



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura w Łodzi

LLO.410.15.1.2024

Pani  
Aneta Kowalczyk  
Urząd Skarbowy w Bełchatowie  
ul. Piłsudskiego 18  
97-400 Bełchatów

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

# I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Bełchatowie, ul. Piłsudskiego 18, 97-400 Bełchatów (dalej: US lub Urząd).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Aneta Kowalczyk, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Bełchatowie <sup>1</sup> , od 1 lutego 2024 r., wcześniej Roman Dzierżek (od 1 stycznia 2022 r.)  (akta kontroli str. )
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Typowanie podatników do objęcia działaniami weryfikacyjnymi.</li><li>2. Weryfikacja prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej w toku czynności sprawdzających.</li><li>3. Weryfikacja prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej w toku postępowania podatkowego.</li></ol>
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2022 r. do 30 czerwca 2024 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze mające bezpośredni związek z badanym zagadnieniem.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli <sup>2</sup>
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Łodzi
Kontroler	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Michał Maćkiewicz, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr LLO/81/2024 z 1 lipca 2024 r.</li><li>2. Michał Dudkiewicz, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli nr LLO/82/2024 z 1 lipca 2024 r.</li></ol> (akta kontroli str.1-2)

<sup>1</sup> Dalej: Naczelnik US lub NUS.

<sup>2</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK.

## II. Ocena ogólna<sup>3</sup> kontrolowanej działalności

### OCENA OGÓLNA

W okresie objętym kontrolą, w trakcie prowadzonych postępowań podatkowych, Urząd systematycznie oraz zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>4</sup> dokonywał weryfikacji prawidłowości skorzystania przez podatników z ulgi termomodernizacyjnej.

Urząd rzetelnie podejmował również czynności sprawdzające przewidziane w tej ustawie weryfikując prawidłowość wykazywanych kwot przedmiotowej ulgi oraz mające na celu wytypowanie podatników do weryfikacji prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej. Co więcej US wywiązywał się terminowo ze wszystkich poleceń podjęcia czynności sprawdzających podatników wskazywanych przez Izbę Administracji Skarbowej lub Ministerstwo Finansów.

W trakcie czynności weryfikacyjnych i sprawdzających oraz prowadzonych postępowań podatkowych Urząd nie występował jednakże do instytucji ochrony środowiska, w szczególności do Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w Łodzi<sup>5</sup> i Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej<sup>6</sup> oraz jednostek samorządu terytorialnego<sup>7</sup> w celu pozyskania informacji niezbędnych do weryfikacji prawidłowości skorzystania z ulgi, lecz podejmował działania w oparciu o oświadczenia składane przez podatników.

---

<sup>3</sup> Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

<sup>4</sup> Dz. U. z 2023 r. poz. 2383 ze zm., dalej: ustawa Ordynacja podatkowa.

<sup>5</sup> Dalej: WFOŚiGW.

<sup>6</sup> Dalej: NFOŚiGW.

<sup>7</sup> Dalej: JST.

### III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe<sup>8</sup> kontrolowanej działalności

OBSZAR

#### 1. Typowanie podatników do objęcia działaniami weryfikacyjnymi.

Opis stanu faktycznego

1.1. W latach 2021<sup>9</sup> – 2023 w US łączna liczba podatników PIT i PPL wyniosła<sup>10</sup> odpowiednio: 93 078; 93 013 i 92 801, w tym podatników, którzy dokonali rozliczenia za dany rok na formularzach PIT-36, PIT-36L i PIT-37 odpowiednio: 55 016, 52 800 i 57 725. Łączna liczba podatników PPE wyniosła analogicznie odpowiednio: 4 200, 3 975 i 5 177, w tym podatników, którzy dokonali rozliczenia za dany rok na formularzu PIT-28 odpowiednio 3 721, 3 971 i 4 383.

Odliczenie ulgi termomodernizacyjnej<sup>11</sup> ogółem wykazało 7 239 (4,02%)<sup>12</sup> podatników i liczba ta w latach 2021 – 2023 nieznacznie malała, odpowiednio: 2 605 (4,36%), 2 599 (4,58%) i 2 035 (3,28%), z czego wg poszczególnych formularzy zeznań podatkowych wykazało odliczenie wydatków na realizację przedsięwzięcia termomodernizacyjnego:

- PIT-36, PIT-36L i PIT-37 – 7 145 (4,29%) podatników i liczba ta nieznacznie malała, tj. odpowiednio 2 588 (4,62%), 2 550 (4,83%) i 2 007 (3,48%);
- PIT-28 – 94 (0,78%) podatników i liczba ta najpierw trzykrotnie wzrosła a następnie dwukrotnie zmalała, odpowiednio 17 (0,46%), 49 (1,23%) i 28 (0,64%).

W okresie 2021 – 2023 podatników podatku dochodowego od osób fizycznych składających deklaracje (PIT-36, PIT-36L, PIT-37) skorzystało z odliczenia wydatków na realizację przedsięwzięcia termomodernizacyjnego w ramach:

- PIT-36 odpowiednio 5 156, 5 672 i 5 309, z czego odliczenie wydatków na ulgę wykazało odpowiednio 348 (6,75%), 398 (7,02%) i 266 (5,01%), a kwota odliczenia wykazana w formularzu wyniosła ogółem 19 470,7 tys. zł, tj. odpowiednio 6 617,0 tys. zł, 8 364,4 tys. zł i 4 489,3 tys. zł.
- PIT-36L odpowiednio 1 629, 1 160 i 1 190 z czego odliczenie wydatków na ulgę wykazało odpowiednio 65 (3,99%), 41 (3,53%) i 25 (2,1%) a kwota odliczenia wykazana w formularzu wyniosła ogółem 3 784,0 tys. zł, tj. odpowiednio 1 829,4 tys. zł, 1 287,2 tys. zł i 667,4 tys. zł.
- PIT-37 odpowiednio 49 231, 45 968 i 51 226 z czego odliczenie wydatków na ulgę wykazało odpowiednio 2 175 (3,5%), 2 111 (4,59%) i 1 716 (4,24%) a kwota odliczenia wykazana w formularzu wyniosła ogółem 105 235,6 tys. zł, tj. odpowiednio 37 075,9 tys. zł, 41 387,7 tys. zł i 26 772,0 tys. zł.

Kwota wydatków odliczona w US na ulgę w okresie 2021 – 2023 ogółem wyniosła 130 881,6 tys. zł, tj. odpowiednio 45 872,2 tys. zł, 52 354,7 tys. zł i 32 654,7 tys. zł, z czego: w zakresie podatników, którzy dokonali rozliczenia za dany rok na formularzach PIT-36, PIT-36L, PIT-37 wyniosła ogółem 128 490,4 tys. zł, tj. odpowiednio 45 522,2 tys. zł, 51 039,4 tys. zł i 31 928,8 tys. zł a podatników, którzy dokonali rozliczenia za dany rok na formularzu PIT-28 wyniosła ogółem 2 391,2 tys. zł, tj. odpowiednio 350,0 tys. zł, 1 315,3 tys. zł i 725,9 tys. zł.

(akta kontroli str. 397-398)

<sup>8</sup> Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

<sup>9</sup> Dane za rok 2021 zostały zaprezentowane w całym wystąpieniu pokontrolnym w celach informacyjnych oraz porównawczych.

<sup>10</sup> Wg stanu na 31 grudnia danego roku.

<sup>11</sup> Dalej: ulga.

<sup>12</sup> Dane procentowe podane wzg. Podatników, którzy dokonali rozliczenia za dany rok na formularzach PIT-36, PIT-36L, PIT-37 i PPE.

1.2. US w okresie kontrolowanym realizował procedury przekazane do stosowania przez Ministerstwo Finansów i KAS w dokumencie pn. „*Polityka zarządzania procesem analitycznym w Krajowej Administracji Skarbowej*”<sup>13</sup> w zakresie prowadzenia analiz dotyczących podatników korzystających z ulgi.

Jak wyjaśniła Naczelnik US z ww. dokumentu wynika m.in., że *działania weryfikacyjne Urzędu powinny się koncentrować na podmiotach naruszających przepisy prawa, funkcjonujących w obszarach wysokiego ryzyka. Z uwagi na konieczność efektywnego wykorzystania posiadanych zasobów, działania te winny być ograniczane wobec podatników, którzy prawidłowo realizują obowiązki podatkowe i obszarów, w których istnieje małe prawdopodobieństwo wystąpienia nadużyć. Planując pozaplanowe doraźne działania Urzędu, każdorazowo prowadzone są analizy ryzyka. W odniesieniu do ulgi termomodernizacyjnej coroczne typowanie lokalne dotyczyło zeznań z wykazaną nadpłatą w kwocie pow. 15 tys. zł, a od 2024 r. pow. 35 tys. zł oraz korekt deklaracji złożonych wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty. W drugim półroczu 2024 r. po analizie ryzyka wystąpienia nieprawidłowości, sporządzono lokalne typowanie do czynności sprawdzających podmiotów korzystających z ulgi termomodernizacyjnej przez okres kolejnych od 4 do 5 lat (...). Wcześniejsze typowanie z uwagi na krótki okres obowiązywania ulgi byłoby niecelowe.*

US nie otrzymał w okresie kontrolowanym innych wytycznych ani procedur w zakresie prowadzenia analiz dotyczących podatników korzystających z ulgi a jedynie objaśnienia podatkowe<sup>14</sup> od Dyrektora Izby Administracji Skarbowej<sup>15</sup> lub od Ministerstwa Finansów<sup>16</sup> (za pośrednictwem DIAS) otrzymał różne stanowiska i interpretacje związane z ulgą<sup>17</sup>.

Ponadto US otrzymał od DIAS wykaz najczęściej diagnozowanych nieprawidłowości skutkujących zawyżoną kwotą odliczeń<sup>18</sup> w uldze termomodernizacyjnej.

W Urzędzie opracowano i wdrożono własne wewnętrzne procedury<sup>19</sup>, dotyczące prowadzenia wstępnej analizy danych o podatnikach wytypowanych do weryfikacji przed dokonaniem zwrotu m.in. ulgi termomodernizacyjnej oraz w zakresie określenia zasad postępowania z wnioskami o stwierdzenie nadpłaty oraz z korektami zeznań/deklaracji, z których wynika nadpłata<sup>20</sup>.

<sup>13</sup> Dokument z kwietnia 2019 r., który określał zasady prowadzenia działań przez poszczególne kategorie jednostek KAS. Działania te skutkować miały zidentyfikowaniem zagrożeń zewnętrznych dla realizacji celów KAS (rozumianych jako mechanizmy zachowań podmiotów skutkujących naruszeniem przepisów prawa), jak również ujawnianiem konkretnych podmiotów. Każda jednostka KAS zobowiązana była do ewidencjonowania danych przydatnych pod kątem identyfikacji, analizy i oceny ryzyka, w tym w dostępnych systemach IT.

<sup>14</sup> Pismo nr 1001-19-094387 z 18 września 2019 r. przekazujące od MF objaśnienia podatkowe z 9 września 2019 r. dotyczące stosowania przepisów o uldze termomodernizacyjnej zawartych w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych.

<sup>15</sup> Dalej: DIAS

<sup>16</sup> Dalej: MF.

<sup>17</sup> Pisma MF: z dnia 19 lutego 2019 r., znak: DPP7.822.6.2019.OBQ; z dnia 2 marca 2020 r., znak: DPP7.8223.17.2020.JQP; z dnia 3 listopada 2020 r., znak: DPP7/DOP.8223.35.2020.WAZ; z dnia 3 listopada 2020 r., znak: DPP7/DOP.8223.35.2020.WAZ; z dnia 15 marca 2021 r., znak: DOP2.8222.13.2021.WAZ; z dnia 19 marca 2021 r., znak: DOP2.8222.8.2021.WAZ; z dnia 22 marca 2021 r., znak: DOP2.8222.12.2021.WAZ; z dnia 22 kwietnia 2021 r., znak: DOP2.8222.15.2021.WAZ; z dnia 18 czerwca 2021 r., znak: DOP2.8222.29.2021.WAZ; z dnia 17 października 2022 r., znak: DOP2.8222.25.2021; z dnia 17 października 2022 r., znak: DOP2.8222.32.2022; z dnia 21 lutego 2023 r., znak: DOP2.8222.42.2022.WAZ; z dnia 3 lipca 2023 r., znak: DOP2.8222.14.2023; z dnia 11 sierpnia 2023 r., znak: DOP2.8222.16.2023.WAZ; z dnia 11 sierpnia 2023 r., znak: DOP2.8223.24.2023.WAZ; z dnia 12 maja 2024 r., znak: DOP2.8223.21.2024.

<sup>18</sup> Pismo DIAS z dnia 30 marca 2021 r., znak: 1001-IOD-2.027.1.2021.1/RL 1001-21—020443.

<sup>19</sup> Decyzje wewnętrzne Naczelnika US w Belchatowie w sprawie ustalenia kwoty nadpłaty w podatku dochodowym podlegającej weryfikacji przed dokonaniem zwrotu: nr 1 z dnia 31 stycznia 2022 r.; nr 1 z dnia 2 stycznia 2023 r.; nr 4 z dnia 12 lutego 2024 r.

<sup>20</sup> Decyzje wewnętrzne Naczelnika US: nr 1 z dnia 27 kwietnia 2021 r. (w sprawie wprowadzenia wytycznych dotyczących zmiany organizacji pracy w zakresie obsługi deklaracji PIT-37 wraz z załącznikami związanej z uruchomieniem automatycznego przetwarzania tych dokumentów ...); nr 2 z dnia 27 kwietnia 2021 r. w sprawie wprowadzenia procedury określającej zasady postępowania z wnioskami o stwierdzenie nadpłaty oraz z korektami zeznań/deklaracji, z których wynika nadpłata oraz nr 15/2023 z dnia 3 sierpnia 2023 r. w sprawie ustalenia kwoty nadpłaty w podatku dochodowym podlegającej weryfikacji przed dokonaniem zwrotu.

Jak wyjaśnił Z-ca Naczelnika US wysokość kwot nadpłat w podatku dochodowym podlegających weryfikacji przed dokonaniem zwrotu ustalane były co roku w oparciu o analizę wielu czynników i parametrów. Jednym z czynników mających znaczący wpływ na ustalanie kwoty ma specyfika terenu działania Naczelnika Urzędu Skarbowego w Belchatowie. Występuje tutaj płatnik, który zatrudnia wiele tysięcy pracowników i wypłaca im relatywnie bardzo wysokie wynagrodzenia. Każda zmiana decyzji w zakresie zmiany kwoty konsultowana jest z kierownikami komórek zaangażowanych w procesy związane z obsługą deklaracji PIT. Ponadto analizowane są takie parametry jak np.:

- liczba nadpłat z roku poprzedniego tj. ilość zeznań złożonych przez podatników z wykazaną kwotą nadpłaty w poszczególnych przedziałach kwotowych (do 10 tys. zł, 10-15 tys. zł, 15-20 tys. zł. itd.),
- ustalone kwoty w decyzjach wewnętrznych przez inne Urzędy z województwa łódzkiego biorąc pod uwagę wielkość Urzędu i strukturę organizacyjną (liczbę pracowników w komórkach SKA),
- obciążenia pracą pracowników komórki SKA-1, w związku z koniecznością realizacji w tym samym czasie także wielu innych zadań (czynności sprawdzające prowadzone są również po zakończeniu przyjmowania PIT).

W latach 2022 – 2024 (I poł.) zgodnie z ww. decyzjami wewnętrznymi Urząd prowadził analizy mające na celu wytypowanie podmiotów do dalszej weryfikacji zasadności skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej i na ich podstawie prowadził czynności sprawdzające.

Naczelnik US wyjaśniła, że w latach 2022, 2023 i pierwszym półroczu 2024 r. urząd kierując się przeprowadzoną analizą ryzyka wystąpienia nieprawidłowości skupił się na lokalnych typowaniach zeznań z wykazaną nadpłatą w kwocie pow. 15 tys. zł a od 2024 r. pow. 35 tys. zł oraz korekt deklaracji złożonych wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty. Dodatkowo typowano ad hoc pojedyncze przypadki podatników, którzy przekroczyli limit ulgi termomodernizacyjnej i było to widoczne przy obsłudze zeznań lub podatników przedkładających faktury do rozliczenia przychodu ze sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat od daty nabycia pod kątem wykorzystania ich w uldze (...). Analizy te nie były sformalizowane. Nie było ustaleń z DIAS w zakresie prowadzonych analiz lokalnych.

W latach 2022 – 2024 (I poł.) następujące komórki organizacyjne US zajmowały się prowadzeniem analiz dotyczących podatników korzystających z ulgi oraz typowaniem podmiotów do weryfikacji rozliczenia w ramach czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego:

- Pierwszy Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-1);
- Dział Obsługi Bezpośredniej (SOB), który na etapie obsługi złożonych zeznań ujawniał wątpliwości co do ich poprawności merytorycznej i na bieżąco przekazywał sprawy do SKA-1.

Jak wyjaśniła Naczelnik US analizy dotyczące podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej przeprowadzone w Urzędzie w 2022 r., 2023 r. i w I półroczu 2024 r. oparto głównie na kryteriach określonych w wydanych wewnętrznych decyzjach NUS dot. czynności weryfikacyjnych i sprawdzających w sprawie zwrotu nadpłaty przed terminem płatności (pierwotne zeznanie). Weryfikacją objęto również faktury potwierdzające poniesione wydatki na własne cele mieszkaniowe przedkładane przez podatników korzystających ze zwolnienia przychodu uzyskanego z tyt. sprzedaży nieruchomości przed upływem 5 lat, które badano pod kątem uwzględnienia ich w uldze termomodernizacyjnej. Typowano również ad hoc pojedyncze przypadki podatników, którzy przekroczyli limit kwotowy ulgi (dział SOB oraz SKA-1).

Jako narzędzia do przeprowadzania analiz, US w okresie kontrolowanym wykorzystywał systemy e-Orus, Poltax2BPlus oraz PoltaxPlus.

Naczelnik US wyjaśniła, że podczas prowadzonych analiz zidentyfikowano nieprawidłowości polegające na przekroczeniu limitu kwotowego ulgi termomodernizacyjnej a jako podmioty z grupy wysokiego ryzyka określono kryterium wysokości nadpłaty i typowanie doświadczonych pracowników komórki SOB.

Łączna liczba podmiotów skierowana do weryfikacji w 2021 r., 2022 r. 2023 r. i w I półroczu 2024 r. wyniosła 322<sup>21</sup>, odpowiednio 11<sup>22</sup>, 166<sup>23</sup>, 137<sup>24</sup> i 8<sup>25</sup>.

Kwota ogółem wykazanej ulgi, której dotyczyły przekazane wnioski wyniosła 10 003,0 tys. zł<sup>26</sup>, odpowiednio 236,0 tys. zł<sup>27</sup>, 5 385,0 tys. zł<sup>28</sup>, 4 170,0 tys. zł<sup>29</sup> i 212,0 tys. zł<sup>30</sup>.

Kwota ustaleń ogółem dokonanych przez US w toku czynności sprawdzających, kontroli podatkowych i postępowań podatkowych<sup>31</sup> przeprowadzonych wobec wskazanych podatników wyniosła 145,0 tys. zł<sup>32</sup>, odpowiednio 15,0 tys. zł<sup>33</sup>, 68,0 tys. zł<sup>34</sup>, 44,0 tys. zł<sup>35</sup> i 18,0 tys. zł<sup>36</sup>.

(akta kontroli str. 8-242, 399, 487-530, 534-536)

1.3. US w okresie kontrolowanym otrzymał dwa wyniki analiz (listy typowań) od MF<sup>37</sup> i jeden od IAS<sup>38</sup>.

Łączna liczba wskazanych podatników dokonujących odliczenia ulgi termomodernizacyjnej z otrzymanych w latach 2021 – 2024 (I poł.) analiz z MF lub IAS wyniosła 128, odpowiednio zero, trzy, 15 i 110. Łączna kwota wykazanej ulgi w przekazanych do analizy wnioskach wyniosła 8 326,0 tys. zł<sup>39</sup>, odpowiednio 0,0 zł, 200,0 tys. zł, 1 291,0 tys. zł i 6 835,0 tys. zł.

Analizy przekazane do US obejmowały podatników składających zeznania w podatku PIT-37 (114) i PIT-36 (14).

Wszystkie otrzymane przez US wnioski zostały skierowane do prowadzenia czynności sprawdzających a łączna liczba zakończonych w latach 2022 – 2024 (I poł.) spraw<sup>40</sup> wyniosła 33, odpowiednio trzy, 28<sup>41</sup> i dwa<sup>42</sup>. Łączna kwota wykazanej<sup>43</sup> w zeznaniach podatkowych ulgi w zweryfikowanych wnioskach wyniosła 925 tys. zł, odpowiednio 137,0 tys. zł, 744,0 tys. zł i 44,0 tys. zł. Ogółem kwota dokonanych ustaleń wyniosła 19 tys. zł, odpowiednio 4,0 tys. zł, 12,0 tys. zł i 3,0 tys. zł.

Wg stanu na dzień 16 września 2024 r. łączna liczba skontrolowanych podmiotów z typowania IAS przekazanego 14 czerwca 2024 r., wyniosła 61 (z czego jeden podmiot został przekazany wg. właściwości do innego US).

<sup>21</sup> Z czego: PIT-36 37; PIT-36L siedem, PIT-37 278 i PIT-28 brak.

<sup>22</sup> Z czego: PIT-36 pięć; PIT-36L jeden, PIT-37 pięć i PIT-28 brak.

<sup>23</sup> Z czego: PIT-36 12; PIT-36L pięć, PIT-37 149 i PIT-28 brak.

<sup>24</sup> Z czego: PIT-36 16; PIT-36L jeden, PIT-37 120 i PIT-28 brak.

<sup>25</sup> Z czego: PIT-36 cztery; PIT-36L brak; PIT-37 cztery i PIT-28 brak.

<sup>26</sup> Z czego: PIT-36 993,0 tys. zł; PIT-36L 271,0 tys. zł; PIT-37 8 739,0 tys. zł i PIT-28 0,0 tys. zł.

<sup>27</sup> Z czego: PIT-36 106,0 tys. zł; PIT-36L 25,0 tys. zł; PIT-37 105,0 tys. zł i PIT-28 0,0 tys. zł.

<sup>28</sup> Z czego: PIT-36 390,0 tys. zł; PIT-36L 223,0 tys. zł; PIT-37 4 772,0 tys. zł i PIT-28 0,0 tys. zł.

<sup>29</sup> Z czego: PIT-36 441,0 tys. zł; PIT-36L 23,0 tys. zł; PIT-37 3 706,0 tys. zł i PIT-28 0,0 tys. zł.

<sup>30</sup> Z czego: PIT-36 56,0 tys. zł; PIT-36L 0,0 tys. zł; PIT-37 156,0 tys. zł i PIT-28 0,0 tys. zł.

<sup>31</sup> Według wydanych przez US decyzji.

<sup>32</sup> Z czego: PIT-36 20,0 tys. zł; PIT-36L 0,0 tys. zł; PIT-37 125,0 tys. zł i PIT-28 0,0 tys. zł.

<sup>33</sup> Z czego: PIT-36 15,0 tys. zł; PIT-36L 0,0 tys. zł; PIT-37 0,0 tys. zł i PIT-28 0,0 tys. zł.

<sup>34</sup> Z czego: PIT-36 3,0 tys. zł; PIT-36L 0,0 tys. zł; PIT-37 65,0 tys. zł i PIT-28 0,0 tys. zł.

<sup>35</sup> Z czego: PIT-36 -1,0 tys. zł; PIT-36L 0,0 tys. zł; PIT-37 65,0 tys. zł i PIT-28 0,0 tys. zł.

<sup>36</sup> Z czego: PIT-36 3,0 tys. zł; PIT-36L 0,0 tys. zł; PIT-37 15,0 tys. zł i PIT-28 0,0 tys. zł.

<sup>37</sup> Znak: UNP:1001-22-134303 z 30 listopada 2022 r. w którym przekazano US w Bełchatowie 3 rekordy z terminem wykonania do 28 kwietnia 2023 r. oraz UNP:1001-23-082952 z dnia 3 lipca 2023 r., w którym przekazano US w Bełchatowie 15 rekordów z terminem wykonania do 30 października 2023 r.

<sup>38</sup> Znak: UNP:1001-24-088373 z dnia 14 czerwca 2024 r. (typowanie DIAS), w którym przekazano US w Bełchatowie 110 rekordów. Zgodnie z poleceniem IAS w Łodzi, termin na podjęcie, prowadzenie i ewentualne zakończenie działań w ramach niniejszej analizy został wyznaczony na 30 września 2024 r.

<sup>39</sup> Łączna kwota ulgi obliczona z zeznań podatkowych z wszystkich lat objętych weryfikacją MF/IAS.

<sup>40</sup> Wg stanu na dzień 30 czerwca 2024 r. W roku 2021 nie wystąpiły takie sprawy.

<sup>41</sup> Liczba podmiotów, wobec których zakończono w danym roku czynności – podatnik oraz małżonek, którzy skorzystali z ulgi termomodernizacyjnej.

<sup>42</sup> Dodatkowo jeden podmiot przesłany do US w Pajęcznie.

<sup>43</sup> Za lata objęte czynnościami US.

1.4. W Urzędzie do czasu rozpoczęcia kontroli NIK, nie analizowano w odrębnych czynnościach sprawdzających lub postępowaniach podatkowych prawidłowości doliczeń do dochodu w związku z utratą prawa do odliczenia ulgi termomodernizacyjnej.

W zakresie kierowania podatników dokonujących doliczeń do dalszych czynności weryfikacyjnych Naczelnik US wyjaśniła, że w Urzędzie nie prowadzono odrębnych czynności sprawdzających w tym zakresie, gdyż sprawdzenia dokonywano przy weryfikacji ulgi termomodernizacyjnej lub innych czynności sprawdzających danego zeznania.

Naczelnik US wyjaśniła, że *stosownie do art. 26h ust. 9 ustawy o PIT, w przypadku niezrealizowania przedsięwzięcia termomodernizacyjnego w terminie 3 lat, podatnik dolicza kwoty uprzednio doliczone do dochodu za rok podatkowy, w którym upłynął ten termin. W ramach ulgi podatnik może odliczać wydatki na różne przedsięwzięcia spełniające ustawowe kryteria. Tym samym podatnik może korzystać z ulgi przez kilka lat, ważne jest aby zakończyć dane przedsięwzięcie w terminie 3 kolejnych lat. Aby zweryfikować, czy nastąpiła utrata prawa do ulgi, konieczne jest zweryfikowanie dokumentów źródłowych. W toku przeprowadzonych czynności sprawdzających i postępowania podatkowych nie stwierdzono takich przypadków. (...) W toku prowadzonych przez urząd czynności (...) nie stwierdzono również przypadków konieczności doliczeń poprzednio odliczonych kwot z tytułu utraty przez podatnika prawa do ulgi lub uzyskania dofinansowania z innych źródeł. (...). Ulga termomodernizacyjna dotyczy zeznań składanych od 2020 roku za 2019 r. Utrata prawa do ulgi może nastąpić, jeżeli dane przedsięwzięcie termomodernizacyjne nie zostało zakończone w ciągu kolejnych 3 lat. Aktualnie planowane są czynności sprawdzające wobec podatników, którzy odliczają ulgę przez okres kolejnych 4 i 5 lat. Wcześniejsze działania w tym zakresie, z uwagi na krótki odstęp czasu, mogłyby być nieefektywne. Niezależnie od tego w związku z prowadzonymi czynnościami w sprawie ulgi oraz z innymi czynnościami prowadzonymi w odniesieniu do zeznań podatkowych, dokonywano weryfikacji pod kątem kwoty doliczeń.*

W trakcie kontroli NIK Urząd dokonał typowania podmiotów, które odliczały ulgę powyżej czterech i pięciu lat podatkowych. Wykonana analiza US wykazała, że w 26 przypadkach podejmować będzie czynności sprawdzające z czego w pięciu stwierdzono ryzyko przekroczenia pięciu lat a w 21 okres czterech lat.

W latach 2022 – 2024 (I poł.) US nie występował do instytucji ochrony środowiska tj. m.in. WFOŚiGW i NFOŚiGW oraz JST o informacje dotyczące przekazanych dotacji na realizację przedsięwzięć termomodernizacyjnych składanych do Urzędu przez podmioty zeznań podatkowych (patrz dalej sekcja nieprawidłowości).

W trakcie kontroli NIK, Naczelnik US, na podstawie art. 82b ustawy - Ordynacja podatkowa, wystąpił pismem<sup>44</sup> do WFOŚiGW z zapytaniem o udostępnienie informacji w zakresie dofinansowania wydatków na realizację przedsięwzięcia termomodernizacyjnego za okres od 1 stycznia 2019 do 31 grudnia 2023 r. w odniesieniu do podmiotów, które skorzystały z odliczenia od dochodu ulgi termomodernizacyjnej (...).

WFOŚiGW poinformował US<sup>45</sup>, że przekaze informacje w zakresie potwierdzenia, którzy wskazani podatnicy byli lub są beneficjentami Programu „Czyste Powietrze”, jednakże wnioskuje o wydłużenie terminu na przygotowanie takiej informacji do 15 października 2024 r.

W toku kontroli, NIK wystąpiła<sup>46</sup> do WFOŚiGW o dane dotyczące udzielonych dotacji 35 podatników objętych szczegółowym badaniem w ramach wszystkich prób

<sup>44</sup> Pismo z dnia 21 sierpnia 2024 r. nr 1002-SKA-1.4020.33.2024.1.

<sup>45</sup> Pismo z dnia 2 września 2024 r., znak: PPCP.0126.0009.2024.18426.

<sup>46</sup> Dane uzyskane w trybie art. 29 ust. 1 pkt 2 lit. f ustawy o NIK.



badawczych, tj. próby analiz, czynności sprawdzających i postępowań podatkowych. Na podstawie odpowiedzi udzielonej przez WFOŚiGW ustalono, że trzech z 35 podatników poddanych szczegółowym badaniom przez NIK<sup>47</sup> otrzymało dofinansowanie w ramach Programu „Czyste Powietrze”. Wszystkie podmioty poddane przez NIK badaniom przekazały do US informacje o uzyskaniu dotacji i prawidłowo w tym zakresie rozliczyły ulgę.

(akta kontroli str. 487-519, 528-530, 534-536)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

1. W okresie objętym kontrolą US nie występował do instytucji ochrony środowiska m.in. WFOŚiGW i NFOŚiGW oraz JST w celu zweryfikowania poprawności skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej, co było działaniem nierzetelnym.

*Jak wyjaśniła Naczelnik US w toku prowadzonych czynności sprawdzających oraz postępowań podatkowych w sprawie stwierdzenia nadpłaty podatnicy informowali, czy korzystali z dofinansowań i przedkładali dokumenty. Często pomniejszali odliczenie o kwotę dofinansowania lub dokonywali doliczeń w roku otrzymania dofinansowania. Aktualnie planowane jest wystąpienie do WFOŚiGW w Łodzi w celu uzyskania informacji o wypłaconych dotacjach. (...) Czynności sprawdzające głównie prowadzone były przed terminem zwrotu nadpłaty: zeznanie elektroniczne - do 45 dni a stwierdzenie nadpłaty (postępowania podatkowe) do dwóch miesięcy. Z uwagi na krótki termin do dokonania zwrotu nadpłaty, wystąpienie z wnioskiem do WFOŚiGW i oczekiwanie na odpowiedź zwrotną w trakcie tych czynności, mogłoby skutkować zwrotem nadpłaty po ustawowym terminie wraz z odsetkami. (...) Ponadto brak wystąpień do innych instytucji w sprawie dofinansowań przedsięwzięć termomodernizacyjnych wiązał się z faktem, iż w prowadzonych czynnościach sprawdzających oraz postępowaniach podatkowych o stwierdzenie nadpłaty zastosowane rozwiązania:*

- informacje telefoniczne podatników,
- oświadczenia pisemne składane drogą mailową lub w siedzibie tut. Urzędu przez podatników,
- przedkładane kopie/skany dokumentów potwierdzających fakt otrzymania dofinansowań, nie budziły wątpliwości tut. Organu w zakresie rozliczeń z tyt. ulgi termomodernizacyjnej. Stwierdzone nieprawidłowości przez tut. Organ podatkowy były korygowane przez podatników poprzez złożenie korekt zeznań podatkowych.

Dopiero w trakcie kontroli NIK, Naczelnik US wystąpił do WFOŚiGW z pismem o udostępnienie informacji w zakresie dofinansowania wydatków na realizację przedsięwzięcia termomodernizacyjnego w odniesieniu do podatników, którzy skorzystali z ulgi.

Zdaniem NIK, działania weryfikujące możliwość wystąpienia przypadków korzystania z ulgi termomodernizacyjnej i uzyskiwania dofinansowania z innych źródeł przez podatników, winny być regularnie prowadzone przez US.

(akta kontroli str. 487-519, 528-530, 534-536)

OCENA CZĄSTKOWA

W okresie objętym kontrolą Urząd systematycznie weryfikował zeznania w celu wytypowania podatników do przeprowadzenia czynności sprawdzających lub postępowań podatkowych. Ponadto wywiązywał się terminowo ze wszystkich poleceń podjęcia czynności sprawdzających podatników wskazywanych przez IAS lub MF. Bieżącą analizę i weryfikację ewentualnych doliczeń Urząd realizował podczas czynności sprawdzających na podstawie oświadczeń składanych przez podatników dotyczących ewentualnego uzyskania dofinansowania z innych źródeł.

<sup>47</sup> Patrz dalej pkt. 2.4 i 3.3 wystąpienia pokontrolnego.

Podczas kontroli NIK, Urząd rozpoczął czynności analityczne związane z badaniem przekroczenia przez podatników okresu trzech lat na realizację przedsięwzięcia termomodernizacyjnego.

Urząd nie występował do innych instytucji ochrony środowiska, w tym WFOŚiGW i NFOŚiGW oraz JST, w celu pozyskania informacji niezbędnych do weryfikacji prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej.

OBSZAR

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

Opis stanu faktycznego

2.1. W okresie objętym kontrolą Urząd stosował przekazane przez MF procedury dotyczące prowadzenia i ewidencjonowania czynności sprawdzających, tj.:

- *Wytyczne<sup>48</sup> do czynności sprawdzających;*
- *Wytyczne<sup>49</sup> w zakresie obsługi procesu czynności sprawdzających w Zintegrowanym Systemie Zarządzania Ryzykiem (ZISAR).*

W US nie opracowywano i nie wdrożono własnych wewnętrznych procedur dotyczących prowadzenia czynności sprawdzających wobec podatników korzystających z ulgi.

Jak wyjaśniła Naczelnik US w celu ułatwienia dokonywania analiz *od 1 lipca 2022 r. w systemie ZISAR PLUS wprowadzono znacznik ulgi podatkowej ULG\_TERM (...). Znacznik ulgi podatkowej (...) został wprowadzony przez Departament Nadzoru nad Kontrolami Ministerstwa Finansów (...).*

(akta kontroli str. 243-304, 319-396, 487-494, 498-501)

2.2. Za prowadzenie czynności sprawdzających w US wobec podatników korzystających z ulgi odpowiadała<sup>50</sup> komórka Pierwszego Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-1) w pierwszym pionie kontroli (SZNK-1) podległa bezpośrednio Naczelnikowi US.

(akta kontroli str. 8-85, 487-494)

2.3. Urząd w latach 2021 – 2024 (I poł.) rokrocznie realizował czynności sprawdzające wobec podmiotów korzystających z ulgi. US przeprowadził ich łącznie<sup>51</sup> 180, tj. odpowiednio 11 (PIT-36 pięć, PIT-36L jedna, PIT-37 pięć i PIT-28 brak), 86<sup>52</sup> (PIT-36 siedem, PIT-36L brak, PIT-37 79 i PIT-28 brak), 79<sup>53</sup> (PIT-36 11, PIT-36L jedna, PIT-37 67 i PIT-28 brak) i cztery<sup>54</sup> (PIT-36 dwie, PIT-36L brak, PIT-37 dwie i PIT-28 brak).

W zakresie niewielkich ilości czynności sprawdzających w I poł. 2024 r., Z-ca Naczelnika US wyjaśnił, iż *I półrocze jest okresem składania zeznań podatkowych. Termin na złożenie zeznań za 2023 rok, w których była możliwość odliczenia ulgi termomodernizacyjnej upłynął 30 kwietnia 2024 roku. Czas na weryfikację zeznań, w których dokonano odliczeń ulgi termomodernizacyjnej za ten rok w I półroczu 2024 roku wyniósł więc tylko 2 miesiące. Jednocześnie wykonywano inne czynności związane z m.in. z weryfikacją zwrotu nadpłat zeznań za 2023 rok. W wyniku tych czynności zweryfikowano także między innymi podmioty, które odliczyły ulgę termomodernizacyjną i zostały ujęte w zestawieniu nr 3 i 5 w I półroczu 2024 roku. Wskazać należy, iż w zestawieniach tych wykazano wyłącznie czynności i podmioty, wobec których czynności sprawdzające zostały zamknięte (nie są w toku).*

<sup>48</sup> Dokument z września 2021 r.

<sup>49</sup> Dokument ze stycznia 2024 r.

<sup>50</sup> Zgodnie z §16 ust.2 Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Bełchatowie, stanowiącego załącznik do Zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Łodzi nr 107/2023 z dnia 23 sierpnia 2023 r oraz nr 116/2021 z dnia 28 września 2021 r., zmienionego Zarządzeniem nr 121/2022 z dnia 22 grudnia 2022 r.

<sup>51</sup> Czynności sprawdzające przeprowadzone na podstawie art. 275 ustawy Ordynacja podatkowa.

<sup>52</sup> Zwiększenie o 781,8% w stosunku do 2021 r.

<sup>53</sup> Zmniejszenie o 8,1% w stosunku do 2022 r.

<sup>54</sup> Zmniejszenie o 94,9% w stosunku do 2023 r.

Jednocześnie pismo IAS z typowaniami, przekazujące informację o nieprawidłowościach w odliczeniach ulgi termomodernizacyjnej za lata 2019-2022 i koniecznością podjęcia działań przez organy podatkowe zostało wystosowane do Naczelników Urzędów Skarbowych w dniu 14 czerwca 2024 roku. Termin na podjęcie, prowadzenie i ewentualne zakończenie czynności w ramach niniejszej analizy został wyznaczony na 30 września 2024 roku. Wobec podmiotów ujętych w załączniku do tego pisma (łącznie liczba podatników – 110, wykazana w zestawieniu nr 4 w kolumnach 2,5,8,11) czynności albo są w toku, albo zostały zakończone po I półroczu 2024 roku. Ponadto we własnym zakresie wykonaliśmy analizę i sporządziliśmy raporty wobec podmiotów, które zastosowały ulgę termomodernizacyjną przez ponad trzy lata, tj. przez cztery lata (2019-2022) i przez pięć lat (2019-2023). W wyniku tych raportów liczba podatników, którzy zastosowali ulgę przez cztery lata wyniosła 21 podmiotów, a dla 5 lat - 5 podmiotów. Do wykonania dalszych czynności w tym zakresie wytypowaliśmy 18 podmiotów (5 podatników powiela się w raportach za 4 lata i 5 lat, dla 2 podmiotów typowanie zostało przekazane w piśmie IAS w Łodzi UNP 1001-24-088373 z 14.06.2024 r., a dla 1 podmiotu czynności sprawdzające zostały już przeprowadzone i zakończone). Oprócz tego wykonaliśmy we własnym zakresie raporty<sup>55</sup> dla podatników, którzy przede wszystkim w PIT-28 w latach 2019-2023 odliczyli ulgę termomodernizacyjną przekraczając próg ulgi w wysokości 53 000,00 zł. Z raportów tych ustalono 5 podatników, którzy przekroczyli wskazany próg ulgi (1 podatnik został wykazany także w raportach dot. odliczenia ulg przez co najmniej 3 lata). Wobec tych podatników zostaną przeprowadzone czynności sprawdzające. Jednocześnie po uzyskaniu odpowiedzi WFOŚiGW podejmiemy dalsze czynności weryfikacyjne i w zależności od dokonanych ustaleń przeprowadzimy czynności sprawdzające wobec poszczególnych podatników. Nie jesteśmy na dzień dzisiejszy w stanie ustalić, jaki to będzie procent z liczby 342 podatników.

Odnośnie do braku przeprowadzania czynności sprawdzających podatników składających PIT-28 Z-ca Naczelnika wyjaśnił, iż wynikało to między innymi z uwagi na znikomą ilość podatników, którzy w zeznaniach PIT-28 dokonali odliczenia ulgi termomodernizacyjnej w porównaniu do ogólnej ilości podatników, którzy z tej ulgi skorzystali<sup>56</sup>. (...) Z wykonanych raportów<sup>57</sup> ustalono, iż za 2019 rok 9 podatników składających PIT-28 wykazało ulgę termomodernizacyjną (w innych zeznaniach, tj. PIT-36, PIT-36L, PIT-37 łącznie 924), a za 2020 rok – 13 podatników (w innych zeznaniach łącznie 1917). Ponadto wskazać należy, iż spośród przekazanych przez MF lub IAS w latach 2022-2024 listy podmiotów, korzystających z odliczenia ulgi termomodernizacyjnej i wytypowanych (w danym roku/okresie) w wyniku przeprowadzonych czynności analitycznych do przeprowadzenia czynności sprawdzających, kontroli podatkowych lub postępowań podatkowych nie zostały wskazane (wytypowane) podmioty, które złożyły zeznania PIT-28 (zestawienie nr 4 - kolumna 11). (...) w ramach analiz w miesiącu wrześniu 2024 roku wytypowaliśmy do przeprowadzenia czynności sprawdzających 5 podmiotów, które złożyły m.in. zeznania PIT-28 i które łącznie dokonując odliczenia ulgi termomodernizacyjnej przekroczyły próg uzyskiwanej ulgi 53 000,00 zł.

<sup>55</sup> Raporty wykonane 12 sierpnia 2024 r.

<sup>56</sup> Na podstawie zestawienia nr 1 (kolumny 4 i 8):

- za rok 2021 r. – ilość podmiotów, które wykazały odliczenia na termomodernizację w PIT-28 – 17, w PIT-36, PIT-36L, PIT-37 – 2 588 podmiotów (tj. 0,66 % podatników wykazujących ulgę termomodernizacyjną w PIT-28 do ogółu podatników, którzy z tej ulgi skorzystali);

- za rok 2022 r. – ilość podmiotów, które wykazały odliczenia na termomodernizację w PIT-28 – 49, w PIT-36, PIT-36L, PIT-37 – 2 550 podmiotów (tj. 1,89 % podatników wykazujących ulgę termomodernizacyjną w PIT-28 do ogółu podatników, którzy z tej ulgi skorzystali);

- za rok 2023 r. – ilość podmiotów, które wykazały odliczenia na termomodernizację w PIT-28 – 28, w PIT-36, PIT-36L, PIT-37 – 2 007 podmiotów (tj. 1,38 % podatników wykazujących ulgę termomodernizacyjną w PIT-28 do ogółu podatników, którzy z tej ulgi skorzystali).

<sup>57</sup> Raporty wykonane 12 sierpnia 2024 r.

US w 35<sup>58</sup> czynnościach sprawdzających stwierdził nieprawidłowości a kwota ujawnionych uszczupień ogółem w latach 2021 – 2024 (I poł.) i według poszczególnych formularzy wyniosła łącznie 126,4 tys. zł, tj. odpowiednio 14,6 tys. zł (PIT-36), 68,2 tys. zł<sup>59</sup> (PIT-36 3,4 tys. zł i PIT-37 64,8 tys. zł), 28,8 tys. zł<sup>60</sup> (PIT-36 - 0,9 tys. zł i PIT-37 29,7 tys. zł) i 14,8 tys. zł<sup>61</sup> (PIT-37).

Wpłacone lub wyegzekwowane przez US kwoty ustaleń łącznie wyniosły 18,0 tys. zł, odpowiednio 5,8 tys. zł (PIT-36), 7,0 tys. (PIT-37) zł, 5,2 tys. zł (PIT-37) i 0,0 zł.

W zakresie rozbieżności pomiędzy kwotą ustaleń dokonanych w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających a kwotą wpłaconą lub wyegzekwowaną z dokonanych ustaleń, Z-ca Naczelnika wyjaśnił, że w kolumnie „wpłacone lub wyegzekwowane kwoty dokonanych ustaleń” wykazano kwoty wyłącznie zapłacone przez podatnika lub wyegzekwowane. W kolumnie tej nie ujęte są wartości zmniejszenia kwot zwrotu nadpłat, które zostały wypłacone przez organ podatkowy dopiero po złożonej korekcie zeznania w wyniku czynności sprawdzających (z pierwotnego zeznania nie dokonano zwrotu). Z powyższego wynikają niższe wartości w porównaniu z kolumną poprzednią dotyczącą kwoty ustaleń zestawienia nr 5<sup>62</sup>. Jednocześnie wszystkie kwoty, które podatnicy po złożonych korektach zeznań powinni zapłacić – zostały uregulowane.

W okresie objętym kontrolą w toku czynności sprawdzających prowadzonych wobec 47 podatników korzystających z ulgi US stwierdził następujące nieprawidłowości, tj.:

- przekroczenie limitu odliczenia – 22 (46,8%);
- Odliczanie materiałów i usług, które nie znajdowały się w załączniku do Rozporządzenia Ministra Inwestycji i Rozwoju – 14 (29,8%);
- Brak tytułu prawnego do nieruchomości – 8 (17,0%);
- Nieuwzględnienie dotacji – 3 (6,4%).

Jak wyjaśniła Naczelnik US w toku prowadzonych czynności sprawdzających oraz postępowań podatkowych w sprawie stwierdzenia nadpłaty, podatnicy na prośbę pracowników US informowali czy korzystali z dofinansowań i dotacji. Podatnicy przekazywali informację w trakcie rozmowy telefonicznej z pracownikiem, ewentualnie w formie pisemnych oświadczeń, drogą e-mail. Niektórzy z podatników przedkładali kopie dokumentów potwierdzających fakt korzystania z dofinansowania. W II połowie 2022 roku przyjęto tryb postępowania, aby przy czynnościach sprawdzających, w których podatnik przedkładał dokumenty (na podstawie art. 275 Ordynacji podatkowej) dokumentować fakt uzyskania od podatnika informacji co do otrzymanego dofinansowania. Wcześniej podczas czynności sprawdzających podatnicy byli pytani o dofinansowanie, ale mogło to nie być udokumentowane w aktach sprawy.

(akta kontroli str. 402, 476-477, 484-530, 534-536)

2.4. W zakresie weryfikacji przez NIK czy rzetelnie i prawidłowo prowadzono czynności sprawdzające, do próby wybrano 20 spraw, w których wykazano najwyższe kwoty ustaleń przez US. Wszystkie sprawy dotyczyły podatku PIT, w tym: 19 w PIT-37 oraz jedna w PIT-36. Nie stwierdzono w okresie objętym kontrolą przypadków, w których prowadzono czynności sprawdzające w zakresie podatku PPE.

Łączna wartość ustaleń w zbadanej przez NIK próbie wyniosła 110,4 tys. zł.

<sup>58</sup> 2021 – cztery, 2022 – 18, 2023 – 12, 2024 (I poł.) jedna.

<sup>59</sup> Zwiększenie o 467,1% w stosunku do 2021 r.

<sup>60</sup> Zmniejszenie o 57,8% w stosunku do 2022 r.

<sup>61</sup> Zmniejszenie o 48,6% w stosunku do 2023 r.

<sup>62</sup> W kolumnie „Kwota ustaleń (w zakresie ulgi termomodernizacyjnej) dokonanych w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających” podano wartości według dwóch wariantów:

a) zmniejszenie ulgi – odnosi się do kwoty zmniejszenia ulgi termomodernizacyjnej;

b) kwotę uszczuplenia w podatku (tzw. WUSZ) – odnosi się do zwiększenia podatku do zapłaty, zmniejszenia kwoty zwrotu nadpłaty (lub powstania kwoty do zapłaty) w wyniku zmniejszenia ulgi termomodernizacyjnej po przeprowadzonych czynnościach sprawdzających.

W 16 przypadkach<sup>63</sup> czynności sprawdzające przeprowadzono w związku z wykazanymi w zeznaniach odliczeniami od podatku, w trzech przypadkach<sup>64</sup> na skutek złożonych korekt i wskazanych nadpłat oraz w jednym przypadku<sup>65</sup> wskutek typowania przekazanego przez Ministerstwo Finansów.

Stwierdzono, że czynności sprawdzające we wszystkich zbadanych przypadkach przeprowadzone zostały zgodnie z przepisami ustawy *Ordynacja podatkowa* oraz wewnętrznymi procedurami.

We wszystkich zbadanych przypadkach podatnicy złożyli korektę deklaracji uwzględniającą w całości ustalenia na łączną kwotę 110,4 tys. zł.

W trzech zbadanych<sup>66</sup> przypadkach podatnicy zobowiązani byli do zapłacenia należnego podatku w kwocie 4,3 tys. zł, 5,7 tys. zł oraz 1,3 tys. zł. We wszystkich przypadkach podatek został zapłacony.

W jednym przypadku<sup>67</sup> wszczęte zostało postępowanie podatkowe na skutek braku realizacji obowiązków podatkowych ujawnionych w toku przeprowadzonych czynności sprawdzających, tj. podatnik nie realizował zalecenia US o złożeniu korekty w wyniku negatywnie zweryfikowanego wniosku o zwrot nadpłaty. W dniu wszczęcia postępowania podatnik złożył wniosek o umorzenie postępowania i złożył drugą korektę co zakończyło postępowanie.

W analizowanych przez NIK sprawach, US w ramach czynności sprawdzających stwierdził następujące nieprawidłowości:

- W dwóch<sup>68</sup> przypadkach podatnik nie był właścicielem lub współwłaścicielem budynku mieszkalnego jednorodzinne, na który ponosił i odliczał w zeznaniu podatkowym wydatki związane z realizacją przeds. termomodernizacyjnego.
- W trzech<sup>69</sup> przypadkach odliczone przez podatnika wydatki poniesione w roku podatkowym na materiały budowlane, urządzenia i usługi, związane z realizacją przedsięwzięcia termomodernizacyjnego nie zostały wymienione w rozporządzeniu Ministra Inwestycji i Rozwoju z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie określenia wykazu rodzajów materiałów budowlanych, urządzeń i usług związanych z realizacją przedsięwzięć termomodernizacyjnych.
- W czterech<sup>70</sup> przypadkach stwierdzono przekroczenie limitu odliczenia w odniesieniu do wszystkich realizowanych przedsięwzięć termomodernizacyjnych w poszczególnych budynkach, których podatnik jest właścicielem lub współwłaścicielem, tj. kwotę 53 tys. zł.
- W jednym<sup>71</sup> przypadku wydatki nie zostały udokumentowane fakturami wystawionymi przez podatników podatku od towarów i usług niekorzystających ze zwolnienia od tego podatku.
- W trzech<sup>72</sup> przypadkach odliczono wydatki, które zostały sfinansowane (dofinansowane) ze środków Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej lub wojewódzkich funduszy ochrony środowiska i gospodarki wodnej lub zwrócone podatnikowi w jakiegokolwiek formie.
- W czterech<sup>73</sup> przypadkach odliczeń podatku dokonano w latach innych niż daty poniesionych wydatków na przedsięwzięcia termomodernizacyjne.
- W jednym<sup>74</sup> przypadku budynek był w trakcie budowy.

<sup>63</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 14, 19, 26, 28, 33, 49, 68, 78, 79, 99, 103, 164, 186, 187, 211 i 217.

<sup>64</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 84, 179 i 182.

<sup>65</sup> Podmiot w zestawieniu US o nr: 119.

<sup>66</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 28, 79 i 119.

<sup>67</sup> Podmiot w zestawieniu US o nr 84.

<sup>68</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 78 i 79.

<sup>69</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 26, 49 i 103.

<sup>70</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 19, 33, 99 i 119.

<sup>71</sup> Podmiot w zestawieniu US o nr 187.

<sup>72</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 14, 179 i 211.

<sup>73</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 26, 28, 164 i 217.

<sup>74</sup> Podmiot w zestawieniu US o nr 84.

- W jednym<sup>75</sup> przypadku błędnie wyliczona została przez podatnika kwota ulgi.
- W dwóch<sup>76</sup> przypadkach skorzystano ze wspólnego rozliczenia małżonków, ale jeden z małżonków nie spełniał kryteriów do odliczenia ulgi.

Naczelnik US wyjaśniła, że *stosownie do art. 276 §1 ustawy Ordynacja podatkowa za zgodą podatnika może dokonać oględzin lokalu mieszkalnego lub części tego lokalu, jeżeli jest to niezbędne do zweryfikowania zasadności stanu faktycznego z danymi wynikającymi ze złożonej przez podatnika deklaracji. W toku prowadzonych w latach 2022 – 2024 (I poł.), czynności sprawdzających oraz rozpatrując wnioski o stwierdzenie nadpłaty nie dokonywano oględzin, ponieważ nie wystąpiła taka konieczność. W przypadku stwierdzonych nieprawidłowości podatnicy składali korekty zeznań (...). Ponadto, w niektórych sprawach pracownicy SKA-1 korzystali z platformy GEOPORTAL – zdjęcia budynków. (...) W sytuacji, kiedy w toku czynności sprawdzających stwierdzono nieprawidłowości w zakresie odliczenia ulgi termomodernizacyjnej, a podatnicy nie skorygowali tych błędów, sprawy były przekazywane do działu postępowania podatkowego i kontroli podatkowej. Były to dwie sprawy. Jedną przekazano do postępowań podatkowych, drugą natomiast do kontroli podatkowej.*

(akta kontroli str. 85-200, 243-300, 319-396, 402, 405-444, 475-476, 484-486, 528-530)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

OCENA CZĄSTKOWA

Urząd systematycznie podejmował czynności sprawdzające przewidziane w *ustawie Ordynacja podatkowa*, zarówno zgodnie z przepisami tej ustawy jak i przepisami materialnych ustaw podatkowych oraz procedurami, a także rzetelnie weryfikował prawidłowość wykazywanych kwot przez podatników w składanych deklaracjach podatkowych, m.in. uprzednio odliczonych w przypadku utraty prawa do ulgi.

Urząd nie występował do instytucji ochrony środowiska, w tym WFOŚiGW i NFOŚiGW oraz JST w celu pozyskania informacji niezbędnych do weryfikacji prawidłowości skorzystania z ulgi, lecz przyjmował od sprawdzanych podmiotów oświadczenie o braku skorzystania z dofinansowania.

### **3. Weryfikacja prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej w toku postępowań podatkowych.**

Opis stanu  
faktycznego

3.1. Jako główne okoliczności wszczynania postępowań podatkowych w latach 2021 – 2024 (I poł.) Naczelnik US wskazała sprawy dotyczące składania wniosków o stwierdzenie nadpłaty, w których podatnicy wskazywali odliczenie ulgi, jako przyczynę powstania nadpłaty (272 postępowania) oraz postępowania wszczęte z urzędu poprzedzone czynnościami sprawdzającymi (jedno postępowanie).

(akta kontroli str. 85-101, 487-494)

3.2. W latach 2021 – 2024 (I poł.) US przeprowadził łącznie 273 postępowania podatkowe, tj. odpowiednio: 45, 97, 95 i 36. Ogółem kwota wykazanej ulgi poddana weryfikacji<sup>77</sup> znacznie wzrosła w stosunku do roku 2021, a następnie utrzymywała się na podobnym poziomie<sup>78</sup> i wyniosła 4 657,2 tys. zł, tj. odpowiednio 489,6 tys. zł, 1 714,1 tys. zł, 1 725,3 tys. zł i 728,2 tys. zł. W przypadku 39 postępowań<sup>79</sup> (13,2%) US stwierdził nieprawidłowości, tj. odpowiednio: cztery, 14, 15 i sześć. Łączna kwota

<sup>75</sup> Podmiot w zestawieniu US o nr 68.

<sup>76</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 182 i 186.

<sup>77</sup> Wykazana w zeznaniach podatkowych.

<sup>78</sup> Nie biorąc pod uwagę danych z połowy roku 2024.

<sup>79</sup> Dla 10 postępowań (jedno w 2022 r. siedem w 2023 r. i dwa w 2024 r.) w okresie 2022 – 2024 (I poł.), US nie wydał decyzji, gdyż postępowanie zakończyło się zanim podatnik wycofał korektę zeznania i nie złożył wniosku o stwierdzenie nadpłaty.

ustaleń dokonanych w toku przeprowadzonych postępowań rokrocznie wzrastała i wyniosła 55,1 tys. zł, tj. odpowiednio: 2,7 tys. zł, 9,7 tys. zł, 20,4 tys. zł i 22,3 tys. zł.

Tylko w jednym przypadku prowadzonego postępowania podatkowego doszło do konieczności wyegzekwowania kwoty dokonanych ustaleń w wysokości 2,1 tys. zł. W pozostałych przypadkach postępowania zostały przeprowadzone przed dokonaniem nadpłaty podatnikowi.

Najczęstszymi nieprawidłowościami stwierdzanymi przez US w toku prowadzonych postępowań podatkowych w zakresie odliczania ulgi były:

- Odliczanie wydatków na termomodernizację w przypadku braku odbioru budowlanego budynku;
- Odliczanie wydatków na termomodernizację przez podatników nie będących właścicielami remontowanego budynku;
- Odliczanie materiałów i usług, które nie znajdują się w załączniku do rozporządzenia Ministra Inwestycji i Rozwoju w sprawie określenia wykazu rodzajów materiałów budowlanych, urządzeń i usług związanych z realizacją przedsięwzięć termomodernizacyjnych<sup>80</sup>;
- Przekroczenie limitu 53 tys. zł. Podatnik odliczał ulgę w zeznaniu podatkowym za 2019 r. i 2021 r. a łączna kwota ulgi przekroczyła limit<sup>81</sup>.  
(akta kontroli str. 403-404, 487-494, 520-527)

3.3. W zakresie weryfikacji przez NIK czy rzetelnie i prawidłowo prowadzono postępowania podatkowe, do badania wybrano 15 spraw<sup>82</sup>, w których wykazano najwyższe kwoty ustaleń, łącznie wynoszących 33,6 tys. zł., w tym 14 w zakresie podatku PIT (11<sup>83</sup> w PIT-37 oraz trzy<sup>84</sup> w PIT-36) oraz jeden<sup>85</sup> w zakresie podatku PPE.

W 14<sup>86</sup> przypadkach postępowania były wszczynane na wniosek podatnika o stwierdzenie nadpłaty po złożonej korekcie zeznania podatkowego, przy czym w jednym z tych przypadków podatnik ostatecznie nie złożył wniosku o stwierdzenie nadpłaty, a jedynie korektę zeznania<sup>87</sup>. W jednym<sup>88</sup> przypadku postępowanie wszczęto w wyniku czynności sprawdzających wskutek braku zgody ze strony podatnika na złożenie korekty zeznania podatkowego<sup>89</sup>. Wszystkie zbadane postępowania wszczęto zgodnie z art. 165 *Ordynacji podatkowej*, z czego w jednym przypadku, w którym postępowanie wszczynane było z urzędu wydano postanowienie o wszczęciu postępowania.

Średni czas trwania zbadanych postępowań wyniósł 29 dni, najkrótsze postępowanie<sup>90</sup> trwało 12 dni, zaś najdłuższe<sup>91</sup> 69 dni. W przypadku dziewięciu<sup>92</sup> spośród 15 zbadanych postępowań zakończyło się w ciągu 30 dni (od dnia wszczęcia do dnia doręczenia decyzji podatnikowi), w czterech<sup>93</sup> przypadkach było to od 31 do 44 dni oraz w jednym przypadku 69 dni<sup>94</sup>.

<sup>80</sup> Rozporządzenie z dnia 21 grudnia 2018 r. (Dz. U. z 2023 r. poz. 273 ze zm.).

<sup>81</sup> W ocenie podatnika limit 53 tys. zł przysługiwał mu na rok.

<sup>82</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 1, 2, 4, 5, 6, 8, 11, 12, 13, 15, 17, 19, 20, 21 i 22.

<sup>83</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 1, 2, 4, 6, 8, 12, 15, 19, 20, 21 i 22.

<sup>84</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 5, 11 i 13.

<sup>85</sup> Podmiot w zestawieniu US o nr 17.

<sup>86</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 1, 2, 4, 5, 6, 11, 12, 13, 15, 17, 19, 20, 21 i 22.

<sup>87</sup> Która została zakwestionowana jeszcze przed złożeniem wniosku, wskutek czego podatnik złożył drugą korektę.

<sup>88</sup> Podmiot w zestawieniu US o nr 8.

<sup>89</sup> W tym przypadku postępowanie wszczęto po 21 dniach od zakończenia czynności sprawdzających.

<sup>90</sup> Podmiot w zestawieniu US o nr 1.

<sup>91</sup> Podmiot w zestawieniu US o nr 8.

<sup>92</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 1, 2, 4, 6, 11, 19, 20, 21 i 22.

<sup>93</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 5, 8, 13 i 17.

<sup>94</sup> Postępowanie było dwukrotnie przedłużane, a jako powód wskazano umożliwienie zapoznania się i wypowiedzenia co do zgromadzonego materiału dowodowego w sprawie zgodnie z art. 140 § 1 i 2, art. 139 § 1, art. 216 § 1 i 2, art. 237 ustawy Ordynacji podatkowej. Za każdym razem strona była poinformowana o przyczynach przedłużenia postępowania zgodnie z art. 140 ustawy Ordynacji podatkowej. Nie stwierdzono, aby wydłużony czas tego postępowania był wynikiem braku należytej staranności pracowników US.

W przypadku czterech postępowań trwających powyżej 30 dni formalnie nie przedłużano terminu trwania postępowania i nie wyznaczano nowego terminu załatwienia sprawy zgodnie z art. 140. § 1 Ordynacji podatkowej.

Naczelnik US wyjaśniła, że: *postępowanie podatkowe wszczęte na wniosek podatnika o stwierdzenie nadpłaty podatku nie kończy się decyzją organu podatkowego lecz czynnością materialno-techniczną, jaką jest zwrot nadpłaty, a skoro nadpłata podlega zwrotowi w terminie 2 miesięcy od dnia złożenia wniosku o stwierdzenie nadpłaty, to termin ten stanowi niejako termin załatwienia sprawy. W tym też terminie podatnik oczekuje postępowania. Dopiero w przypadku niezakończenia sprawy w terminie 2 miesięcy organ podatkowy obowiązany jest zawiadomić o tym stronę, podając przyczyny niedotrzymania terminu. Zdaniem organu podatkowego wyznaczenie nowego terminu załatwienia sprawy przed upływem miesiąca od wszczęcia postępowania kłóci się z przewidzianym w art. 77 § 1 pkt 6 lit. a terminem 2 miesięcy również w sytuacji, gdy komórka postępowań podatkowych (Dział SPO) rozpatrzy pozytywnie wniosek i przed upływem miesiąca od jego złożenia przekaże akta do rachunkowości a ta dokona zwrotu nadpłaty już po jego upływie. Skoro bowiem zakończeniem postępowania jest zwrot nadpłaty, to mimo rozpatrzenia wniosku w terminie miesiąca, Dział SPO musiałby każdorazowo kontrolować czy – z uwagi na brak dokonania zwrotu – nie zaistniała konieczność zawiadomienia o niezakończeniu sprawy we właściwym terminie.*

W 15 zbadanych sprawach nie stwierdzono nieuzasadnionych przerw w toku prowadzonych postępowań a opis dokonanych ustaleń faktycznych w wydanych decyzjach był spójny z materiałem dowodowym.

Nie wystąpiły przypadki uchylenia przez dyrektora IAS decyzji organu I instancji i przekazania sprawy do ponownego rozpatrzenia.

W wyniku postępowań podatkowych w 14 zbadanych przypadkach nie uznano odliczenia i w konsekwencji nie dokonano zwrotu nadpłaty, w jednym<sup>95</sup> przypadku postępowanie skutkowało koniecznością zapłaty podatku w wysokości 2,7 tys. zł, w tym 0,7 tys. zł z tytułu odsetek.

W 14<sup>96</sup> zbadanych postępowaniach podatnicy złożyli korekty deklaracji i złożyli wnioski o wycofanie wcześniej złożonych wniosków i umorzenie postępowań, uwzględniając w całości ustalenia na łączną kwotę 22,3 tys. zł.

W analizowanych przez NIK sprawach, US w ramach postępowań podatkowych stwierdził następujące nieprawidłowości:

- W sześciu<sup>97</sup> przypadkach podatnik nie posiadał decyzji o zakończeniu budowy i odbiorze budynku.
- W trzech<sup>98</sup> przypadkach podatnik nie był właścicielem lub współwłaścicielem budynku mieszkalnego jednorodzinnego, na który ponosił i odliczał w zeznaniu podatkowym wydatki związane z realizacją przedsięwzięcia termomodernizacyjnego.
- W dwóch<sup>99</sup> przypadkach odliczone przez podatnika wydatki poniesione w roku podatkowym na materiały budowlane, urządzenia i usługi, związane z realizacją przedsięwzięcia termomodernizacyjnego nie zostały wymienione w rozporządzeniu Ministra Inwestycji i Rozwoju z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie określenia wykazu rodzajów materiałów budowlanych, urządzeń i usług związanych z realizacją przedsięwzięć termomodernizacyjnych.
- W jednym<sup>100</sup> przypadku stwierdzono przekroczenie limitu odliczenia w odniesieniu do wszystkich realizowanych przedsięwzięć termomodernizacyjnych

<sup>95</sup> Podmiot w zestawieniu US o nr 8.

<sup>96</sup> Poza podmiotem w zestawieniu US o nr 8.

<sup>97</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 1, 2, 4, 6, 12 i 17.

<sup>98</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 5, 13 i 21.

<sup>99</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 15 i 20.

<sup>100</sup> Podmiot w zestawieniu US o nr 8.



w poszczególnych budynkach, których podatnik jest właścicielem lub współwłaścicielem, tj. kwotę 53 tys. zł.

- W jednym<sup>101</sup> przypadku odliczono wydatki, które zostały sfinansowane (dofinansowane) ze środków Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej lub wojewódzkich funduszy ochrony środowiska i gospodarki wodnej lub zwrócone podatnikowi w jakiegokolwiek formie.
- W dwóch<sup>102</sup> przypadkach odliczeń podatku dokonano w latach innych niż daty poniesionych wydatków na przedsięwzięcia termomodernizacyjne.

W przeprowadzonych postępowaniach podatkowych US nie dokonywał oględzin w celu pozyskania materiału dowodowego dla weryfikacji prawidłowości ustalenia ulgi termomodernizacyjnej, gdyż jak wyjaśniła Naczelnik *nie zachodziła taka potrzeba. Przedłożone przez podatników dokumenty nie budziły wątpliwości tutejszego Organu podatkowego i nie wymagały weryfikacji w ramach oględzin.*

(akta kontroli str. 445-475, 487-494, 528-536)

3.4. W zakresie dokonywania przez US analiz o błędach popełnianych przez podatników, nieprawidłowościach ujawnionych w wyniku czynności sprawdzających, kontroli i postępowań podatkowych<sup>103</sup>, Naczelnik US wyjaśniła, że odbywały się one na bieżąco. *Pismem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Łodzi nr 1001-IOD-1.027.81.2020.2 z dnia 4 listopada 2020 r. Urząd został zobowiązany do identyfikowania i sygnalizowania potrzeb zmian legislacyjnych mających na celu uszczelnienie systemu podatkowego oraz ułatwienie wywiązywania się przez podatników z obowiązków podatkowych. Informacje te przekazywane są raz na kwartał. W zakresie ulgi (...) nie było zgłoszeń. Biorąc pod uwagę niski wskaźnik nieprawidłowości w odniesieniu do zeznań z ulgą (...) zagadnienia te w ocenie tutejszego Urzędu nie wymagały zgłoszenia do organu nadzoru.*

Naczelnik US w okresie kontrolowanym nie zgłaszała również do dyrektora IAS występowania barier organizacyjno-kadrowych w wykonywaniu zadań wobec podatników dokonujących odliczeń wydatków poniesionych na realizację przedsięwzięcia termomodernizacyjnego, gdyż jak wyjaśniła *w ocenie tutejszego organu nie wystąpiły sytuacje, które wymagałyby takiego zgłoszenia.*

(akta kontroli str. 487-519)

3.5. W latach 2022 – 2024 (I poł.) w US nie były przeprowadzone kontrole oraz audyty (z IAS lub MF), których zakres obejmował zagadnienia związane z ulgą.

(akta kontroli str. 487-494)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

OCENA CZĄSTKOWA

W okresie objętym kontrolą Urząd systematycznie realizował postępowania podatkowe zgodnie z przepisami *ustawy Ordynacja podatkowa* oraz przepisami materialnych ustaw podatkowych, zgodnie z linią orzeczniczą sądów administracyjnych i wykładnią MF.

W toku prowadzonych postępowań podatkowych Urząd nie występował do instytucji ochrony środowiska, w tym WFOŚiGW i NFOŚiGW oraz JST, w celu pozyskania informacji niezbędnych do weryfikacji prawidłowości skorzystania z ulgi, lecz przyjmował od sprawdzanych podmiotów oświadczenie w o braku skorzystania z dofinansowania w przypadkach, w których realizował zwroty nadpłat.

## IV. Wnioski

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

<sup>101</sup> Podmiot w zestawieniu US o nr 22.

<sup>102</sup> Podmioty w zestawieniu US o nr: 11 i 19.

<sup>103</sup> Dotyczy okresu objętego kontrolą.

Wnioski

1. Bieżące weryfikowanie, przy współpracy z instytucjami ochrony środowiska (WFOŚiGW i NFOŚiGW) oraz JST, czy podatnik skorzystał z dotacji i czy dokonał on właściwego rozliczenia i stosownego doliczenia 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 Łodzi. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania uwag  
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i 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.

Łódź,           września 2024 r.

Kontrolerzy  
Michał Maćkiewicz  
Doradca ekonomiczny

.....  
*Podpisano elektronicznie*

Michał Dudkiewicz  
Doradca ekonomiczny

.....  
*Podpisano elektronicznie*

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Łodzi  
p.o. Dyrektora  
Piotr Walczak

.....  
*Podpisano elektronicznie*