



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Kielcach

LKI.410.010.03.2021

Iwona Maleszak
Naczelnik Urzędu Skarbowego
w Końskich
ul. Piłsudskiego 156b
26-200 Końskie

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 Końskich (dalej: Urząd lub US), 26-200 Końskie, ul. Piłsudskiego 156b.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Iwona Maleszak, Naczelnik Urzędu od 5 lipca 2019 r.
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. Piotr Fatałski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKI/70/2021 z 16 czerwca 2021 r. 2. Roman Wilk, doradca prawny, upoważnienie do kontroli nr LKI/79/2021 z 1 lipca 2021 r.

(akta kontroli str. 1-5)

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 wnioski podlegały rzetelnej analizie, a wobec wnioskodawców stosowano jednakowe kryteria. W okresie od II kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r. (dalej: w okresie epidemii lub w kontrolowanym okresie) nie wprowadzono szczególnych rozwiązań organizacyjnych, jednak nie wpłynęło to negatywnie na terminowość załatwiania spraw. W związku z dużą liczbą spraw do rozpatrzenia, zwiększono liczbę pracowników zaangażowanych w obsługę wniosków o udzielenie ulg.

W kontrolowanym okresie w dwóch sprawach wydłużono termin zwrotu podatku od towarów i usług (dalej: 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 Nr 2606/8/2016 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Końskich z 5 października 2016 r. w sprawie wprowadzenia w Urzędzie Skarbowym w Końskich *Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług* (dalej: Instrukcja), która do czasu niniejszej kontroli nie została dostosowana do aktualnej struktury organizacyjnej Urzędu i elektronicznej formy składania deklaracji. Badanie 10 spraw wykazało, że w siedmiu, w których kwota zwrotu podatku VAT przekraczała 100 tys. zł, analiza zasadności zwrotu nie została zatwierdzona przez Kierownika Referatu Rachunkowości, co było niezgodne z § 13 ust. 5 Instrukcji.

Urząd zapewnił ciągłość działania w trakcie epidemii COVID-19. Wnioski w sprawie udzielenia ulg podatkowych w kwietniu 2020 r. realizowano w czasie dłuższym niż przed epidemią, a następnie czas rozpatrywania spraw (w listopadzie 2020 r.) uległ skróceniu. Szybciej dokonywano także zwrotów podatku VAT. Identyfikowano ryzyka związane z epidemią, a proces udzielania ulg objęto stałym nadzorem, co zapewniło terminowość rozpatrywania spraw oraz dokonywania zwrotów podatku VAT.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej⁴ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Przyznawanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych przez organy podatkowe

Opis stanu faktycznego

1. W okresie przed epidemią złożono łącznie 81 wniosków o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań i wszystkie rozpatrzono w tym okresie, z tego 64 pozytywnie (79%) i 17 negatywnie (21%). Spośród tych 17 negatywnych rozstrzygnięć: w siedmiu przypadkach Naczelnik wydała decyzję odmawiającą udzielenia ulgi, w pięciu decyzję o umorzeniu postępowania, w czterech postanowienie o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia, a w jednym postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania. W okresie objętym kontrolą złożono łącznie

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.

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

196 wniosków, rozpatrzono 194⁵, z tego 148 pozytywnie (76%) i 46 negatywnie (24%). Spośród 46 negatywnych rozstrzygnięć Naczelnik wydała dwie decyzje odmawiające udzielenia ulgi, 18 decyzji umarzających postępowanie, 21 postanowień o pozostawieniu sprawy bez rozpatrzenia i pięć postanowień o odmowie wszczęcia postępowania. Liczba wniosków złożonych w okresie epidemii wzrosła o 142%. Odsetek wniosków rozpatrzonych w stosunku do złożonych w okresie epidemii wyniósł 99% i był niższy niż w analogicznym okresie przed epidemią.

(akta kontroli str. 377)

Kwota zrealizowanych dochodów podatkowych w okresie sprzed epidemii wynosiła 152 742 tys. zł, natomiast w okresie epidemii 157 149 tys. zł, co stanowiło 103% przychodów sprzed epidemii.

(akta kontroli str. 378)

Spośród 64 wniosków rozpatrzonych pozytywnie na łączną kwotę 1530,7 tys. zł w okresie przed epidemią, 59% stanowiły wnioski o odroczenie lub rozłożenie na raty zaległości podatkowej (38 wniosków na kwotę 1223,7 tys. zł), 22% – wnioski o umorzenie zaległości podatkowej, odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej (14 wniosków na kwotę 29,3 tys. zł), a 19% – o odroczenie terminu płatności podatku lub rozłożenie zapłaty podatku na raty (12 na kwotę 277,6 tys. zł).

W kontrolowanym okresie spośród 148 wniosków rozpatrzonych pozytywnie na łączną kwotę 5369,6 tys. zł, 68% dotyczyło odroczenia lub rozłożenia na raty zaległości podatkowej (101 wniosków na kwotę 3806,7 tys. zł), 24% stanowiły wnioski o odroczenie terminu płatności podatku lub rozłożenia zapłaty podatku na raty (35 wniosków na kwotę 1537,4 tys. zł), a 8% dotyczyło umorzenia zaległości podatkowej, odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej (12 wniosków na kwotę 25,6 tys. zł).

(akta kontroli str. 377)

W okresie przed epidemią jeden podatnik odwołał się od wydanej decyzji dotyczącej odmowy udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych⁶ na kwotę 92,4 tys. zł. Dyrektor IAS utrzymał w mocy decyzję I instancji. Na decyzję Dyrektora IAS strona nie składała skargi. W okresie epidemii do Urzędu wpłynęło jedno odwołanie od decyzji w sprawie udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Odwołanie dotyczyło decyzji odraczającej termin płatności podatku VAT za miesiąc kwiecień 2020 r. w kwocie 203,5 tys. do 31 grudnia 2020 r. Powodem odwołania było udzielenie ulgi w innej kwocie niż wnosił podatnik. Naczelnik uznała, że odwołanie wniesione przez stronę zasługuje na uwzględnienie w całości i na podstawie art. 226 § 1 O.P. zmienił zaskarżoną decyzję, odraczając płatność podatku w kwocie 249 tys. zł.

(akta kontroli str. 379, 383)

Naczelnik wyjaśniła: *decyzja pierwotna z wniosku z dnia 25 czerwca 2020 r. o odroczenie podatku od towarów i usług za kwiecień 2020 r. została wydana w dniu 3 czerwca 2020 r. uwzględniając kwotę odroczenia widniejącą na karcie kontowej z dnia wydania decyzji, odpowiadającej kwocie z dnia złożenia wniosku, tj. 203 455,00 zł (...), a nie kwotę zobowiązania wynikającą z deklaracji VAT-7. W postępowaniu pomyłkowo przyjęto, że strona wnioskuje o odroczenie kwoty jaka została do zapłaty na dzień złożenia wniosku, a nie kwoty wskazanej w złożonej deklaracji VAT-7. Zaistniała pomyłka nastąpiła z uwagi na automatyczne zaksięgowanie wpłaty przez system POLTAX2B Plus dotyczącej innego*

⁵ Pozostałe dwa wnioski zostały rozpatrzone w II kwartale 2021 r.

⁶ Odmowa odroczenia terminu zapłaty zaległości w podatku VAT.

zobowiązania wnioskodawcy na okres objęty wnioskiem. Powyższa pomyłka została skorygowana w postępowaniu odwoławczym we własnym zakresie z uwzględnieniem w całości odwołania (...) – decyzja z dnia 2 lipca 2020 r.

(akta kontroli str. 390)

W związku z pismem z 24 marca 2020 r. przedstawiającym zaakceptowane przez Ministra Finansów wskazówki, stanowiące podstawę udzielania ulg⁷, w Urzędzie nie przygotowano listy branż priorytetowych.

Naczelnik wyjaśniła: w rozporządzeniu Ministra Zdrowia z dnia 20 marca 2020 r. w sprawie ogłoszenia na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stanu epidemii⁸ wskazano poszczególne rodzaje działalności, które zostały objęte czasowym ograniczeniem prowadzenia działalności (rozdział 4 – Ograniczenia funkcjonowania określonych instytucji lub zakładów pracy). Również w rozporządzeniu Rady Ministrów z dnia 31 marca 2020 r. w sprawie ustanowienia określonych ograniczeń, nakazów i zakazów w związku z wystąpieniem stanu epidemii⁹ (...) w okresie od 31 marca 2020 r. do odwołania ustanowiono czasowe ograniczenia w prowadzeniu działalności przez przedsiębiorców w branżach wskazanych w rozdziale 4 tego rozporządzenia. Jednocześnie należy zaznaczyć, iż wszystkie wnioski o ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych rozpatrywane były indywidualnie na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego, stosownie do wymogów określonych w przepisach O.P. (Rozdział 7a – „Ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych”).

(akta kontroli str. 388, 398-399)

Ministerstwo Finansów oraz IAS na bieżąco przekazywały Urzędowi zalecenia i wytyczne w zakresie udzielania ulg i zwolnień podatkowych.

(akta kontroli str. 398-425)

W okresie objętym kontrolą, Dyrektor IAS 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 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 16 czerwca 2020 r. zniesiono obowiązek przekazywania danych zawartych w załącznikach nr 2 i 4, pozostawiając obowiązek przekazywania załącznika nr 1 i 3. Od 3 grudnia 2020 r., dodatkowo przekazywano także dane dotyczące przyznanych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w ramach programu pomocowego nr SA.57172 (2020/N). Urząd na bieżąco stosował się do ww. wytycznych i przekazywał wskazane dane.

(akta kontroli str. 426-459)

2. W okresie przed epidemią do Urzędu wpłynęło 22 wniosków o umorzenie zaległości podatkowej na łączną kwotę 125,7 tys. zł. W okresie tym 14 wniosków na kwotę 29,3 tys. zł rozstrzygnięto pozytywnie, wydając decyzje umarzające

⁷ 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.).

⁸ Dz. U. poz. 491, ze zm.

⁹ Dz. U. poz. 566, ze zm.

¹⁰ Znak: 2601-IEW.033.16.2020.

zaległości. Wszystkie ww. wnioski złożyli podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej. Spośród pozostałych ośmiu wniosków, w pięciu sprawach wydano decyzje odmawiające umorzenia zaległości, w jednej decyzję umarzającą postępowanie, w jednej postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania i w jednej postanowienie o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia.

W okresie epidemii do Urzędu wpłynęło 25 wniosków o umorzenie zaległości podatkowej na łączną kwotę 235,8 tys. zł, z tego w przypadku 12 wniosków na kwotę 25,6 tys. zł w tym okresie zostały wydane decyzje pozytywne. Spośród ww. 25 wniosków 15 złożyły osoby nieprowadzące działalności gospodarczej, a pozostałe 10 – podmioty prowadzące działalność gospodarczą wnioskujące o ulgę stanowiącą pomoc *de minimis*. Decyzje pozytywne wydano jedynie osobom nieprowadzącym działalności gospodarczej. Spośród pozostałych 13 wniosków, w sześciu przypadkach wydano decyzje umarzające postępowanie, w dwóch wydano decyzje odmawiające umorzenia podatku, w czterech postanowienia o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia i jedno postanowienie odmawiające wszczęcia postępowania.

We wszystkich powyższych przypadkach (przed i w trakcie epidemii) przyznane ulgi nie stanowiły pomocy publicznej.

W II kwartale 2020 r. do Urzędu wpłynęło 12 wniosków o umorzenie zaległości podatkowej na kwotę 181,8 tys. zł. – o 9% więcej i w kwocie wyższej o 583% niż w II kwartale 2019 r. Spośród ww. 12 wniosków, 10 złożyli podatnicy prowadzący działalność gospodarczą. W tym okresie Naczelnik wydał jedną pozytywną decyzję na kwotę 0,9 tys. zł, dwie decyzje umarzające postępowanie i trzy postanowienia o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia, pozostałe sześć spraw¹¹ załatwiono w III kwartale 2020 r. W II kwartale 2019 r. do Urzędu wpłynęło 11 wniosków o umorzenie zaległości podatkowej na kwotę 26,7 tys. zł, z czego siedem na kwotę 16,7 tys. zł zostało rozpatrzonych pozytywnie, trzy negatywnie, a w jednym przypadku wydano postanowienie o pozostawieniu wniosku bez rozpoznania. Wszystkie 11 wniosków złożyli podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej.

W okresie od III kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r. do Urzędu wpłynęło 13 wniosków o umorzenie zaległości podatkowej na kwotę 54 tys. zł, tj. o 18% więcej, w kwocie o ponad połowę niższej niż w okresie od III kwartału 2019 r. do I kwartału 2020 r. Wszystkie wnioski złożyli podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej. Naczelnik wydała 11 pozytywnych decyzji w tym okresie, przyznając wnioskowaną ulgę oraz dwie decyzje odmawiające jej przyznania. Ponadto wydała jedno postanowienie odmawiające wszczęcia postępowania, cztery decyzje umarzające postępowanie i jedno postanowienie o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia. W okresie od III kwartału 2019 r. do I kwartału 2020 r. do Urzędu wpłynęło 11 wniosków o umorzenie zaległości podatkowej na kwotę 99,1 tys. zł. Wszystkie wnioski złożyli podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej. Naczelnik w ww. okresie wydała siedem pozytywnych decyzji na kwotę 12,6 tys. zł oraz dwie odmawiające przyznania ulgi. Ponadto, wydała jedno postanowienie odmawiające wszczęcia postępowania i jedną decyzję umarzającą postępowanie.

(akta kontroli str. 460-464)

Umorzone w okresie przed epidemią zaległości dotyczyły podatku od spadków i darowizn (dziewięć postępowań), podatku dochodowego od osób fizycznych (cztery postępowania) i podatku od czynności cywilnoprawnych (jedno postępowanie). W okresie epidemii umorzono podatek od spadków i darowizn

¹¹ W czterech przypadkach wydano decyzje umarzające postępowanie, w jednym postanowienie odmawiające wszczęcia postępowania, a w jednym postanowienie o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia.

(osiem postępowań) i podatek dochodowy od osób fizycznych (cztery postępowania).

(akta kontroli str. 460, 462)

Naczelnik wyjaśniła, że *najczęstszą przyczyną odmowy umorzenia zaległości podatkowej było niestwierdzenie przez Organ wystąpienia w sprawie przesłanki interesu publicznego. W pozostałych przypadkach wnioski zostały rozpatrzone odmownie z uwagi na nieuzupełnienie przez wnioskodawcę braków formalnych wniosku (...) lub strona sama wniosła żądanie o pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia (...). Stwierdzono również wnioski o umorzenie zaległości, gdzie wnoszący nie posiadał zaległości na dzień złożenia wniosku. W takim przypadku wydawano decyzje odmawiające wszczęcia postępowania podatkowego.*

(akta kontroli str. 389)

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, dwa postępowania, w których organ podatkowy nie przychylił się do wniosku podatnika oraz jedno, w którym organ wydał postanowienie o pozostawieniu sprawy bez rozpatrzenia. W żadnym postępowaniu dotyczącym umorzenia zaległości podatkowej, w którym organ podatkowy nie przychylił się do wniosku, podatnicy nie odwoływali się od decyzji.

Pięć wniosków, które organ podatkowy rozpatrzył pozytywnie dotyczyły należności głównej 15,4 tys. zł oraz odsetek w kwocie 0,9 tys. zł. Objęte badaniem wnioski rozpatrzone negatywnie dotyczyły kwoty należności głównej 35,7 tys. zł oraz odsetek 19,7 tys. zł, a wniosek pozostawiony bez rozpatrzenia - kwoty 1,6 tys. zł.

Jeden wniosek z ośmiu badanych złożyła osoba prowadząca działalność gospodarczą. Wniosek dotyczył umorzenia podatku VAT za grudzień 2020 r. w kwocie 1573 zł i został pozostawiony bez rozpatrzenia, ponieważ podatnik prawidłowo wezwany do uzupełnienia wniosku i przedłożenia dowodów (w tym formularza informacji o pomocy *de minimis*), nie dostarczył dokumentów. Pozostałe siedem wniosków złożyły osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej, w tym jeden dotyczył umorzenia zaległości podatkowych (w podatku dochodowym od osób fizycznych i podatku VAT za lata 2013-2014) związanych z prowadzoną wcześniej i zamkniętą już działalnością gospodarczą. Czterej podatnicy wnioskowali o umorzenie zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych, powstałych w związku z wypłatą wynagrodzenia, zasiłku lub odszkodowania. Pozostałe dwa wnioski dotyczyły umorzenia podatku od spadków i darowizn.

We wszystkich wnioskach jako przyczynę ich złożenia, podatnicy podawali trudną sytuację materialną. Wnioski nie zawierały błędów formalnych. Jeden wnioskodawca w trakcie postępowania dokonał zmiany zakresu wniosku, ponieważ część zaległości podatkowych została rozłożona na raty wydaną wcześniej decyzją. We wszystkich badanych postępowaniach podatkowych, Urząd podejmował działania mające na celu rzetelne wyjaśnienie stanu faktycznego zgodnie z art. 122 O.P. Cztery z badanych postępowań podatkowych nie zakończyły się w ciągu miesiąca, ale zgodnie z art. 140 § 1 O.P., US informował podatników o niezalatwieniu sprawy w terminie i wyznaczał nowy termin. W dwóch postępowaniach, w których Urząd wydał decyzje odmowne (nie były spełnione przesłanki ważnego interesu publicznego), podatnikom umożliwiono wypowiedzenie się na temat zgromadzonego materiału 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 przez US decyzje pozytywne i negatywne oceniane były według jednakowych kryteriów.

Jeden podatnik, który złożył wniosek objęty badaniem szczegółowym prowadził działalność gospodarczą na dzień 30 czerwca 2021 r.

(akta kontroli str. 465-471)

3. W okresie przed epidemią złożono 15 wniosków o odroczenie terminu płatności lub rozłożenie podatku na raty na łączną kwotę 483,2 tys. zł, z tego trzy wnioski załatwiono odmownie poprzez wydanie decyzji odmawiającej odroczenia terminu płatności, decyzji umarzającej postępowanie podatkowe oraz postanowienia o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia. Pozostałe 12 postępowań zakończono wydaniem decyzji przyznających ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych w łącznej wysokości 277,6 tys. zł. Podatnicy prowadzący działalność gospodarczą złożyli 14 wniosków, a jeden wniosek - osoba nieprowadząca działalności gospodarczej.

W okresie objętym kontrolą do Urzędu wpłynęło 35 wniosków o odroczenie terminu płatności lub rozłożenie podatku na raty na łączną kwotę 1537,4 tys. zł, w tym cztery złożyli podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej. Wnioski złożone przez podmioty prowadzące działalność gospodarczą dotyczyły pomocy *de minimis*. Wszystkie wnioski zostały rozpatrzone pozytywnie.

(akta kontroli str. 463-464, 472-473)

Naczelnik wyjaśniła: *przyczyną wydania decyzji odmownych (...) było niestwierdzenie wystąpienia w sprawie przesłanki interesu publicznego. W pozostałych przypadkach wnioski zostały rozpatrzone odmownie z uwagi na nieuzupełnienie przez wnioskodawcę braków formalnych wniosku lub strona sama wniosła żądanie pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia.*

(akta kontroli str. 389)

Szczegółowym badaniem objęto pięć postępowań podatkowych dotyczących odroczenia płatności lub rozłożenia podatku na raty, w których wydano decyzje o najwyższych kwotach i zgodne z wnioskiem podatnika oraz dwa, w których organ wydał postanowienie o pozostawieniu sprawy bez rozpatrzenia.

Analizowane wnioski dotyczyły kwoty 735,2 tys. zł. We wszystkich badanych postępowaniach Urząd nie naliczał opłaty prolongacyjnej. Wszystkie wnioski zostały złożone przez osoby prowadzące działalność gospodarczą. Trzy wnioski zostały złożone przez osoby prawne i dotyczyły odroczenia terminu płatności podatku¹². Cztery wnioski zostały złożone przez osoby fizyczne i dotyczyły podatku dochodowego od osób fizycznych¹³. We wnioskach, jako przyczynę wystąpienia o udzielenie ulgi, podatnicy podawali trudną sytuację materialną, nieotrzymanie zapłaty za wykonane usługi, spadek ilości zamówień. W pięciu wnioskach podatnicy jako przyczynę trudności wskazywali epidemię COVID-19 a w jednym – brak dochodów z działalności gospodarczej z powodu epidemii. Podatnicy prowadzili działalność gospodarczą w zakresie: produkcji konstrukcji metalowych, produkcji wyrobów budowlanych z betonu, wynajmu maszyn budowlanych, obróbki mechanicznej wyrobów metalowych, wykonywania instalacji wodno-kanalizacyjnych oraz handlu hurtowego półproduktami. Urząd rozpatrując wnioski, szczegółowo badał sytuację materialną podatników i uwzględniał ich możliwości płatnicze. Wnioski rozpatrzone pozytywnie nie zawierały błędów formalnych, natomiast wnioski pozostawione bez rozpatrzenia były niekompletne (w jednym nie wskazano do kiedy

¹² Dwa podatku VAT i jeden podatku dochodowego od osób prawnych.

¹³ Po dwa odroczenia terminu płatności i rozłożenia na raty podatku.

podatnik chce odroczyć termin płatności, w drugim nie złożono informacji niezbędnych przy ubieganiu się o pomoc *de minimis*). W trakcie jednego postępowania podatnik, który wnioskował o odroczenie terminu płatności oraz rozłożenie podatku na raty, zrezygnował z rozłożenia podatku na raty, pozostawiając wniosek w części dotyczącej odroczenia terminu płatności. We wszystkich badanych postępowaniach podatkowych, Urząd podejmował działania mające na celu rzetelne wyjaśnienie stanu faktycznego zgodnie z art. 122 O.P. Dwa postępowania podatkowe nie zakończyły się w ciągu miesiąca, co było zgodne z art. 15 z.zs 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 kryzysowych¹⁴, ponieważ w okresie od 31 marca do 24 maja 2020 r. bieg terminów procesowych w postępowaniach prowadzonych na podstawie O.P. nie rozpoczynał się, a rozpoczęty ulegał zawieszeniu na ten okres. Pozostałe postępowania zakończono w ciągu miesiąca, zgodnie z art. 139 § 1 O.P.

Nie stwierdzono przypadku nierozpatrzenia wniosku przez US 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.

Wszyscy podatnicy, którzy złożyli objęte szczegółowym badaniem wnioski o ulgę prowadzili działalność gospodarczą na dzień 30 czerwca 2021 r.

(akta kontroli str. 380-385, 471)

4. W okresie przed epidemią złożono 44 wnioski o odroczenie lub rozłożenie na raty zaległości podatkowej na łączną kwotę 1343,1 tys. zł, z tego 24 wnioski na łączną kwotę 1255,2 tys. zł złożyły podmioty prowadzące działalność gospodarczą. W ww. okresie Naczelnik wydał 38 decyzji przyznających wnioskowane ulgi, jedną decyzję odmowną, trzy decyzje umarzające postępowanie i dwa postanowienia o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia.

W okresie epidemii złożono 136 wniosków o odroczenie lub rozłożenie na raty zaległości podatkowej na łączną kwotę 4648,8 tys. zł, w tym 96 wniosków na łączną kwotę 3003,6 tys. zł złożyły podmioty prowadzące działalność gospodarczą. W ww. okresie Naczelnik wydał 101 decyzji przyznających ulgi w łącznej kwocie 3806,7 tys. zł, 12 decyzji umarzających postępowanie, 15 postanowień o pozostawieniu sprawy bez rozpatrzenia, cztery postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania, a pozostałe sprawy pozostały do rozpatrzenia w II kwartale 2021 r.

(akta kontroli str. 463-464, 474-475)

Złożone przez podatników wnioski dotyczyły ulg:

- niestanowiących pomocy publicznej – 21 wniosków na łączną kwotę 121,5 tys. zł złożonych przed epidemią i 40 wniosków na kwotę 1645,1 tys. zł złożonych w czasie epidemii. Przed epidemią przyznano 19 ulg w łącznej wysokości 120,5 tys. zł, a w okresie epidemii 33 ulgi w łącznej kwocie 1606,2 tys. zł;
- stanowiących pomoc *de minimis* – 23 złożonych wniosków na kwotę 1221,6 tys. zł złożonych w okresie przed epidemią oraz 96 wniosków na kwotę 3003,6 tys. zł złożonych w okresie epidemii. Przyznano ulgi w przypadku 19 wniosków na kwotę 1103,2 tys. zł złożonych w okresie przed epidemią i 68 wniosków na kwotę 2200,5 tys. zł złożonych w okresie epidemii.

Nie złożono wniosków w zakresie ulg stanowiących pomoc publiczną.

¹⁴ Dz. U. poz. 1842, ze zm.

(akta kontroli str. 475)

Naczelnik wyjaśniła, że najczęstsze przyczyny odmowy odroczenia lub rozłożenia na raty zaległości podatkowej były takie same jak w przypadku odmowy odroczenia terminu płatności podatku lub rozłożenia na raty podatku.

(akta kontroli str. 389)

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 Naczelnik wydał postanowienia o pozostawieniu sprawy bez rozpatrzenia.

Wnioski, do których organ podatkowy przychylił się rozstrzygając w sprawie dotyczyły należności głównej 1764,1 tys. zł oraz odsetek w kwocie 12,3 tys. zł. We wszystkich badanych postępowaniach Urząd nie naliczał opłaty prolongacyjnej. Pięć wniosków zostało złożonych przez osoby prowadzące działalność gospodarczą. Wnioski dotyczyły rozłożenia na raty zaległości podatkowej wraz z odsetkami w podatku dochodowym od osób fizycznych od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej (cztery postępowania), podatku dochodowym od osób fizycznych od sprzedaży akcji (jedno postępowanie), daniny solidarnościowej (jedno postępowanie) oraz podatku VAT (jedno postępowanie). W pięciu wnioskach jako przyczynę ich złożenia, podatnicy podawali trudną sytuację finansową, spowodowaną brakiem zleceń w związku z epidemią, w jednym brak części zapłaty za sprzedaż akcji, a w przypadku daniny solidarnościowej brak możliwości przewidzenia takiego podatku. Urząd rozpatrując wnioski szczegółowo badał sytuację materialną podatników i uwzględniał ich możliwości płatnicze. Składane wnioski nie zawierały błędów formalnych, za wyjątkiem dwóch wniosków pozostawionych bez rozpatrzenia. W jednym przypadku (danina solidarnościowa) wnioskodawca w trakcie postępowania dokonał zmiany liczby rat z 36 do 24. We wszystkich badanych postępowaniach podatkowych, US 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 O.P., Urząd informował podatników o niezakończonym w terminie i wyznaczał nowy termin. Pięć postępowań zakończyło się w ciągu miesiąca zgodnie z art. 139 § 1 O.P.

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

Spośród pięciu podatników prowadzących działalność gospodarczą w dniu złożenia wniosku o ulgę, na dzień 30 czerwca 2021 r. działalność gospodarczą prowadziło czterech podatników.

(akta kontroli str. 463-464, 471, 476-480)

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 9,7% do 143,8% dochodu wnioskującego za 2019 r. (jeden z podmiotów zanotował stratę – ulga stanowiła 57% straty);
- udzielona ulga stanowiła od 1,9% do 22,6% przychodów wnioskującego za 2019 r.;

¹⁵ Osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą lub spółek.

- trzech podatników zwracało się o ulgi również w okresie wcześniejszym (w latach 2018-2020). Naczelnik wydał decyzje przyznające ulgi zgodnie z żądaniem strony;
- dwóch podatników zwróciło się z kolejnym wnioskiem o przyznanie ulgi.

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

Łączna kwota udzielonych ulg w sprawach objętych badaniem wyniosła 750 tys. zł. Podmioty te reprezentowały następujące branże: produkcja konstrukcji metalowych, produkcja grzejników i kotłów centralnego ogrzewania, produkcja wyrobów budowlanych z betonu, obróbka mechaniczna materiałów metalowych oraz sprzedaż hurtowa maszyn wykorzystywanych w górnictwie, budownictwie oraz inżynierii lądowej i wodnej.

(akta kontroli str. 481)

Naczelnik wyjaśniła: w związku z realizacją przez Polski Fundusz Rozwoju programu pomocowego „Tarcza Finansowa”, mającego na celu wsparcie przedsiębiorców, których działalność gospodarcza została dotknięta negatywnymi skutkami rozprzestrzeniania się pandemii wirusa SARS-CoV-2 oprócz udzielania ulg i zwolnień, o których mowa w art. 67a § 1 i 67b § 1 O.P. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Końskich dokonywał weryfikacji zgłoszeń przedsiębiorców w zakresie rozbieżności danych podatkowych, które skutkowały negatywnym załatwieniem przez PFR ich wniosków. W ramach działań związanych z ww. programem udzielania przedsiębiorcom wsparcia finansowego przez PFR w aplikacji WRO-System uruchomiono nowy moduł – „ARKA Raporty”. W ww. module udostępnione zostały informacje dotyczące sposobu rozpatrzenia wniosku przez PFR oraz wskazane przyczyny jego negatywnego załatwienia. Celem uruchomienia ww. modułu było m.in. udostępnienie pracownikom urzędów skarbowych danych pozwalających wyjaśnić przedsiębiorcom rozbieżności między danymi zwartymi w składanych przez nich wnioskach, a danymi pochodzącymi z baz informatycznych KAS, które stanowiły źródło informacji dla PFR przy podejmowaniu decyzji o sposobie rozpatrzenia wniosków. Najczęściej wyjaśniano z podatnikami rozbieżności dotyczące stanu zaległości podatkowych oraz danych deklaracyjnych.

(akta kontroli str. 390-395)

6. Zgodnie z regulaminami organizacyjnymi obowiązującymi w okresie objętym kontrolą¹⁶, prowadzenie spraw dotyczących ulg w spłacie zobowiązań podatkowych oraz innych ulg przewidzianych przepisami prawa, w tym ulg w spłacie należności pieniężnych przypadających państwom członkowskim i państwom trzecim należało do zadań Referatu Spraw Wierzycielskich. Bezpośredni nadzór nad tym Referatem sprawowała Naczelnik US. Przed epidemią sprawy ulg i zwolnień prowadzone były przez dwie osoby, w kwietniu 2020 r. przez pięć osób, a w czerwcu 2020 r. – siedem. Naczelnik, z uwagi na dużą liczbę spraw dotyczących ulg, w okresie od kwietnia do czerwca 2020 r. zleciła pracownikom Referatu Podatków Dochodowych, Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych (dalej: SPV) przygotowywanie projektów decyzji w zakresie ulg. Zasady pracy i obsługi wniosków w okresie epidemii nie podlegały zmianom. Wszystkie wpływające do Urzędu wnioski były załatwiane zgodnie z procedurą wynikającą z O.P. Nie wprowadzono żadnych nadzwyczajnych działań mających na celu optymalizację procesu załatwiania wniosków. Na wypadek braku możliwości

¹⁶ Regulamin organizacyjny wprowadzony zarządzeniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Kielcach Nr 020-2-70/2019 z 27 listopada 2019 r., zmieniony zarządzeniem Nr 020-2-18/2020 z 10 lutego 2020 r. oraz wprowadzony zarządzeniem Nr 020-2-61/2020 z 15 października 2020 r., zmieniony zarządzeniem Nr 020-2-9/2021 z 2 lutego 2021 r.

funkcjonowania Urzędu w czasie epidemii, została opracowana przez IAS procedura z mapą wzajemnych zastępstw przy całkowitym wyłączeniu US i przy częściowej absencji pracowników. W związku z epidemią COVID-19, Naczelnik, 18 marca 2020 r., na podstawie § 33 ust. 1 pkt 3 regulaminu organizacyjnego, upoważniła kierownika SPV m.in. do podpisywania decyzji w zakresie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych oraz innych ulg przewidzianych przepisami prawa.

(akta kontroli str. 320-327, 359-364, 482-544)

Urząd monitorował terminowość oraz skalę udzielania ulg przy wykorzystaniu systemów informatycznych kancelaryjnych (Biblioteka Akt i System Zarządzania Dokumentami – SZD), aplikacji POLTAXPLUS, w której żądanie wynikające z wniosku było wprowadzane na odpowiednich formularzach oraz poprzez cykliczne cotygodniowe sprawozdania do IAS. 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;
- 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;
- ZEFIR2 – system umożliwiający pełną obsługę wniosków i orzeczeń w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych z tytułu kar pieniężnych nałożonych za urządzanie bez zezwolenia gier na automatach;
- aplikację e-Orus, która daje możliwość pobrania informacji z baz danych, użytkowanych systemów i aplikacji;
- program CzM (czynności majątkowe) – dający możliwość ustalenia, czy podatnik występował jako strona w czynnościach majątkowych oraz czy dłużnik posiada nieujawniony majątek;
- CBDKW/EKW (Centralna Baza Danych Ksiąg Wieczystych/Elektroniczne Księgi Wieczyste) – umożliwiająca pozyskanie informacji w zakresie numeru księgi wieczystej, stanu prawnego nieruchomości i jej właścicieli;
- Przeglądarka e-Sprawozdania Finansowe, która umożliwia wyszukiwanie i podgląd sprawozdań finansowych wraz z dokumentami dodatkowymi.

(akta kontroli str. 545-547)

Szczegółowe badanie czasu trwania postępowań w sprawie udzielenia ulg (tj. czasu od dnia złożenia wniosku do dnia wydania decyzji) wykazało, że w 22 na 71 badanych przypadków, decyzja została wydana po więcej niż 30 dniach¹⁷. Sytuacja taka miała miejsce w dwóch na 10 przypadków w kwietniu 2019 r., w 19 na 50 przypadków w kwietniu 2020 r. oraz w jednym na 11 przypadków w listopadzie 2020 r. Przyczynami załatwiania spraw powyżej 30 dni było w:

- trzynastu przypadkach – konieczność doprecyzowania wniosku i/lub uzupełnienie materiału dowodowego przez podatnika;
- czterech przypadkach – konieczność wezwania podatnika do usunięcia braków formalnych;
- trzech przypadkach – oczekiwanie na wymagane stanowisko wójta w sprawie;

¹⁷ Ustaleń dokonano na próbie spraw, które wpłynęły do Urzędu w kwietniu i listopadzie 2019 r. i 2020 r.

- dwóch przypadkach – zmiana treści żądania oraz uzupełnienie materiału dowodowego;
- w jednym przypadku – oczekiwanie na oryginał wniosku i załączników (wniosek wpłynął za pośrednictwem poczty elektronicznej).

Średni czas rozpatrywania wniosków w kwietniu 2019 r. wynosił 21,3 dnia, w kwietniu 2020 r. – 31,3 dnia, natomiast w listopadzie 2019 r. – 14,5 dnia a w listopadzie 2020 r. – 10,4 dnia.

(akta kontroli str. 548-564)

Naczelnik wyjaśniła, że na zwiększenie długości czasu rozpatrywania wniosków ulgowych złożonych w kwietniu 2020 r. do czasu rozpatrywania wniosków złożonych w analogicznym okresie 2019 r. miały wpływ dwie główne przyczyny:

- wpływ w kwietniu 2020 r. większej liczby wniosków (w kwietniu 2019 r. wpłynęło 10 wniosków, natomiast w kwietniu 2020 r. – 48 wniosków);
- duża liczba wniosków złożonych w kwietniu 2020 r. wymagała poprawy (uzupełnienia, sprecyzowania lub usunięcia braków formalnych), podczas gdy żaden z wniosków złożonych w kwietniu 2019 r. nie wymagał poprawy lub uzupełnienia. Na 48 wniosków złożonych w kwietniu 2020 r., 19 wymagało sprecyzowania żądania, uzupełnienia lub usunięcia braków formalnych, co w sposób bezpośredni przyczyniło się do wydłużenia czasu trwania postępowania.

(akta kontroli str. 596)

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., wytycznymi Ministra Finansów i Dyrektora IAS. Złożone wnioski podlegały rzetelnej analizie, a wobec wnioskodawców stosowano jednakowe kryteria. W okresie epidemii zwiększono liczbę pracowników zaangażowanych w obsługę wniosków o udzielenie ulg, co pozwoliło na ich terminową obsługę, zgodnie z obowiązującymi przepisami.

OBSZAR

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

Opis stanu
faktycznego

1. W okresie objętym kontrolą Urząd dokonał 1806 zwrotów podatku VAT na łączną kwotę 33 340 tys. zł, w tym 122 zwroty z terminem zwrotu 25 dni, na kwotę 5932 tys. zł, 1656 zwrotów z terminem zwrotu 60 dni na kwotę 26 797 tys. zł i 28 zwrotów z terminem zwrotu 180 dni na kwotę 612 tys. zł.

W okresie przed epidemią Urząd dokonał 2414 zwrotów podatku VAT na łączną kwotę 25 062 tys. zł, w tym 58 zwrotów z terminem zwrotu 25 dni na kwotę 1879 tys. zł, 2326 zwrotów z terminem 60 dni na kwotę 23 135 tys. zł i 30 zwrotów z terminem 180 dni na kwotę 47 tys. zł.

W okresie objętym kontrolą w porównaniu do okresu przed epidemią nastąpił spadek o 25% ogólnej liczby zwrotów podatku VAT (z 2414 zwrotów do 1806) natomiast wzrosła o 33% kwota dokonanych zwrotów (z 25 062 tys. zł w okresie przed epidemią do 33 340 tys. zł w okresie objętym kontrolą), z tego miał miejsce:

- wzrost liczby dokonanych zwrotów tego podatku z terminem 25 dni o 110% (z 58 do 122) oraz kwoty o 216% (z 1879 tys. zł do 5932 tys. zł);
- spadek liczby dokonanych zwrotów podatku VAT z terminem 60 dni o 29% (z 2326 zwrotów do 1656) oraz wzrost kwoty o 16% (z 23 135 tys. zł do 26 797 tys. zł);

- spadek liczby dokonanych zwrotów podatku VAT z terminem 180 dni o 7% (z 30 zwrotów do 28) oraz wzrost kwoty o 1202% (z 47 tys. zł do 612 tys. zł.).

(akta kontroli str.6, 7)

Naczelnik wyjaśniła: Na spadek o 25% (z 2414 na 1806) ogólnej liczby zwrotów podatku VAT w okresie objętym kontrolą w porównaniu do okresu przed pandemią, miało wpływ ograniczenie aktywności gospodarczej podmiotów w związku z pandemią COVID-19, co przyczyniło się do m.in: spadku obrotów i zmniejszenia zakupów u podatników, zaniechania lub ograniczenia inwestycji, które zawsze stanowiły znaczny odsetek kwot zwrotów dokonywanych przez Urząd. Ponadto podatnicy z branż szczególnie narażonych na negatywne skutki pandemii (gastrologia, hotelarstwo, fitness, transport), dotychczas korzystający z cyklicznych zwrotów wynikających z różnicy stawek VAT, z uwagi na brak możliwości prowadzenia działalności gospodarczej, nie dokonywali bieżących nabyć towarów i usług, i tym samym nie występowali o zwrot zapłaconego podatku VAT. Z opisanych powyżej przyczyn nastąpił również spadek liczby zwrotów VAT z terminem 180 dniowym. Natomiast wzrost kwoty o 33% dokonanych zwrotów spowodowany był głównie tym, iż:

- podatnicy, którzy skumulowali we wcześniejszych okresach nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym w okresie pandemii wykazali ją do zwrotu,
- podatnicy kontynuujący inwestycje mimo braku lub zmniejszenia obrotów, aby zachować płynność finansową, występowali o większe kwoty zwrotu VAT.

Wzrost kwoty zwrotu w terminie 180 dni o 1202% spowodowało wystąpienie o zwrot podatku VAT podatników, u których prowadzone były inwestycje.

Odnotowany wzrost ilości i wartości zwrotów z terminem 25 dniowym, spowodowany był tym, iż podatnicy, którzy wcześniej występowali o zwrot w terminie 60 dni, chętniej korzystali z mechanizmu podzielonej płatności, by jak najbardziej skrócić czas oczekiwania na zwroty VAT. Do wzrostu przyczyniły się również gminy, które po uzyskaniu korzystnych interpretacji KIS z końcem 2020 r. skorygowały swoje rozliczenia i wystąpiły o zwroty podatku. Zwroty te wynikały z prowadzonych inwestycji. Ponadto w grudniu 2020 r. (...) dokonano zwrotów dla Gmin, z uwagi na zmianę właściwości miejscowej. Spadek oczekiwania na zwrot podatku VAT z terminem 60 dni ze średniej 50-51 dni do 25-40 dni, wynikał z faktu, iż mając na względzie sytuację przedsiębiorców w dobie pandemii, realizowano zwroty w możliwie najkrótszych terminach. Wzrost z 44 dni w I kwartale 2020 r. do 55 dni w I kwartale 2021 r. spowodowany był większą liczbą dokonanych czynności sprawdzających w I kwartale 2021 r.

(akta kontroli str. 597)

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

- od 8 do 19 dni dla zwrotów z terminem 25 dni;
- od 25 do 55 dni dla zwrotów z terminem 60 dni;
- od 60 do 135 dni dla zwrotów z terminem 180 dni.

W poszczególnych kwartałach okresu objętego kontrolą, w porównaniu do analogicznego 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 w II i III kwartale 2020 r. oraz wzrost w IV kwartale 2020 r. i w I kwartale 2021 r.;
- w przypadku zwrotu podatku VAT z terminem 60 dni nastąpił spadek w II, III i IV kwartale 2020 r. do analogicznego okresu przed epidemią oraz wzrost w I kwartale 2021 r. w porównaniu do I kwartału 2020 r.;

- w przypadku zwrotu podatku VAT z terminem 180 dni nastąpił spadek w II kwartale 2020 r. oraz wzrost w pozostałych kwartałach okresu objętego kontrolą.

(akta kontroli str. 8)

Naczelnik wyjaśniła: *Mając na względzie trudną sytuację podatników wynikającą ze stanu epidemii oraz pismo Ministerstwa Finansów z 15 kwietnia 2020 r. znak DPP2.0723.45.2020 o realizowanie zwrotów w możliwie najkrótszych terminach, z uwagi na sytuację związaną z pandemią COVID-19, dołożono wszelkich starań w celu skrócenia i dokonywania zwrotów na rachunki podatników niezwłocznie po uznaniu ich za zasadne, co miało wpływ na polepszenie płynności finansowej przedsiębiorców.*

(akta kontroli str. 598-601)

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. 8)

W kontrolowanym okresie w dwóch sprawach Naczelnik przedłużyła termin zwrotu podatku VAT. Szerzej o tych przypadkach w punkcie drugim niniejszego obszaru.

2. W Urzędzie w dwóch przypadkach przedłużono terminu zwrotu podatku VAT¹⁸. Przedłużenia terminu zwrotów VAT dokonano w toku prowadzonych kontroli podatkowych. W pierwszej sprawie podatnik zadeklarował kwotę zwrotu podatku VAT w wysokości 8 tys. zł i wykazał kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy w wysokości 250 zł. Kontrola rozpoczęła się 13 lipca 2020 r., a zakończyła 3 sierpnia 2020 r. Termin zwrotu przypadał na 3 sierpnia 2020 r. W związku z trwającą kontrolą, postanowieniem z 28 lipca 2020 r. (doręczonym podatnikowi 29 lipca 2020 r.) termin zwrotu został przedłużony do 30 września 2020 r.

W trakcie kontroli stwierdzono m.in., że podatnik odliczył podatek naliczony z faktury dokumentującej zakup witryn internetowych, które nie służyły sprzedaży opodatkowanej oraz rozliczył podatek naliczony wynikający z faktury za usługi, które związane były ze sprzedażą zwolnioną. Kontrolowany złożył w dniu 27 sierpnia 2020 r. korekty deklaracji za okres kontrolowany wykazując kwotę do zapłaty w wysokości 120 zł.

W drugiej sprawie przeprowadzona została kontrola zasadności zwrotu podatku VAT za sierpień 2020 r. W deklaracji za ten miesiąc podatnik zadeklarował kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w wysokości 37 911 zł, w tym do zwrotu 30 tys. zł. Kontrola została rozpoczęta 9 listopada 2020 r., termin jej zakończenia to 30 listopada 2020 r., a termin zwrotu przypadał 23 listopada 2020 r. Postanowieniem z 19 listopada 2020 r. (doręczonym podatnikowi tego samego dnia) przedłużono termin zwrotu do 24 grudnia 2020 r.

W trakcie kontroli pracownicy Urzędu stwierdzili m.in., że podatnik zastosował błędną stawkę podatku VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia pszenicy, nieprawidłowo ujął w deklaracji VAT-7 za sierpień 2020 r. zamiast za czerwiec 2020 r. kwotę podatku należnego od wewnątrzwspólnotowego nabycia dwóch środków transportu, obniżając tym podatek należny o kwotę zapłaconego podatku od nabycia środków trwałych w ramach WNT w czerwcu 2020 r., w rejestrze zakupów VAT za sierpień 2020 r. ujął faktury RR, których data zapłaty to lipiec 2020 r., odliczenie przysługiwało w lipcu 2020 r. Podatnik złożył 4 grudnia 2020 r.

¹⁸ Nr postępowania kontrolnego 143431 (nr sprawy BA: 2606-SKP.500.13.2020) oraz nr postępowania kontrolnego 172630 (nr sprawy SZD:2606-SKP.500.16.2020).

korektę deklaracji za sierpień 2020 r. zgodnie z ustaleniami kontroli, w której wykazał kwotę nadwyżki podatku naliczonego do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy w wysokości 8388 zł.

W obu sprawach, w wydanych postanowieniach przywołano przepisy stanowiące ich podstawę, tj. art. 87 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹⁹ oraz art. 274b O.P. Wskazano również konkretny dzień na jaki organ wydłużał termin zwrotu. Czynności realizowane były w okresie obowiązywania upoważnień do kontroli. W żadnej z dwóch badanych kontroli nie przedłużono czasu jej trwania. Po zakończeniu obu kontroli, kontrolowani podatnicy nie złożyli zastrzeżeń do protokołów kontroli. Po zakończeniu obu kontroli nie zostało wszczęte postępowanie podatkowe.

(akta kontroli str. 9-52, 53-135, 598-599)

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 składania deklaracji VAT, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 136-169)

4. W trakcie kontroli zbadano prawidłowość działania Urzędu w zakresie zabezpieczenia interesów budżetu państwa przy dokonywaniu zwrotu podatku VAT. Szczegółowym badaniem objęto 10 spraw o zwrot podatku VAT dotyczących rozliczenia podatku przypadającego między marcem 2020 r., a lutym 2021 r., z tego:

- sześć 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 1046,7 tys. zł;
- dwie sprawy, w których przed dokonaniem zwrotu przeprowadzono czynności sprawdzające na łączną kwotę 243,3 tys. zł;
- dwie sprawy, w których przeprowadzono kontrole podatkowe na łączną kwotę 38 tys. zł.

(akta kontroli str. 170-265, 266-312, 9-135)

Analiza ww. spraw wykazała, że każdorazowo przed dokonaniem zwrotu podatku VAT, Drugi Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających (dalej: Referat SKA-2) przeprowadzał czynności analityczne mające na celu wstępną ocenę ryzyka w zakresie wykazywanego zwrotu. W tym celu wykorzystywano narzędzie informatyczne *Analiza zasadności zwrotu VAT*²⁰ z podsystemu KONTROLA. Obowiązek ten wynikał z § 14 ust. 1 Instrukcji. Powyższa analiza w każdym przypadku dla zwrotów powyżej 2 tys. zł dokumentowana była wydrukiem z systemu, zgodnie z § 14 ust. 3 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 PKD²¹, udzielonych pełnomocnictwach. Ponadto prezentowała dane o ważnym rachunku bankowym do zwrotów, otwartych obowiązkach podatkowych w VAT i aktywności VIES²², adresy prowadzenia działalności gospodarczej (aktualne lub ważne w okresie analizy), informacje

¹⁹ Dz. U. z 2021 r. poz. 685, ze zm.

²⁰ Stanowiła Kartę oceny zasadności zwrotu.

²¹ Polska Klasyfikacja Działalności.

²² Systemu potwierdzający aktywność numeru VAT UE unijnego kontrahenta.

o przeprowadzonych lub trwających kontrolach, zestawienie danych z deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D i z rozliczenia w VIES. Integralną częścią była analiza, obejmująca obszary i dane wrażliwe, takie jak: przypadki nagłego wzrostu obrotów, deklarowanie przez podatnika nabyć środków trwałych w konfrontacji z rodzajem zgłoszonej działalności.

Do analizy wykorzystywano dane zawarte w module *Zwroty VAT* udostępnione w systemie *WRO-system*. Pracownicy Referatu SKA-2 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 STIR²³ oraz ocenę kontrahentów wg bazy JPK_VAT²⁴. 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*²⁵ (uwzględniał dane JPK_VAT) oraz *Transakcje*²⁶. Obowiązek wykorzystywania danych zawartych w plikach JPK_VAT wynika z dokumentu *Czynności sprawdzające* opracowanego przez Departament Poboru Podatków Ministerstwa Finansów, a przekazanego przez IAS pismem z 13 czerwca 2017 r.

We wszystkich badanych sprawach czynności analityczne udokumentowano wydrukami: *Analizy zasadności zwrotu VAT*, deklaracji VAT oraz *Oceny ryzyka podatnika VAT*. Zgodnie z § 14 ust. 6 Instrukcji, Kierownik Referatu SKA-2 oraz Zastępca Naczelnika Urzędu, na podstawie przeprowadzonych czynności analitycznych, podejmowali decyzję o podjęciu czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej.

Zasady akceptacji zwrotów uregulowane zostały w § 13 Instrukcji. Zgodnie z § 13 ust. 5 Instrukcji, analiza zasadności zwrotu dla zwrotów podatku VAT w kwocie powyżej 100 tys. zł, przed planowanym terminem zwrotu były przekazywane do akceptacji Naczelnika Urzędu i Kierownika Referatu Rachunkowości lub osób zastępujących ich w czasie nieobecności.

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. 9-135, 170-266-312)

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 o podatku od towarów i usług.

(akta kontroli str. 9-135)

W trzech sprawach, z 10 objętych badaniem, zwroty podatku dokonane zostały zgodnie z wymogami § 13 Instrukcji. Zostały zaakceptowane przez osoby uprawnione na *Analizie zasadności zwrotu VAT*. W siedmiu sprawach (w których kwota zwrotu przekraczała 100 tys. zł) brak było zatwierdzenia zasadności zwrotu przez Kierownika Referatu Rachunkowości, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 185-312)

²³ Ocena podatnika dokonywana z uwzględnieniem zewnętrznej oceny ryzyka Krajowej Izby Rozliczeniowej.

²⁴ Dane z ewidencji zakupu i sprzedaży VAT.

²⁵ Umożliwia generowanie danych z rejestrów kupna i sprzedaży, weryfikację zgodności podatku należnego i naliczonego wykazanego w plikach JPK_VAT i deklaracji VAT.

²⁶ Moduł pomocny podczas sprawdzania, jacy kontrahenci wykazali w swoich plikach JPK_VAT zakupy i sprzedaż od/do weryfikowanego podmiotu.

Dyrektor IAS pismem z 17 sierpnia 2021 r. przekazał do US nowe *Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług* opracowane przez Ministerstwo Finansów w sierpniu 2021 r. W wytycznych wskazano m.in., że:

- naczelnik urzędu skarbowego może określić kwotę zwrotu, poniżej której nie sporządza się wydruku *Analizy zasadności zwrotu VAT*;
- ocena zasadności i zatwierdzenie zwrotu VAT dokonywane są zgodnie z obowiązującymi w danym urzędzie procedurami wewnętrznymi, określającymi m.in. przedziały kwotowe oraz osoby upoważnione do akceptacji zwrotu;
- naczelnik urzędu skarbowego ustala, jaka kwota zwrotu podatku VAT obliguje do sporządzenia *Karty potwierdzeń zwrotu* oraz określa sposób postępowania, dokumentowania i akceptowania czynności związanych z obsługą zwrotu;
- docelowo deklaracje podatkowe VAT z wykazaną kwotą zwrotu do 10 000 zł, podlegać będą procesowi centralnego badania zasadności i automatycznej realizacji na rachunek bankowy (do 5 tys. zł od deklaracji za lipiec 2021 r., a do 10 tys. od deklaracji za styczeń 2022 r.).

(akta kontroli str. 612-625)

W trzech sprawach²⁷ spośród sześciu objętych badaniem dotyczącym prawidłowości prowadzenia czynności analitycznych stwierdzono, że dokonanie zwrotu środków podatnikom nastąpiło po upływie od 15 do 46 dni od zatwierdzenia zwrotu przez Naczelnika Urzędu na *Analizie zasadności zwrotu VAT*. Naczelnik Urzędu wyjaśniła: (...) informuję, że ww. zwroty dokonano przed ustawowym terminem. Departament Poboru Podatków Ministerstwa Finansów pismem znak: DPP2.0723.45.2020 z 15 kwietnia 2020 r. mając na uwadze szczególną sytuację związaną z pandemią COVID-19 zwrócił się z prośbą o szczególne zaangażowanie oraz dołożenie wszelkich starań, aby zwroty na rachunki bankowe podatników były realizowane w możliwie najkrótszych terminach, uwzględniając jednocześnie ciężką sytuację, z którą mierzą się zarówno przedsiębiorcy zgłaszający problemy z płynnością finansową, jak i organów podatkowych gdzie liczba pracowników w urzędach skarbowych jest ograniczona. Biorąc pod uwagę kumulację zadań i obciążenie w tym okresie pracą: zakończenie roku podatkowego, przygotowywanie sprawozdawczości podczas nieobecności kierownika referatu rachunkowości przebywającego na długotrwałym zwolnieniu chorobowym oraz długotrwałą nieobecność Naczelnika Urzędu, jak również obsługę zwrotów z zeznań rocznych, obsługę zajęć wierzytelności, zwroty podatku VAT zostały zaplanowane w terminach podanych wyżej, zgodnie z zapotrzebowanymi na ten cel środkami finansowymi.

Jednocześnie należy zauważyć, iż od 2020 r. Urząd nie dysponuje rachunkiem bankowym przeznaczonym do zwrotów podatku lecz składa zapotrzebowanie tygodniowe na środki w aplikacji Hyperion i takimi środkami może dysponować.

(akta kontroli str. 313-318)

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej nie wyznaczał dla Urzędu Skarbowego mierników dotyczących zwrotów VAT.

(akta kontroli str. 599)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Naczelnik Urzędu, do czasu niniejszej kontroli, nie zaktualizowała Instrukcji w sprawie wprowadzenia w Urzędzie Skarbowym w Końskich *Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług*.

²⁷ *Analizy zasadności zwrotu VAT* nr: 12698092 (15 dni), 12095138 (46 dni), 11163324 (36 dni).

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.: Drugiego Samodzielnego Referatu Obsługi Bezpośredniej, Samodzielnego Referatu Kontroli Podatkowej, Samodzielnego Referatu Rachunkowości Podatkowej, Samodzielnego Wieloosobowego Stanowiska Pracy ds. Analiz i Planowania.

W okresie objętym kontrolą, strukturę organizacyjną Urzędu określały regulaminy organizacyjne, wprowadzone zarządzeniami nr 020-2-70/2019 z 27 listopada 2019 r. (zmieniony zarządzeniem nr 020-2-18/2020 z 10 lutego 2020 r.) oraz zarządzeniem nr 020-2-61/2020 z 15 października 2020 r. (zmieniony zarządzeniem nr 020-2-9/2021 z 2 lutego 2021 r.) Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Kielcach z w sprawie nadania Urzędowi Skarbowemu w Końskich Regulaminu Organizacyjnego. Zgodnie z tymi regulaminami, zadania z zakresu zwrotów podatku VAT realizowane były m.in. przez Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających, Drugi Referat Czynności Analitycznych

i Sprawdzających, Referat Kontroli Podatkowej, Wieloosobowe Stanowisko Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej, Referat Podatków Dochodowych, Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych, Referat Rachunkowości.

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 VAT²⁸, co spowodowało konieczność zmiany sposobu prowadzenia analiz.

(akta kontroli str. 483-544)

Naczelnik wyjaśniła: z regulaminu organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Końskich wynika, że Naczelnik Urzędu może regulować sposób realizacji należących do niego zadań oraz związany z tym obieg dokumentów w drodze wewnętrznych procedur postępowania i innych dokumentów o charakterze organizacyjnym. Instrukcją (...) zostały wprowadzone jako obowiązujące (...) „Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług” przekazane przez Ministerstwo Finansów pismem z dnia 4 kwietnia 2016 r. (...). Przedmiotowe Wytyczne obowiązywały do sierpnia 2021 roku, mimo że w trakcie ich obowiązywania wprowadzano wiele istotnych zmian przepisów (...). Szef KAS opracował nowe procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników od towarów i usług i procedurę postępowania w sprawie analizy ryzyka rejestracji podmiotu. Również w Urzędzie, w trakcie obowiązywania Instrukcji przeprowadzano kilka zmian organizacyjnych, (...). Postanowienia Instrukcji (...), pozostawały aktualne, gdyż został spełniony cel określony w § 1 instrukcji, a z zapisów regulaminu wynikało, do której komórki należy zadanie m.in. badania zasadności zwrotu podatków, rejestracji podatników, czy dokonywanie czynności sprawdzających, przeprowadzanie kontroli. W związku z wprowadzanymi zmianami przepisów, udostępnianiem nowych narzędzi informatycznych (m.in. WRO System), postępującą automatyzacją procesów obsługi dokumentów składanych przez podatników i informacją przekazaną przez MF o pracach prowadzonych w zakresie

²⁸ Z dniem 31 grudnia zakończył się okres przejściowy, zwalniający z tego obowiązku niektóre grupy podatników.

opracowywania nowych wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług wstrzymywano się z aktualizacją Instrukcji. Nowa instrukcja została wprowadzona w dniu 26 lipca 2021 r. (instrukcja Naczelnika Urzędu Skarbowego w Końskich Nr 2606/2/2021 z dnia 26 lipca 2021 r. w sprawie wprowadzenia w Urzędzie Skarbowym w Końskich procedur postępowania przy zwrocie podatku od towarów i usług).

(akta kontroli str. 483-599, 605-610)

W związku z wprowadzeniem nowej instrukcji, NIK odstępuje od formułowania stosownego wniosku pokontrolnego.

2. W siedmiu sprawach²⁹ spośród dziesięciu badanych, zwroty podatku VAT w kwotach powyżej 100 tys. zł dokonane zostały z naruszeniem § 13 ust. 5 Instrukcji (obowiązującej do 25 lipca 2021 r.), gdyż nie zostały zaakceptowane (na Analizie zasadności zwrotu VAT) przez Kierownika Referatu Rachunkowości. Zgodnie z ww. przepisem, analiza zasadności zwrotu VAT oraz karta potwierdzeń zwrotu powinny być przekazywane przed planowanym terminem zwrotu do akceptacji Naczelnika Urzędu Skarbowego i Kierownika Referatu Rachunkowości lub osób zastępujących ich w czasie nieobecności. Obowiązek osobistej akceptacji zwrotu podatku VAT w kwocie powyżej 100 tys. zł m.in. przez kierującego komórką właściwą w sprawach rachunkowości w urzędzie skarbowym wynikał również z punktu VI.1. Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z 2016 r.

(akta kontroli str. 170-312)

Naczelnik Urzędu i Kierownik Referatu Rachunkowości wyjaśnili: *Z uwagi na to, iż od 1 stycznia 2018 r. wszyscy podatnicy podatku VAT zobligowani zostali do elektronicznej wysyłki deklaracji VAT, merytoryczna akceptacja zwrotów powyżej 100 000 zł odbywa się wyłącznie na analizie zasadności zwrotu. Analiza (...) to dokument elektroniczny i ma formę cyfrową. W celu merytorycznej akceptacji zwrotu podatku VAT dokonuje się wizualizacji tego dokumentu elektronicznego poprzez wykonanie wydruku. Wydruk analizy zasadności zwrotu wraz z kartą potwierdzeń zwrotów, po zaopiniowaniu zwrotu przez kierownika Referatu SKA-2 (poprzednio OB-2) oraz Zastępcę Naczelnika Urzędu, przed planowanym zwrotem przekazywana jest do akceptacji Naczelnika Urzędu Skarbowego. Następnie analiza zasadności zwrotu wraz z kartą potwierdzeń zwrotów po akceptacji Naczelnika przekazywana jest do Kierownika Referatu Rachunkowości w celu akceptacji i zlecenia tego zwrotu w systemie Poltax2Bplus (podsystem do obsługi księgowości podatkowej w urzędzie skarbowym). Należy zauważyć, że od momentu wdrożenia systemu Poltax2Bplus (1 stycznia 2020 r.) zwroty zlecane podlegają dwustopniowej akceptacji. W tym celu w systemie funkcjonują dwie role: Akceptacja zwrotów 1, Akceptacja zwrotów 2. Rola Akceptacja zwrotów 1 przeznaczona jest dla kierownika komórki rachunkowości oraz osoby zastępującej, a rola Akceptacja zwrotów 2 dla Naczelników US i osób go zastępujących. Kwota limitu zwrotu, dla których akceptacja zwrotów przez użytkownika z rolą Akceptacja 1 jest ostateczna wynosi 10 tys. zł. Oznacza to, że wszystkie zwroty, w kwocie równej lub powyżej muszą zostać podpisane również przez użytkownika z rolą Akceptacja 2, którego akceptacja w tym przypadku jest ostateczna. W związku z powyższym każda akceptacja zwrotu przez kierownika rachunkowości oraz osoby zastępującej odbywa się w systemie Poltax2b-plus. Dane w postaci elektronicznej spełniają takie same wymagania, jakie stawiane są podpisowi własnoręcznemu. Mając na względzie*

²⁹ Analiza zasadności nr: 12698092 (198,4 tys. zł), 13144569 (190,9 tys. zł), 12500715 (213,3 tys. zł), 12095138 (110,5 tys. zł), 11163324 (254,8 tys. zł), 13113581 (124,1 tys. zł), 11593411 (119,2 tys. zł).

powyższe należy uznać, że z uwagi na fakt, iż na każdym etapie można zidentyfikować pracownika dokonującego poszczególnych czynności w systemach PoltaxPlus czy też Poltax2Bplus, dokonywanie przez niego wszelkich akceptacji w systemach informatycznych można uznać za tożsame z akceptacją tradycyjną.

Naczelnik wyjaśniła ponadto: (...) należy zauważyć, iż § 13 pkt 5 Instrukcji (...) obliuguje nas by, deklaracje ze zwrotami powyżej 100 000 zł wraz z analizą zasadności zwrotu VAT oraz kartą potwierdzeń zwrotu – przekazywane były przed planowanym terminem zwrotu do akceptacji Naczelnika Urzędu Skarbowego i Kierownika Referatu RP lub osób zastępujących ich w czasie nieobecności, ale jednocześnie nie wskazuje czy akceptacja ta ma się odbywać w sposób tradycyjny czy też przez wykorzystanie narzędzi informatycznych. Ponadto należy zauważyć, iż Ministerstwo Finansów na czas stanu epidemii koronawirusa SARS-CoV2 zawiesiło obowiązywanie wytycznych w sprawie postępowania w zakresie zwrotów VAT (pismo IAS w Kielcach z 16 kwietnia 2020 r. znak: 2601-ICK.4022.204.2020).

(akta kontroli str. 313-318, 603-604)

Wyjaśnienia nie zasługują na uwzględnienie z uwagi na brzmienie § 13 pkt 5 Instrukcji. NIK zwraca także uwagę, że zgodnie z § 13 pkt 3 Instrukcji, w przypadku zwrotów do 6999 zł, akceptacji i zatwierdzenia powinien dokonywać Kierownik Referatu SKA-2 (dawny OB-2) w analizie zasadności zwrotu. W § 13 pkt 4 i 5 Instrukcji wskazano osoby upoważnione do akceptacji zwrotów w kwotach odpowiednio: od 7 tys. zł do 100 tys. oraz powyżej 100 tys. zł. Instrukcja nie wprowadzała odmiennych zasad ich zatwierdzania dla wyższych kwot zwrotów – akceptacji należało dokonać w *Analizie zasadności zwrotu*, a dodatkowo sporządzić *kartę potwierdzeń zwrotu*. NIK zauważa również, że poprzednia Naczelnik Urzędu wprowadziła wynikające z Instrukcji rozwiązania polegające na obowiązku przekazywania *Analizy zasadności zwrotu VAT z kartą potwierdzeń zwrotu* do akceptacji Naczelnika Urzędu Skarbowego i Kierownika Referatu RP, bez wskazania formy akceptacji zwrotu.

W związku z wprowadzeniem w sierpniu 2021 r. przez Ministerstwo Finansów nowych *Wytycznych do organizacji pracy urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług*, które w odmienny sposób regulują zasady akceptacji zwrotów VAT, NIK odstępuje od formułowania wniosku pokontrolnego.

OCENA CZĄSTKOWA

W kontrolowanym okresie 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 dopiero w trakcie kontroli NIK została dostosowana do aktualnej struktury organizacyjnej Urzędu i elektronicznej formy składania deklaracji. Badanie 10 spraw ujawniło, że w siedmiu sprawach, w których kwota zwrotu podatku VAT przekraczała kwotę 100 tys. zł, zwrot nie został zatwierdzony przez Kierownika Referatu Rachunkowości na dokumencie *Analiza zasadności zwrotu VAT*, co było niezgodne z § 13 ust. 5 Instrukcji.

OBSZAR

Opis stanu faktycznego

3. Zapewnienie ciągłości działania Urzędu

Liczbę wniosków, które wpłynęły w okresie przed epidemią oraz w kontrolowanym okresie, liczbę wydanych decyzji oraz pozostałych rozstrzygnięć opisano szczegółowo w pierwszym obszarze niniejszego wystąpienia.

Wnioski w sprawie udzielenia ulg podatkowych w okresie epidemii COVID-19 realizowano w podobnym czasie jak przed epidemią. 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) uległ nieznacznemu obniżeniu za II i IV kwartał, natomiast w kwartale III uległ poprawie mimo wzrostu liczby złożonych wniosków. Relacja ta w porównaniu do okresu od II do IV kwartału 2019 r. wynosiła 100%. W poszczególnych kwartałach 2020 r. wskaźnik ten osiągnął wartości 100%, 94%, 119%, 91%, a w I kwartale 2021 r. – 103%.

(akta kontroli str. 377)

Naczelnik Urzędu, w związku z epidemią COVID-19 identyfikowała ryzyka związane z wydawaniem decyzji o udzielaniu ulg w spłacie zobowiązań podatkowych i zwrotów podatku VAT, a także planowała działania w celu ich ograniczenia. Wyjaśniła, że: *W związku z epidemią COVID-19 zidentyfikowano głównie ryzyko związane z codziennym funkcjonowaniem jednostki, tj. zagrożenie przerwania ciągłości działalności (...) poprzez rozprzestrzenienie się koronawirusa wśród pracowników, jak również ryzyko mające wpływ na realizację zadań nałożonych na jednostkę, wynikające głównie z utrudnień w załatwianiu spraw w związku z obostrzeniami wynikającymi z przepisów sanitarnych na okoliczność pandemii (brak bezpośredniego kontaktu z podatnikiem lub utrudniony kontakt ze względu na pandemię COVID-19).*

W dniu 4 sierpnia 2020 r. Naczelnik przekazała do IAS informacje zawierające dane za okres od 1 stycznia do 30 lipca 2020 r. z realizacji celów/mierników, uwzględniające wartości poniższych mierników:

1. Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników (wartość 2,1529 mln zł);
2. Kontrole pozytywne – udział kontroli pozytywnych (z ustaleniami podatkowymi powyżej 3000 zł) zakończonych w okresie rozliczeniowym w ogólnej liczbie zakończonych kontroli dotyczących podatków (wartość – 66,67%, liczbowo 4/6);
3. Udział postępowań przygotowawczych prowadzonych w formie dochodzenia w sprawach o przestępstwa, przestępstwa skarbowe i wykroczenia skarbowe, zakończonych skierowaniem sprawy do sądu lub nałożeniem grzywny w drodze mandatu karnego w ogólnej liczbie postępowań przygotowawczych prowadzonych w formie dochodzenia zakończonych merytorycznie (wartość – 83,33%, liczbowo 10/12).

W tymże piśmie Naczelnik poinformowała, że w wyniku przeglądu ryzyk mających wpływ na realizację celów/mierników wynikających z *Planu działalności Izby Administracji Skarbowej w Kielcach na 2020 r.*, wniosła propozycję nowych ryzyk, korekt skutku, prawdopodobieństwa i poziomu ryzyka. W kierunku I *Wsparcie podatnika i przedsiębiorcy w wypełnianiu obowiązków podatkowych i celnych*, jako cel wskazano skrócenie czasu załatwiania spraw. W kierunku II *Pobór i egzekucja należności podatkowych i niepodatkowych budżetu państwa przez organy podatkowe i celne* wskazano dwa cele: *Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych* oraz *Efektywny proces czynności sprawdzających*. W kierunku III *Bezpieczeństwo finansowe Rzeczypospolitej Polskiej i ochrona obszaru celnego Unii Europejskiej* wskazano dwa cele: *Efektywność kontroli celno-skarbowych i kontroli podatkowych* oraz *Poprawa efektywności i skuteczności postępowań karnych i karnych skarbowych*. We wszystkich trzech wymienionych kierunkach i powiązanych z nimi celach wskazano to samo ryzyko: brak bezpośredniego kontaktu z podatnikiem lub utrudniony kontakt ze względu na epidemię COVID-19. Skutek we wszystkich poziomach (wartość 1-5) oszacowany został na 4, prawdopodobieństwo (wartość 1-5) oszacowane zostało na 3, a poziom ryzyka (iloczyn skutku i prawdopodobieństwa) oszacowany został na 12.

(akta kontroli str. 319, 320-326)

W okresie objętym kontrolą nie wystąpiły przerwy w działaniu Urzędu, który w tym okresie funkcjonował i realizował nałożone na niego zadania. Zasady pracy oraz zakres obsługi wniosków o udzielenie ulg i zwolnień w realizującej te zadania komórce organizacyjnej w kontrolowanym okresie w związku z epidemią COVID-19 nie uległy zmianom. Zwiększona natomiast została liczba pracowników, co opisano w obszarze pierwszym wystąpienia.

W okresie od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r. 11 pracowników Urzędu realizowało pracę w formie zdalnej. Wśród tych osób byli również pracownicy, którzy realizowali zadania z zakresu udzielania ulg w spłacie zobowiązań i zwrotów VAT. Byli to jeden pracownik Referatu Spraw Wierzycielskich realizujący zadania z zakresu udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, jeden pracownik Drugiego Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających realizujący zadania w obszarze zwrotów VAT – prowadzenie czynności sprawdzających oraz dwoje pracowników Rachunkowości podatkowej dokonujący zwrotów podatków, w tym VAT. Praca zdalna była zlecana na okresy nie dłuższe niż tydzień i praca ta była świadczona zamiennie ze świadczeniem pracy stacjonarnej w siedzibie Urzędu. Wszyscy pracownicy świadczący pracę zdalną byli wyposażeni w sprzęt służbowy oraz posiadali stosowne uprawnienia w zakresie wykonywania pracy zdalnej.

(akta kontroli str. 320-358)

W Urzędzie funkcjonowała, sporządzona przez IAS, koncepcja zastępstw w przypadku braku możliwości funkcjonowania urzędów skarbowych województwa świętokrzyskiego wraz z procedurą postępowania dla naczelnika, którego urząd został objęty kwarantanną. Opracowana została również mapa wzajemnych zastępstw przy całkowitym wyłączeniu urzędu skarbowego i przy częściowej absencji pracowników. Urzędem zastępującym w pierwszej kolejności był Urząd Skarbowy we Włoszczowie, a w drugiej kolejności Urząd Skarbowy w Jędrzejowie.

(akta kontroli str. 359-364)

W Urzędzie nie wprowadzono nadzwyczajnych działań mających na celu optymalizację procesu załatwiania wniosków w sprawie ulg i zwolnień, jednakże proces ten został objęty stałym nadzorem. W zakresie zwrotów podatku VAT Urząd kierował się Wytycznymi oraz zaleceniem zawartym w piśmie Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów z 1 kwietnia 2020 r. mówiącymi, że zwroty miały być realizowane w możliwie najkrótszych terminach. Wdrożenie stałego nadzoru nad stanem realizacji wniosków w sprawie udzielenia ulg i zwrotów VAT zapewniło utrzymanie terminowości rozpatrywania spraw, zgodnie z wymogami art. 139 O.P.

(akta kontroli str. 313-318)

W związku z epidemią COVID-19 podjęto działania zmierzające do ograniczenia ryzyka związanego z narażeniem na zachorowanie klientów Urzędu i pracowników. W tym celu: zapewniono pracownikom środki ochrony indywidualnej (maseczki, płyny do dezynfekcji rąk, rękawiczki), przeprowadzono reorganizację stanowisk pracy z uwzględnieniem wymaganego dystansu społecznego między pracownikami (minimum 1,5 m), zapewniono dystans fizyczny poprzez ograniczenie liczby osób przebywających równocześnie na sali obsługi podatników, dbano o wentylację pomieszczeń, wprowadzono zabezpieczenia na sali obsługi podatnika, czasowo ograniczono dostęp klientów zewnętrznych do US, ograniczono obsługę interesantów tylko do sali obsługi podatnika (wyeliminowanie wchodzenia klientów do pozostałych pomieszczeń jednostki), zorganizowano na sali obsługi stanowisko do rezerwacji wizyt, ograniczono do niezbędnego minimum spotkania i narady wewnętrzne, wprowadzono preferowany kontakt telefoniczny/mailowy, umożliwiono pracownikom pracę w systemie zdalnym oraz wprowadzono indywidualny rozkład

czasu pracy, umożliwiającą pracę zmianową, monitorowano przestrzeganie procedur oraz wytycznych przez pracowników oraz interesantów.

Ponadto w celu wsparcia podatników i przedsiębiorców w wypełnianiu obowiązków podatkowych oraz zminimalizowania ryzyka mogącego spowodować utrudnienia w załatwianiu spraw w związku z obostrzeniami wynikającymi z przepisów sanitarnych dotyczących epidemii (brak bezpośredniego kontaktu z podatnikiem lub utrudniony kontakt ze względu na epidemię COVID-19):

- zapewniono podatnikom możliwość składania wszelkich dokumentów do urny wystawionej w przedsionku urzędu, złożenia dokumentów w formie elektronicznej, poprzez e-Uługi, e-PUAP oraz za pośrednictwem poczty;
- umożliwiono składanie zeznań rocznych za pomocą usługi Twój e-PIT i e-Deklaracje;
- niezbędne kontakty z interesantami odbywały się telefonicznie lub za pośrednictwem poczty elektronicznej;
- udostępniono podatnikom, w strefie wejścia do US (przedsionek), telefon stacjonarny (z możliwością wyboru numerów wewnętrznych), z którego podatnik mógł umówić wizytę telefonicznie, jak również mógł otrzymać szczegółową informację dot. rodzaju dokumentów koniecznych by załatwić konkretną sprawę w momencie zgłoszenia się na umówioną wizytę;
- umieszczono, na stronach internetowych US i IAS, informacje na temat numerów telefonicznych do kontaktu oraz adresy poczty elektronicznej oraz innych usługach świadczonych na rzecz podatników;
- uruchomiono od 16 listopada 2020 r. w woj. świętokrzyskim usługę *umów wizytę w urzędzie skarbowym*.

(akta kontroli str. 313-318)

Wdrożenie stałego nadzoru nad stanem realizacji wniosków w sprawie udzielenia ulg zapewniło terminowość rozpatrywania spraw. Średni czas rozpatrywania wniosku w kwietniu (2019/2020 r.) wydłużył się z 14 do 34 dni, w listopadzie uległ skróceniu z 9 dni³⁰ do 2 dni.

Średni czas dokonywania zwrotu podatku VAT w miesiącu kwietniu (2019/2020 r.) uległ skróceniu z 52 do 29 dni, a w miesiącu listopadzie (2019/2020 r.) uległ skróceniu z 47 do 40 dni.

(akta kontroli str. 369-372, 373-376)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Urząd zapewnił ciągłość działania w trakcie epidemii COVID-19. Identyfikowano ryzyka związane z epidemią, a proces udzielania ulg objęto stałym nadzorem, co zapewniło terminowość rozpatrywania spraw oraz dokonywania zwrotów podatku VAT. Wnioski w sprawie udzielenia ulg podatkowych w kwietniu 2020 r. realizowano w czasie dłuższym niż przed epidemią, a następnie czas rozpatrywania spraw (w listopadzie 2020 r.) uległ skróceniu. Szybciej dokonywano także zwrotów podatku VAT.

IV. Uwagi i wnioski

Z uwagi na zmianę uwarunkowań organizacyjnych, Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag ani wniosków.

³⁰ W listopadzie 2019 r. wpłynął jeden wniosek o przyznanie ulgi.

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.

Kielce, 31 sierpnia 2021 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Kielcach

p.o. Wicedyrektor
Krzysztof Wilkosz

.....
podpis

Piotr Fatałski
Główny specjalista kontroli państwowej

.....
podpis