kwotach odpowiednio: 399,6 tys. zł, 168,2 tys. zł oraz 299 tys. zł dokonane zostały z naruszeniem § 10 ust. 1 Instrukcji. Zgodnie z tym przepisem, zwroty podatku VAT w kwocie powyżej 100 tys. zł wymagają osobistej akceptacji Naczelnika Urzędu Skarbowego w Sandomierzu i Kierownika Referatu Rachunkowości lub osób zastępujących ich w czasie nieobecności. Akceptacji tej dokonuje się na *Analizie zasadności zwrotu VAT*. Tymczasem:

a) w sprawie nr 13819032 zwrotu dokonano dwa dni przed jego akceptacją przez Naczelnika Urzędu na *Analizie zasadności zwrotu VAT*. Naczelnik Urzędu zatwierdziła kwotę do zwrotu w dniu 26 marca 2021 r., podczas gdy zwrot dokonany został w dniu 24 marca;

b) w sprawach nr 10530271 (pierwsza wersja deklaracji 9170333) i 10846755 (pierwsza wersja deklaracji 9170370), podatek VAT został zwrócony bez dokonania akceptacji przez Kierownika Referatu Rachunkowości na *Analizie zasadności zwrotu*.

(akta kontroli str. 89-108, 207-218, 225-235, 358-369, 392, 450, 573-574)

Była Naczelnik Urzędu wyjaśniła: (...) *W chwili obecnej trudno mi jednoznacznie stwierdzić, z jakiego powodu dokonałam zatwierdzenia w dniu 26 marca 2021 r., pomimo że zastępca Naczelnika i Kierownik Rachunkowości dokonali tej akceptacji w dniu 23 marca 2021 r., czyli przed datą faktycznego zwrotu. Realizacja faktyczna zwrotów VAT jest akceptowana w systemie Poltax2B+ przez Kierownika Rachunkowości i Naczelnika Urzędu. W tym przypadku akceptacja zwrotu w systemie Poltax2B+ miała miejsce w dniu 24 marca 2021 r.(...).*

(akta kontroli str. 563-564)

Beata Kasińska, która wówczas zajmowała stanowisko Kierownika Referatu Rachunkowości wyjaśniła: (...) *Nie są mi znane przyczyny zatwierdzenia zwrotu i podpisania Analizy przez Panią Naczelnik w dniu 26 marca 2021 r. Podatek VAT został zwrócony (...) w dniu 24 marca 2021 r. – na ten dzień zostały zapotrzebowane środki finansowe na zwroty. Zapotrzebowanie takie wykonuje się centralnie poprzez aplikację Hyperion najpóźniej do wtorku do godz. 12.00 w tygodniu poprzedzającym tydzień, na który planowany jest zwrot podatku VAT. Naczelnik Urzędu Skarbowego nie dysponuje własnymi środkami finansowymi*

na zwroty, dlatego zobligowany jest przestrzegać ustalonego harmonogramu. Przedmiotowy zwrot został dokonany dwa dni przed upływem terminu zwrotu, zgodnie z zaplanowanymi środkami na ten cel.

Odnosząc się do spraw, w których dokonano zwrotu bez akceptacji Kierownika Referatu Rachunkowości, wyjaśniła: w obydwu sprawach zwrot podatku VAT zlecony został w dniu 15 maja 2020 r. – zatwierdzony przez Kierownika Rachunkowości w systemie Poltax2BPlus w pierwszym stopniu akceptacji, w tym samym dniu zatwierdzony został przez Naczelnika US w systemie Poltax2BPlus w drugim stopniu akceptacji. Nie znam przyczyn nieprzekazania do Referatu Rachunkowości Analizy zasadności zwrotu VAT sporządzonej w tych sprawach i w konsekwencji braku akceptacji Kierownika Referatu Rachunkowości.

(akta kontroli str. 538-540, 547-551, 573-574)

Kierownik SKA wyjaśniła, że przeoczyła brak podpisu Kierownika Rachunkowości na analizie.

(akta kontroli str. 531-537, 541-546, 573-574)

OCENA CZĄSTKOWA

W kontrolowanym okresie nie wystąpiły przypadki wydłużania terminu zwrotu podatku VAT. Każdorazowo przed dokonaniem zwrotu przeprowadzano czynności analityczne, a w uzasadnionych przypadkach – czynności sprawdzające oraz kontrole podatkowe dotyczące zwrotów podatku VAT. Prowadzenie czynności analitycznych, typowanie do czynności sprawdzających i kontroli podatkowych odbywało na podstawie Instrukcji, która nie została dostosowana do aktualnej struktury organizacyjnej Urzędu i elektronicznej formy deklaracji. Badanie 11 spraw ujawniło trzy przypadki dokonania zwrotów podatku VAT, mimo braku jego akceptacji na *Analizie zasadności zwrotu* przez osoby do tego zobowiązane, tj. niezgodnie z § 10 ust. 1 Instrukcji. W czterech z siedmiu badanych spraw, zwrotów dokonano po upływie odpowiednio od 29, 36, 36 i 46 dni od ich zatwierdzenia przez Naczelnika Urzędu. Wszystkie zwroty dokonano terminowo.

3. Zapewnienie ciągłości działania Urzędu

Opis stanu
faktycznego

Wnioski w sprawie udzielenia ulg podatkowych w okresie epidemii COVID-19 realizowano w podobnym czasie jak przed epidemią lub szybciej. Wskaźnik liczby rozpatrzonych wniosków w stosunku do wniosków złożonych w okresie od II kwartału 2019 r. do I kwartału 2021 r. (w relacji za dany kwartał do tego samego kwartału roku poprzedniego) nie uległ zmianie w II kwartale, a w kwartałach III, IV oraz I kwartale 2021 r. uległ poprawie mimo wzrostu liczby złożonych wniosków. Relacja ta w okresie od II do IV kwartału 2019 r. wynosiła: 90%, 110% i 70%. W poszczególnych kwartałach 2020 r. wskaźnik ten osiągnął wartości: 60%, 90%, 140% oraz 100%, a w I kwartale 2021 r. – 90%.

(akta kontroli str. 9, 593)

Naczelnik Urzędu w związku z epidemią COVID-19 identyfikowała ryzyka związane z wydawaniem decyzji o udzieleniu ulg w spłacie zobowiązań podatkowych i zwrotów podatku VAT oraz planował działania w celu ich ograniczenia. W dniu 10 kwietnia 2020 r. Naczelnik przekazała Dyrektorowi IAS zestawienie zidentyfikowanych czynników ryzyka mogących mieć wpływ na realizację celu lub miernika wynikającego z Planu działalności IAS w Kielcach na 2020 r. wraz z oszacowaniem jego poziomu. Wśród ryzyk wpływających na terminowość załatwiania spraw wskazano m.in. błędy i braki w złożonych dokumentach skutkujące koniecznością wezwań podatników, brak współpracy ze strony uczestników postępowania, duża liczba spraw przypadająca na pracownika. Wśród

ryzyk wpływających na skuteczność i efektywność poboru należności wymieniono: pogorszenie sytuacji finansowej podatników, wzrost kwoty dokonywanych zwrotów podatku VAT, pogarszająca się kondycja finansowa podmiotów gospodarczych. W dokumencie tym nie wskazano działań planowanych do podjęcia w celu ograniczenia zidentyfikowanych ryzyk. Z udzielonych przez byłą Naczelnik wyjaśnień wynika, że Dyrektor IAS w ww. piśmie nie wymagał przedstawienia zaplanowanych działań, wobec czego nie ma takiego dokumentu. Z ustaleń kontroli wynika jednak, że działania minimalizujące ryzyka były podejmowane.

(akta kontroli str. 594-600, 638-639)

Pismem z dnia 24 lutego 2021 r. Naczelnik przekazała Dyrektorowi IAS zestawienie zidentyfikowanych czynników ryzyka mogących mieć wpływ na nieosiągnięcie wyznaczonych celów w zatwierdzonym *Planie Działalności Izby Administracji Skarbowej w Kielcach na 2021 r.* W ramach realizacji celu *Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych w wyniku działalności pionu kontroli KAS* zidentyfikowano ryzyko braku bezpośredniego kontaktu lub utrudniony kontakt z podatnikiem ze względu na epidemię. Określono, że reakcją na zidentyfikowane i oszacowane⁴² ryzyko będzie jego tolerowanie. Wskazano jednak, że działaniem zapobiegawczym będzie wykorzystywanie wszystkich możliwych kanałów łączności w celu nawiązania kontaktu. Dla celu *Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych* zidentyfikowano ryzyko wzrostu kwot dokonywanych zwrotów podatku VAT i zaplanowano jego kontrolowanie i ograniczanie poprzez kierowanie do kontroli lub czynności sprawdzających podmiotów deklarujących wysokie kwoty zwrotów. W ramach realizacji celu *Nowoczesna, przyjazna, bezpieczna i wielokanałowa obsługa podatnika (miernik - czas trwania postępowań wszczętych na wniosek podatnika)* wskazano ryzyko błędów i braków w złożonych dokumentach, skutkujących koniecznością wezwań oraz dużą liczbę spraw do załatwienia przypadającą na pracownika. Określono, że ryzyka te będą kontrolowane i ograniczane poprzez weryfikację kompletności dokumentów na etapie ich przyjmowania oraz monitorowanie liczby wpływających spraw.

Ponadto kontrola funkcjonalna sprawowana przez głównego eksperta skarbowego Wieloosobowego Stanowiska Spraw Wierzycielskich w obszarze zabezpieczenia wykonania zobowiązań podatkowych wykazała, że w okresie epidemii działania tej komórki organizacyjnej ukierunkowane zostały na rozpatrywanie wniosków o ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych.

(akta kontroli str. 601-637)

Zasady pracy, zakres obsługi wniosków o udzielenie ulg i zwolnień, a także zatrudnienie w realizującej te zadania komórce organizacyjnej w kontrolowanym okresie w związku z epidemią COVID-19 nie podlegały żadnym zmianom. Jak wyjaśniła ówczesna Naczelnik, *aby kontrolować przebieg procesu (...) i w razie jego zagrożenia wprowadzić odpowiednie zmiany organizacyjne, zostały wprowadzone mechanizmy kontroli stanu wpływających wniosków oraz stanu załatwionych wniosków poprzez wykonywanie stałych sprawozdań w zakresie ulg.* Na wypadek braku możliwości funkcjonowania Urzędu w przypadku całkowitego wyłączenia urzędu skarbowego oraz częściowej absencji pracowników w związku z epidemią, IAS Kielce opracowała procedurę z mapą wzajemnych zastępstw poszczególnych urzędów.

W celu zapewnienia warunków realizacji zadań w formie pracy zdalnej, wystąpiono o nadanie stosownych uprawnień dla siedmiu pracowników Urzędu (Naczelnika, Zastępcy Naczelnika, trzech kierowników oraz dwóch koordynatorów). Liczba osób

⁴² Skutek – 3, prawdopodobieństwo – 2, poziom ryzyka – 6.

prowadzących sprawy w zakresie udzielania ulg i zwolnień w miesiącach styczeń, kwiecień oraz czerwiec 2020 r. nie uległa zmianie, zadania te realizowało czterech pracowników. Nie wydawano także dodatkowych upoważnień do podpisywania decyzji ulgowych z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego w Sandomierzu. W Urzędzie nie prowadzono nadzwyczajnych działań mających na celu optymalizację procesu załatwiania wniosków w sprawie ulg i zwolnień – proces ten objęto stałym nadzorem. Szerzej na ten temat w obszarze pierwszym wystąpienia. W zakresie zwrotów podatku od towarów i usług, jak wyjaśniła była Naczelnik, stosowano Wytyczne oraz pismo Departamentu Poboru Podatków z dnia 1 kwietnia 2020 r.⁴³, zgodnie z którym zwroty miały być realizowane w możliwie najkrótszych terminach.

(akta kontroli str.672-724)

Wdrożenie stałego nadzoru nad stanem realizacji wniosków w sprawie udzielenia ulg zapewniło terminowość rozpatrywania spraw, choć średni czas rozpatrywania wniosku w miesiącu kwietniu (2020/2019 r.) wydłużył się z 25 do 43 dni, a w listopadzie – z 18 do 24 dni. Badanie szczegółowe 19 spraw dotyczących ulg nie wykazało jednak nieprawidłowości w zakresie niezasadnego przedłużania terminów lub beczynności organu. Szerzej na ten temat w obszarze pierwszym niniejszego wystąpienia.

Łączny średni czas dokonywania zwrotu podatku VAT w ww. okresie wyniósł 38 dni. Średni czas dokonywania zwrotu w miesiącu kwietniu (2020/2019 r.) uległ skróceniu z 54 do 20 dni, a w miesiącu listopadzie (2020/2019 r.) wydłużeniu z 36 do 39 dni. Wszystkie zwroty zostały dokonane terminowo.

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Urząd zapewnił ciągłość działania w trakcie epidemii. Wnioski w sprawie udzielenia ulg podatkowych w tym okresie realizowano w podobnym czasie jak przed epidemią lub szybciej. Identyfikowano ryzyka związane z epidemią, a proces udzielania ulg objęto stałym nadzorem, co zapewniło terminowość rozpatrywania spraw oraz dokonywania zwrotów podatku VAT.

IV. Uwagi i wnioski

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

Wnioski

1. Aktualizację Instrukcji w sprawie postępowania w przedmiocie podatku od towarów i usług, poprzez dostosowanie jej postanowień do nowej struktury organizacyjnej Urzędu i elektronicznej formy składania deklaracji VAT.
2. Dokonywanie zwrotów podatku VAT po ich akceptacji przez osoby uprawnione, zgodnie z obowiązującymi w Urzędzie uregulowaniami.

Uwagi

NIK nie formułuje uwag.

⁴³ DPP2.0723.45.2020.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 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.

Kielce, 31 sierpnia 2021 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Kielcach
p.o. Wicedyrektor
Krzysztof Wilkosz

Kontrolerzy
Marzena Baradziej
Specjalista kontroli państwowej

.....
podpis

.....
podpis

Sławomir Tokarczyk
Starszy inspektor
kontroli państwowej

.....
podpis