



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Lublinie

LLU.410.017.01.2021

Pani

Wioletta Chmielewska

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Hrubieszowie

ul. 27 Wołyńskiej Dywizji Piechoty AK 11

22-500 Hrubieszów

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Lublinie

ul. Okopowa 7, 20-022 Lublin

T +48 81 461 31 20, F +48 81 461 31 11

llu@nik.gov.pl

Adres korespondencyjny: Skr. poczt. P-112, 20-001 Lublin 1

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Hrubieszowie, ul. 27 Wołyńskiej Dywizji Piechoty AK 11, 22-500 Hrubieszów (dalej: Urząd).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Wioletta Chmielewska, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Hrubieszowie od 1 marca 2017 r. (dalej: Naczelnik lub NUS).
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 Lublinie
Kontroler	Agata Wróbel, inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLU/95/2021 z 14 czerwca 2021 r. (akta kontroli tom I str. 1-3)

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W okresie od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r. Urząd prawidłowo realizował zadania związane z udzielaniem wsparcia podatnikom zagrożonych skutkami epidemii, z wyjątkiem spraw w których stwierdzono nieprawidłowości. Całkowita kwota przyznanych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych wyniosła 1342,9 tys. zł i była o 73,8% wyższa niż w okresie przed epidemią. Wnioski o udzielenie ulg zostały rozpatrzone terminowo, a podatnikom umożliwiono skorzystanie z prawa do zapoznania się z materiałem dowodowym.

Realizacja zwrotów podatku od towarów i usług poprzedzona była analizą ich zasadności. Zwroty zostały zatwierdzone przez osoby do tego upoważnione oraz zrealizowane w terminach przewidzianych w ustawie z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług³.

Podjęto również skuteczne działania zapewniające utrzymanie ciągłości działania w zakresie wydawania decyzji o udzieleniu ulg w spłacie zobowiązań podatkowych i zwrotów podatku od towarów i usług. Zidentyfikowano ryzyka związane ze stanem epidemii oraz opracowano mechanizmy ich kontroli.

W trakcie kontroli stwierdzono nieprawidłowości, które polegały m.in. na:

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

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

³ Dz. U. z 2021 r. poz. 685 ze zm., dalej: ustawa VAT.

- wydaniu trzech decyzji w sprawie rozłożenia na raty zapłaty podatku, w sytuacji gdy na dzień złożenia wniosków o udzielenie ulgi były to zaległości podatkowe, od których powinny być naliczone odsetki za zwłokę,
- ustaleniu w decyzji ulgowej oraz decyzji zmieniającej wydanych w okresie epidemii opłaty prolongacyjnej, co naruszało z art. 15za ust. 1 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 kryzysowych⁴,
- prowadzeniu trzech postępowań w sprawie udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych na podstawie wniosków zawierających braki formalne,
- uwzględnieniu w decyzji zmieniającej kwoty raty, która wygasła z mocy prawa,
- niewskazaniu w uzasadnieniach dwóch decyzji przesłanek przemawiających za udzieleniem ulg w spłacie zobowiązań podatkowych,
- nieudokumentowaniu w dziesięciu sprawach przeprowadzenia czynności analitycznych dotyczących występowania (lub nie), w przynajmniej jednym z dwóch ostatnich kwartałów poprzedzających dokonywanie analizy, rozbieżności w rozliczeniach pomiędzy danymi zawartymi w deklaracjach VAT-7 a danymi wynikającymi z informacji podsumowujących VAT-UE oraz z systemu VIES.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej⁵ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Przyznawanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych przez organy podatkowe

Opis stanu faktycznego

1.1. Od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r. (dalej: okres epidemii) do Urzędu wpłynęło 75 wniosków o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, z czego pozytywnie rozpatrzono 49 wniosków (65,3% wszystkich złożonych wniosków w tym okresie), natomiast negatywnie rozpatrzono lub postępowania zakończono innym rozstrzygnięciem w przypadku 34 wniosków (45,3%). W okresie 1 kwietnia 2019 r. do 31 marca 2020 r. (dalej: okres przed epidemią) wpłynęło 65 wniosków, z czego 33 wnioski (50,8%) rozpatrzono pozytywnie, natomiast 23 (35,4%) negatywnie lub postępowanie zakończono innym rozstrzygnięciem.

Od 1 kwietnia 2019 r. do 31 marca 2021 r. udzielono ulg w spłacie zobowiązań podatkowych na łączną kwotę 2115,4 tys. zł, co stanowiło 3,6% zrealizowanych przez Urząd dochodów w tym okresie. W okresie przed epidemią kwota udzielonych ulg wynosiła 772,5 tys. zł, w tym 24,9 tys. zł (3,2%) z tytułu umorzenia zaległości podatkowych i 747,6 tys. zł (96,8%) z tytułu odroczenia lub rozłożenia na raty zaległości podatkowych. W okresie epidemii kwota udzielonych ulg wzrosła o 73,8% i wyniosła 1342,9 tys. zł, w tym 23,1 tys. zł (1,7%) z tytułu umorzenia, 223,8 tys. zł z tytułu odroczenia płatności podatku lub rozłożenia zapłaty podatku na raty i 1096 tys. zł (98,6%) z tytułu odroczenia lub rozłożenia na raty zaległości podatkowej. W okresie objętym kontrolą nie wnoszono odwołań od decyzji w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych.

(akta kontroli tom I str. 581)

⁴ Dz. U. z 2020 r. poz. 1842 ze zm., dalej: ustawa o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19.

⁵ 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.

W okresie od 1 kwietnia 2019 r. do 31 marca 2021 r. w Urzędzie nie opracowano wewnętrznych procedur i instrukcji dotyczących udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych.

Od marca 2020 r., przy wydawaniu ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, stosowano się do wytycznych Ministerstwa Finansów⁶ (dalej: MF) oraz Izby Administracji Skarbowej w Lublinie⁷ (dalej: IAS). W otrzymanej korespondencji zalecono m.in.:

- każdorazowe wnikliwe rozważenie możliwości zastosowania ulg w spłacie zobowiązań,
- dokonywanie oceny zasadności udzielenia ulg z uwzględnieniem wpływu epidemii na problemy podatników z terminową zapłatą należności podatkowych,
- rozpatrywanie wniosków o udzielenie ulg w związku z epidemią w pierwszej kolejności, bez zbędnej zwłoki,
- odstąpienie od badania sytuacji finansowej w przypadku niekorzystania przez podatników z pomocy publicznej oraz braku innych zaległości,
- blokowanie wszczęcia wszystkich innych procedur tj. egzekucji, kontroli podatkowej, czynności sprawdzających, czynności i postępowań karnych skarbowych,
- stosowanie w pierwszej kolejności odroczenia terminu płatności lub rozłożenia na raty zobowiązania podatkowego, a umorzenia – przy pogłębionej analizie zasad pomocy publicznej wynikającej z Tarczy antykryzysowej,
- wstrzymanie rozpoczęcia i zawieszenia biegu terminów procesowych i sądowych,
- niewydawanie decyzji negatywnych do czasu wykreślenia art. 15zss ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19.

Urząd otrzymał ponadto wytyczne w zakresie zasad udzielania pomocy *de minimis*, naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej przy zmianie decyzji ulgowych i wydawaniu decyzji dotyczących podatków niestanowiących dochodu budżetu państwa i daniny solidarnościowej⁸.

(akta kontroli tom I str. 143-268, 305)

W związku z nałożonym w marcu 2020 r. przez MF obowiązkiem sprawozdawczym⁹ w Urzędzie cotygodniowo sporządzano i przysyłało do IAS raporty dotyczące liczby złożonych w wyniku epidemii wniosków o ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych oraz informacje o sposobach ich załatwienia¹⁰.

Kierujący Wieloosobowym Stanowiskiem Spraw Wierzycielskich (dalej: Kierujący SEW) wyjaśnił, że informacje o wpływie wniosków ulgowych do września 2020 r. przekazywał również do Urzędu Celno-Skarbowego w Białej Podlaskiej.

(akta kontroli tom I str. 304, 395)

1.2. W okresie epidemii do Urzędu wpłynęło 10 wniosków o umorzenie zaległości podatkowych na łączną kwotę 352,2 tys. zł, w tym trzy wnioski na kwotę 22,8 tys. zł złożyli podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej oraz siedem na kwotę 329,4 tys. zł – przedsiębiorcy. Organ podatkowy w pozytywnie rozpatrzył wszystkie

⁶ Ww. wytyczne MF przekazało m.in. w pismach: z 12 marca, 24 i 27 kwietnia 2020 r. oraz korespondencji e-mail z 24 i 30 marca 2020 r.

⁷ M.in. korespondencja e-mail z 10 kwietnia i 4 maja oraz pismo z 25 czerwca 2020 r.

⁸ M.in. pismo IAS z dnia 18 maja 2020 r.

⁹ Pismo nr DPP6.853.32.2020 z 25 marca 2020 r.

¹⁰ Informacje przekazywano w podziale na osoby fizyczne oraz podmioty prowadzące działalność gospodarczą.

wnioski osób nieprowadzących działalności gospodarczej na łączną kwotę 22,8 tys. zł oraz jeden wniosek złożony przez przedsiębiorcę na kwotę 0,4 tys. zł.

W okresie przed epidemią wpłynęło 16 wniosków na łączną kwotę 312 tys. zł, w tym 12 na kwotę 246,9 tys. zł złożyli podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej, natomiast cztery na kwotę 65,2 tys. zł – przedsiębiorcy. Organ podatkowy pozytywnie rozpatrzył dziewięć wniosków osób nieprowadzących działalności gospodarczej na łączną kwotę 24,9 tys. zł, tj. 8% wnioskowanej kwoty.

W okresie epidemii negatywnie rozpatrzono trzy wnioski złożone przez przedsiębiorców oraz wydano cztery postanowienia o umorzeniu postępowania. W okresie przed epidemią wydano siedem postanowień o umorzeniu postępowania na wnioski podatników. Decyzji odmownych nie wydawano. Najczęstszą przyczyną wydawania decyzji odmawiających był brak wystąpienia ważnego interesu lub interesu publicznego przez podatników.

(akta kontroli tom I str. 583, 584)

Szczegółowej analizie postępowań dotyczących umorzenia zaległości podatkowej poddano cztery sprawy¹¹, w których wydano decyzje pozytywne (22,9 tys. zł) oraz trzy sprawy¹², w których organ podatkowy odmówił umorzenia zaległości podatkowej (36,9 tys. zł).

Analiza czterech spraw przyznających ulgę podatnikom wykazała, że:

- w trzech sprawach stronami były osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej, natomiast w jednej – przedsiębiorca,
- decyzje zawierały uzasadnienie faktyczne i prawne, w tym w uzasadnieniach faktycznych trzech decyzji organ podatkowy uzasadnił wystąpienie ważnego interesu podatnika oraz w jednej ważnego interesu podatnika i ważnego interesu publicznego. Ulgi przyznano ze względów na trudną sytuację finansową, zdrowotną, rodzinną, a zapłata podatku mogłaby skutkować koniecznością udzielenia pomocy przez państwo, co potwierdzała zgromadzona dokumentacja,
- decyzje zostały wydane na podstawie materiału dowodowego przedstawionego przez strony wraz z wnioskiem o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych,
- w aktach spraw zamieszczano informacje o podatniku, które były w posiadaniu Urzędu, tj. informacje o prowadzeniu (lub nie) działalności gospodarczej, stanie zaległości, osiąganych dochodach, źródłach przychodu, składanych deklaracjach, posiadanych nieruchomościach oraz rzeczach ruchomych, czynnościach majątkowych,
- podatnicy złożyli oświadczenia o nieruchomościach i rzeczach ruchomych, które mogą być przedmiotem odpowiednio hipoteki albo zastawu skarbowego,
- na podstawie art. 123 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa¹³ odstąpiono od zasady przewidzianej w art. 123 § 1 oraz art. 200 § 1 O.p., z uwagi na wydanie decyzji w całości uwzględniającej wniosek strony,

¹¹ Sprawy nr: 0605-SEW.4261.20.2020, 0605-SEW.4262.3.2020, 0605-SEW.4264.5.2020 oraz 0605-SEW.4264.6.2020. W dwóch przypadkach wnioski o umorzenie dotyczyły zaległości w podatku od spadków i darowizn, natomiast w jednym zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu sprzedaży nieruchomości.

¹² Sprawy nr: 0605-SEW.4261.21.2020, 0605-SEW.4261.29.2020 oraz 0605-SEW.4261.32.2020. W dwóch przypadkach wnioski dotyczyły umorzenia zaległości podatkowych wynikających z rocznych zeznań podatkowych przedsiębiorców, natomiast w jednym umorzenia zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych.

¹³ Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm., dalej: ustawa O.p.

- w trzech sprawach¹⁴ przed wydaniem decyzji zwrócono się do organu samorządu terytorialnego o zajęcie stanowiska w sprawie,
- zachowano terminy załatwienia spraw określone w art. 139 § 1 O.p.,
- według stanu na dzień 30 czerwca 2021 r., przedsiębiorca kontynuował prowadzenie działalności gospodarczej,
- w jednej sprawie¹⁵ wszczęto postępowanie w sprawie umorzenia zaległości podatkowej w zryczałtowanym podatku opłacanym w formie karty podatkowej, a następnie wydano decyzję pozytywną (decyzją z 12 maja 2020 r. umorzono zaległość w kwocie 0,4 tys. zł). Podatnik złożył wniosek 31 marca 2020 r., tj. przed upływem terminu płatności zobowiązania (7 kwietnia 2020 r.). Przedsiębiorca nie wskazał także o jaką pomoc wymienioną w art. 67b § 1 O.p. wnioskuje (np. niestanowiącą pomocy publicznej lub stanowiącą pomoc *de minimis*). Organ podatkowy nie wezwał go, na podstawie art. 169 § 1 O.p. do uzupełnienia wniosku w ww. zakresie (opis w pkt 1 sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli tom I str. 387-450, 538-544)

Analiza trzech spraw zakończonych odmową udzielenia umorzenia zaległości podatkowych wykazała, że:

- w dwóch sprawach stronami byli przedsiębiorcy oraz w jednej osoba fizyczna nieprowadząca działalności gospodarczej,
- w jednym wezwaniu do uzupełnienia braków sporządzonym na podstawie art. 169 § 1 O.p. jednocześnie wzywano do złożenia dokumentów na podstawie art. 155 § 1 O.p.,
- przed wydaniem decyzji negatywnych wyznaczono stronom siedmiodniowy termin do zapoznania się z aktami sprawy, o którym mowa w art. 200 § 1 O.p.,
- w decyzjach umieszczono uzasadnienie faktyczne i prawne oraz zawarto uzasadnienie, dlaczego uznano, że w przedmiotowych sprawach nie wystąpił ważny interes podatnika lub interes publiczny - przyczyną odmów udzielenia ulg w dwóch przypadkach było nieprzedstawienie dowodów potwierdzających trudną sytuację opisaną we wnioskach,
- zachowano terminy załatwienia spraw określone w art. 139 § 1 O.p.,
- według stanu na dzień 30 czerwca 2021 r., jeden przedsiębiorca kontynuował prowadzenie działalności gospodarczej, natomiast jeden dokonał jej zawieszenia,
- w jednym przypadku¹⁶ przeprowadzono postępowanie w sprawie umorzenia zaległości podatkowej i decyzją z 13 sierpnia 2020 r. odmówiono umorzenia zaległości w liniowym podatku dochodowym od osób fizycznych za 2019 r. w kwocie 20,6 tys. zł. Organ podatkowy pismem z 2 lipca 2020 r.¹⁷ wezwał podatnika, na podstawie art. 169 § 1 O.p., aby w terminie siedmiu dni od daty doręczenia wezwania wskazał rodzaju pomocy o jaką wnioskuje. Podatnik nie uzupełnił wniosku w terminie i zakresie wskazanym w wezwaniu (opis w pkt 1 sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli tom I str. 451-491, 545-546, tom II str. 463-495)

1.3. W okresie epidemii złożono 23 wnioski w sprawie odroczenia terminu płatności podatku lub rozłożenia na raty zapłaty podatku¹⁸ (295,2 tys. zł), w tym 19 wniosków na kwotę 282,8 tys. zł złożyli przedsiębiorcy, natomiast cztery na kwotę 12,4 tys. zł

¹⁴ Umorzenia dotyczyły zaległości w podatku od spadku od darowizn oraz zobowiązania wynikającego z karty podatkowej.

¹⁵ Sprawa nr 0605-SEW.4262.3.2020.

¹⁶ Dotyczyło to sprawy nr 0605-SEW.4261.32.2020.

¹⁷ Wezwanie doręczono 6 lipca 2020 r.

¹⁸ W okresie przed epidemią do US nie wpłynęły wnioski w tych sprawach.

osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej (w II kwartale 2020 r. złożono 78,3% wszystkich wniosków). Organ podatkowy rozpatrzył pozytywnie cztery wnioski podatników nieprowadzących działalności gospodarczej na kwotę 12,4 tys. zł (100,0% wnioskowanej przez nich kwoty) oraz osiem wniosków przedsiębiorców, udzielając im ulgi w łącznej kwocie 211,4 tys. zł (74,8% wnioskowanej przez nich kwoty). Wszystkich ulg udzielono w ramach pomocy niestanowiącej pomocy publicznej (art. 67b § 1 pkt 1 O.p.)¹⁹, z wyjątkiem jednej, której udzielono w ramach pomocy *de minimis* (art. 67b § 1 pkt 2 O.p.). W okresie przed epidemią do Urzędu nie wpłynęły wnioski w sprawie odroczenia terminu płatności lub rozłożenia na raty zapłaty podatku.

(akta kontroli tom I str. 585-586, 597-602)

Szczegółowemu badaniu postępowań dotyczących rozłożenia zapłaty podatku na raty poddano sześć spraw²⁰, w których wydano decyzje pozytywne w łącznej kwocie 212,3 tys. zł, w tym pięciu, w których decyzje wydano osobom fizycznym prowadzącym jednoosobową działalność gospodarczą²¹ oraz jedną – spółce cywilnej²². We wszystkich sprawach ustalono rodzaj działalności podatnika pod kątem przynależności do branż bezpośrednio zagrożonych oddziaływaniem epidemii.

W wyniku przeprowadzonej analizy ustalono, że:

- w pięciu sprawach wydano decyzje w przedmiocie rozłożenia na raty zapłaty podatku w ramach pomocy niestanowiącej pomocy publicznej (optymalizacja). W dwóch przypadkach jako podstawę prawną wskazano art. 67b § 1 pkt 1 O.p., natomiast w czterech nie przywołano treści ww. przepisu,
- decyzje zawierały uzasadnienie faktyczne oraz wyjaśnienie, dlaczego uznano, że zaistniały przesłanki ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego. Organ stwierdził, że podatnicy nie mieli możliwości uregulowania zobowiązań objętych wnioskami jednorazowo, co potwierdzała zgromadzona dokumentacja,
- decyzje zostały wydane na podstawie materiału dowodowego przedstawionego przez wnioskodawców oraz dowodów, które były w posiadaniu organu, w tym m.in. informacji o prowadzeniu (lub nie) działalności gospodarczej, stanie zaległości, osiąganych dochodach, źródłach przychodu, składanych deklaracjach, posiadanych nieruchomościach oraz rzeczach ruchomych i czynnościach majątkowych,
- podatnicy złożyli oświadczenia o nieruchomościach i rzeczach ruchomych, które mogą być przedmiotem odpowiednio hipoteki albo zastawu skarbowego,
- we wszystkich postępowaniach odstąpiono od zasady przewidzianej w art. 123 § 1 oraz art. 200 § 1 O.p., z uwagi na wydanie decyzji w całości uwzględniającej wniosek strony,
- sprawy rozstrzygnięto w ciągu miesiąca zgodnie z art. 139 § 1 O.p.,
- w jednej sprawie²³ przyznano ulgę w ramach pomocy *de minimis*, zaniżono jednak wartość udzielonej podatnikowi pomocy o 995,90 zł (opis w pkt. 6 sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*),
- w decyzji z 5 czerwca 2020 r.²⁴, rozkładającej na raty zapłatę podatku dochodowego od osób fizycznych za 2019 r. w kwocie 10 tys. zł ustalono

¹⁹ Tzw. optymalizacja.

²⁰ Sprawy nr: 0605-SEW.4263.36.2020, 0605-SEW.4261.24.2020, 0605-SEW.4261.27.2020, 0605-SEW.4261.28.2020, 0605-SEW.4263.1.2021, 0605-SEW.4263.2.2021.

²¹ Dwa wnioski dotyczyły rozłożenia na raty zapłaty podatku od towarów i usług oraz dwa rozłożenia na raty zapłaty podatku wynikającego z zeznania podatkowego PIT-36L.

²² Wniosek dotyczył rozłożenia na raty zapłaty podatku od towarów i usług.

²³ Sprawa nr 0605-SEW.4261.24.2021.

²⁴ Nr 0605-SEW.4261.28.2020.

- opłatę prolongacyjną w kwocie 87,40 zł (opis w pkt. 3 sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*), w pozostałych pięciu decyzjach odstąpiono od jej naliczenia,
- w trzech sprawach wydano decyzję o rozłożeniu na raty zapłaty podatku, podczas gdy na dzień złożenia przez podatników wniosków występowały zaległości podatkowe oraz odsetki za zwłokę. Dotyczyło to spraw nr: 0605-SEW.4261.24.2020 – na dzień złożenia wniosku (27 maja 2020 r.) występowała zaległość zeznania podatkowego PIT-36L za 2019 r. w kwocie 32,9 tys. zł oraz odsetki za zwłokę (195 zł), 0605-SEW.4261.27.2020 – na dzień złożenia wniosku przez podatnika (1 czerwca 2020 r.) występowała zaległość w liniowym podatku dochodowym od osób fizycznych za 2019 r. kwocie 61,3 tys. zł oraz odsetki za zwłokę (430 zł) oraz 0605-SEW.4261.28.2020 – na dzień złożenia wniosku przez podatnika (29 maja 2020 r.) występowała zaległość w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2019 r. w kwocie 10 tys. zł oraz odsetki za zwłokę kwocie 64 zł (opis w pkt. 2 sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*),
 - według stanu na dzień 30 czerwca 2021 r., wszyscy przedsiębiorcy kontynuowali prowadzenie działalności gospodarczej.
- (akta kontroli tom I str. 547-555 tom II str. 303-305)

1.4. Od 1 kwietnia 2019 r. do 31 marca 2021 r. do Urzędu wpłynęło 82 wnioski podatników w sprawie odroczenia lub rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę na łączną kwotę 2289,7 tys. zł, przy czym 18 wniosków na kwotę 95,3 tys. zł złożyli podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej, natomiast 64 na kwotę 2194,4 tys. zł – przedsiębiorcy. Organ podatkowy rozpatrzył pozytywnie 12 wniosków podatników nieprowadzących działalności gospodarczej i udzielił ulg w kwocie 43,4 tys. zł oraz 43 wnioski podatników prowadzących działalność gospodarczą (1751,1 tys. zł).

W okresie przed epidemią na 45 złożonych wniosków (1431,7 tys. zł), pozytywnie rozpatrzono 23 (741,5 tys. zł), tj. 51,1% wniosków dotyczących 51,8% wnioskowanej kwoty ulg. W ramach pomocy *de minimis* pozytywnie rozpatrzono osiem wniosków na kwotę 600,9 tys. zł. W okresie epidemii na 37 wniosków (857,2 tys. zł), pozytywnie rozpatrzono 35 (601,3 tys. zł), tj. 6% (77,3% wnioskowanej kwoty ulg). Do Urzędu wpłynęło 12 wniosków w ramach pomocy *de minimis* na kwotę 1591,3 tys. zł, które zostały rozpatrzone pozytywnie. W przed epidemią negatywnie rozpatrzono lub postępowanie zakończono w inny sposób w przypadku 14 wniosków, natomiast w okresie epidemii negatywnie rozpatrzono lub postępowanie zakończono w inny sposób w przypadku 4 wniosków.

(akta kontroli tom I str. 340-341)

1.5. Szczegółowemu badaniu poddano pięć postępowań podatkowych, w tym cztery w sprawie rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowych wraz z odsetkami za zwłokę²⁵ oraz jedną w sprawie zmiany decyzji rozkładającej na raty zapłatę zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę.

We wszystkich sprawach dotyczących przedsiębiorców ustalono rodzaj działalności podatnika pod kątem przynależności do branż bezpośrednio zagrożonych oddziaływaniem epidemii. Cztery sprawy prowadzone były w zakresie zaległości w podatku od towarów i usług oraz liniowego podatku dochodowego od osób fizycznych. W badanych sprawach łączna kwota należności rozłożonych na raty wynosiła 438,3 tys. zł.

W wyniku przeprowadzonej analizy ustalono, że:

²⁵ Sprawy nr: 0605-SEW.4263.8.2020, 0605-SEW.4261.26.2020, 0605-SEW.4261.27.2020, 0605-SEW.4263.6.2021 oraz 0605-SEW.4263.2.2021.

- wydane decyzje dotyczyły rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowych wraz z odsetkami za zwłokę w ramach pomocy *de minimis* (art. 67b 1 pkt 2 O.p.). Wnioskodawcy przedłożyli formularz informacji wymagany przy ubieganiu się o pomoc *de minimis* oraz oświadczenie o otrzymaniu lub nieotrzymaniu pomocy *de minimis*,
- decyzje zostały wydane na podstawie materiału dowodowego przedstawionego przez wnioskodawców oraz dowodów, które były w posiadaniu organu w tym m.in.: informacji o prowadzeniu (lub nie) działalności gospodarczej, stanie zaległości, osiąganych dochodach, źródłach przychodu, składanych deklaracjach, posiadanych nieruchomościach i rzeczach ruchomych oraz czynnościach majątkowych,
- w trzech sprawach podatnicy złożyli oświadczenia o nieruchomościach i rzeczach ruchomych, które mogą być przedmiotem odpowiednio hipoteki albo zastawu skarbowego, w jednej podatek złożył oświadczenie o odmowie złożenia przedmiotowego oświadczenia oraz w jednej złożył oświadczenie o stanie majątkowym przedsiębiorcy i wykaz środków trwałych,
- we wszystkich postępowaniach odstąpiono od zasady przewidzianej w art. 123 § 1 oraz art. 200 § 1 O.p., z uwagi na wydanie decyzji w całości uwzględniającej wniosek strony,
- wszystkie sprawy rozstrzygnięto w ciągu miesiąca zgodnie z art. 139 § 1 O.p.,
- według stanu na dzień 30 czerwca 2021 r. czterech przedsiębiorców kontynuowało prowadzenie działalności gospodarczej, natomiast jeden zawiesił działalność gospodarczą,
- w jednym przypadku na wniosek podatnika z dnia 20 marca 2020 r.²⁶ organ podatkowy w dniu 14 kwietnia 2020 r. wydał decyzję nr 0605-SEW.4263.8.2020.2 zmieniającą na podstawie art. 253 § 1 O.p. decyzję ostateczną z 5 marca 2020 r. nr 0605-SEW.4263.4.2020.5 rozkładającą na 24 raty zapłatę zaległości w podatku od towarów i usług za IV kwartał 2020 r. w kwocie 160,4 tys. zł wraz z odsetkami za zwłokę w kwocie 1 tys. zł. w zakresie terminów płatności rat oraz podtrzymał ustaloną w decyzji z 5 marca 2020 r. opłatę prolongacyjną w łącznej kwocie 6704 zł (opis w pkt 3 sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*),
- w decyzji z 14 kwietnia 2020 r.²⁷, zmieniającej na podstawie art. 253 § 1 O.p. decyzję z 5 marca 2020 r.²⁸, uwzględniono pierwszą ratę z terminem płatności wyznaczonym na 25 marca 2020 r. w łącznej kwocie 6746,41 zł (w tym: należność główna 6683,42 zł, odsetki za zwłokę 40,99 zł oraz opłata prolongacyjna 22 zł), pomimo jej wygaśnięcia z mocy prawa na podstawie art. 259 § 1 pkt 2 O.p. (opis w pkt. 4 sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*),
- w uzasadnieniu decyzji z 12 maja 2020 r. nr 0605-SEW.4263.27.2020.4 rozkładającej na raty zapłatę zaległości w podatku od towarów i usług za marzec 2020 r. wraz z odsetkami za zwłokę w łącznej kwocie 59,5 tys. zł oraz decyzji z 14 kwietnia 2020 r. nr 0605-SEW.4263.8.2020 (zmieniającej na podstawie art. 253 § 1 O.p. decyzję z 5 marca 2020 r.) nie wyjaśniono, dlaczego uznano, że w sprawie zaistniały przesłanki ważnego interesu podatnika, interesu publicznego lub oba jednocześnie (opis w pkt. 5 sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli tom I str. 547-555, tom II str. 306-370, 569-621)

²⁶ Wniosek o zmianę decyzji podatek uzasadnił sytuacją epidemiczną związaną rozprzestrzenianiem się epidemii COVID-19, która wywarła negatywny wpływ na prowadzoną działalność gospodarczą.

²⁷ Sprawa nr 0605-SEW.4263.8.2020.

²⁸ Sprawa nr 0605-SEW.4263.4.2020.

Analiza dwóch spraw²⁹ zakończonych odmową rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowych wykazała, że:

- w dwóch sprawach stronami byli przedsiębiorcy (jeden z nich zawiesił działalność gospodarczą),
- przed wydaniem decyzji negatywnych wyznaczono stronom siedmiodniowy termin do zapoznania się z aktami sprawy, o którym mowa w art. 200 § 1 O.p.,
- w decyzjach umieszczono uzasadnienie faktyczne i prawne oraz zawarto uzasadnienie, dlaczego uznano, że w przedmiotowych sprawach nie wystąpił ważny interes podatnika lub interes publiczny - przyczyną odmów udzielenia ulg w dwóch przypadkach było nieprzedstawienie dowodów potwierdzających trudną sytuację opisaną we wnioskach,
- zachowano terminy załatwienia spraw określone w art. 139 § 1 O.p.,
- według stanu na dzień 30 czerwca 2021 r. przedsiębiorca kontynuował prowadzenie działalności gospodarczej, jeden natomiast posiadał zawieszoną działalność gospodarczą,
- w jednym przypadku³⁰ na wniosek z dnia 3 lipca 2020 r. przeprowadzono postępowanie w sprawie rozłożenia na raty zapłaty zaległości w liniowym podatku dochodowym od osób fizycznych za 2019 r. wraz z odsetkami za zwłokę w łącznej kwocie 24,9 tys. zł, a następnie wydano decyzję z 6 sierpnia 2020 r. w przedmiocie odmowy udzielenia ww. ulgi, pomimo braków formalnych wniosku. Organ podatkowy 8 lipca 2020 r.³¹, wezwał podatnika, na podstawie art. 169 § 1 O.p., do uzupełnienia braków formalnych wniosku poprzez wskazanie rodzaju pomocy, w ramach której miałyby być udzielona ulga podatkowa w terminie siedmiu dni od daty doręczenia wezwania. Podatnik nie uzupełnił wniosku w terminie i zakresie wskazanym w ww. wezwaniu (opis w pkt. 1 sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*).

(akta kontroli tom I str. 564-568, tom II str. 463-507)

1.6. Na podstawie próby sześciu podmiotów (przedsiębiorców), którym przyznano ulgę w postaci rozłożenia na raty zapłaty podatku, rozłożenia na raty zaległości podatkowej oraz umorzenia zaległości podatkowej³² ustalono, że:

- przyznane ulgi w stosunku do rocznych dochodów/przychodów za 2019 r. dla pięciu przedsiębiorców mieściły się w granicach od 6,7% do 47,8%, natomiast jeden nie osiągnął dochodu za 2019 r.,
- dwóch podatników złożyło ponownie wniosek o rozłożenie na raty zaległości podatkowej, które zostały w maju 2021 r. załatwione pozytywnie,
- analizowane wnioski dotyczyły branż bezpośrednio narażonych na straty w związku z epidemią.

Łączna kwota udzielonych ulg z ww. decyzji wynosiła 335,9 tys. zł i stanowiła 20% łącznych dochodów/przychodów podatników (1679,1 tys. zł). Przedsiębiorcy poddani analizie reprezentowali branżę fryzjerską, odzieżową, spożywczą i budowlaną.

(akta kontroli tom I str. 577)

1.7. Naczelnik odnosząc się do kwestii innych instrumentów wsparcia podatników niż ulgi i zwolnienia, o których mowa w art. 67a § 1 i art. 67b § 1 O.p. wyjaśniła, że wobec podatników zgłaszających chwilowe trudności w spłacie zobowiązań podatkowych stosowano tzw. miękką egzekucję,

²⁹ Sprawy nr: 0605-SEW.4261.37.2020, 0605-SEW.4261.41.2020.

³⁰ Sprawa nr 0605-SEW.4261.37.2020.

³¹ Wezwanie doręczono 10 lipca 2020 r.

³² 0605-SEW.4262.3.2020, 0605-SEW.4263.36.2020, 0620-SEW.4261.36.2020, 0605-SEW.4261.24.2020, 0605-SEW.4261.27.2020, 0605-SEW.4263.8.2020.

tj. wstrzymywano się z wystawieniem upomnienia do czasu upływu ustalonego terminu płatności. Czynności w ww. zakresie ewidencjonowano w programie Poltax2Bplus.

(akta kontroli tom I str. 304)

1.8. Zgodnie z Regulaminem organizacyjnym Urzędu³³ prowadzenie spraw w zakresie m.in. ulg w spłacie zobowiązań podatkowych oraz innych ulg przewidzianych przepisami prawa, przypisano SEW.

(akta kontroli tom I str. 4-50)

W Urzędzie nie opracowano procedur dotyczących ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Kierujący SEW wyjaśnił, że zgodnie z przyjętymi zasadami wniosek złożony przez podatnika jest analizowany pod względem formalnym i merytorycznym. W przypadku wystąpienia braków, podatek wzywany był do ich uzupełnienia. W ramach prowadzonego postępowania w celu zgromadzenia materiału dowodowego, oprócz dowodów przedstawionych przez podatnika podejmowane były dodatkowe czynności mające na celu jak najpełniejsze ustalenie stanu faktycznego oraz zebranie materiału dowodowego. W tym celu generowane były wydruki z dostępnych systemów i baz danych. Po zgromadzeniu materiału dowodowego, pracownik po przeprowadzonej analizie, przygotowywał ocenę zebranego materiału, która pozwalała NUS podjąć decyzję o przyznaniu lub odmowie przyznania ulgi w spłacie zobowiązań. Jeśli na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego stwierdzono brak przesłanek uzasadniających spełnienie wniosku w całości lub części, wydawane było postanowienie o prawie do zapoznania się z materiałem dowodowym. Pracownik sporządzał i przekazywał projekt decyzji do zaakceptowania przez przełożonego, a po uwagach kierującego projekt decyzji był przekazywany do akceptacji i podpisu do Naczelnika.

W organie podatkowym do analizy podmiotów oraz prowadzenia postępowań wykorzystywano m.in. systemy informatyczne POLTAX, Poltax2Bplus, e-Orus, Ewidencje, WRO SYSTEM.

Proces udzielania ulg dokumentowano w następujący sposób:

- dokumenty kierowane do podatnika np. wezwania, postanowienia, decyzje oraz dokumenty otrzymane od podatnika rejestrowano w Systemie Zarządzania Dokumentami (dalej: SZD),
- złożony wniosek o ulgę w spłacie oraz akt rozstrzygający sprawę (decyzja lub postanowienie) wprowadzano do systemu POLTAX lub Scentralizowanego Systemu Poboru (dalej: SSP) (w przypadku podatków od spadków i darowizn, podatku od czynności cywilnoprawnych oraz karty podatkowej) oraz wewnętrznych rejestrów ulg w spłacie,
- postępowania zakończone decyzją, w której udzielano ulgi w spłacie rejestrowane były w programie Ewidencje.

W związku epidemią w Urzędzie wprowadzono zmiany w obsłudze wniosków podatników o udzielenie ulg i zwolnień, co opisano w pkt 3.3. niniejszego wystąpienia.

(akta kontroli tom I str. 302-305)

Terminowość udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych była monitorowana przez pracowników SEW w trakcie prowadzonych postępowań podatkowych oraz

³³ Nadany zarządzeniem Nr 9/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Lublinie z dnia 25 marca 2019 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Hrubieszowie ze zm. oraz zarządzeniem Nr 76/2020 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Lublinie z dnia 9 września 2020 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Hrubieszowie (dalej: Regulamin organizacyjny).

Kierującego tym stanowiskiem pracy w ramach sprawowanego nadzoru nad pracownikami. W tym celu wykorzystywano systemy informatyczne takie jak: SZD, SSP, POLTAX, oraz e-Orus. Nadzór nad terminowością postępowań w ramach kontroli zarządczej sprawowała ponadto IAS, która monitorowała, czy wyznaczony w planach działalności IAS na lata 2020-2021 czas trwania postępowań, wszczętych na wniosek podatnika, nie przekraczał 24 dni. W 2020 r. w Urzędzie średni czas rozpatrywania wniosków wynosił: 12,5 dni w I kwartale, 11 w II kwartale i 14 dni w III i IV kwartale.

(akta kontroli tom I str. 136-140, 302-304)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. Organ podatkowy w jednym przypadku³⁴ wydał decyzję o umorzeniu zaległości podatkowej w zryczałtowanym podatku opłacanym w formie karty podatkowej (0,4 tys. zł), pomimo niewezwania podatnika (na podstawie 169 § 1 O.p.) do uzupełnienia wniosku w zakresie rodzaju wnioskowanej pomocy, o której mowa w art. 67b § 1 O.p. W dwóch przypadkach³⁵ wszczął postępowanie w sprawie udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, pomimo braków formalnych podań (niewskazanie przez podatnika prowadzącego działalność gospodarczą, o jaki rodzaj pomocy wnioskuje). Pomimo wezwania na podstawie 169 § 1 O.p., do usunięcia ww. braków, nie uzupełnili oni jednak wniosków, a organ podatkowy prowadził dalej postępowania podatkowe, w wyniku których wydał decyzje odmawiające udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych (45,5 tys. zł).

Naczelnik wyjaśniła, że powyższe było wynikiem braku doświadczenia i krótkiego stażu pracy pracowników prowadzących powyższe sprawy.

(akta kontroli tom I str. 303-304, 402-411, 471-491, 547-555, tom II str. 463-495)

Zgodnie z art. 169 § 1 O.p. jeżeli podanie nie spełnia wymogów określonych przepisami prawa, organ podatkowy wzywa wnoszącego podanie do usunięcia braków w terminie 7 dni, z pouczeniem, że niewypełnienie tego warunku spowoduje pozostawienie podania bez rozpatrzenia. Według art. 169 § 4 O.p., organ podatkowy wydaje postanowienie o pozostawieniu podania bez rozpatrzenia, na które przysługuje zażalenie.

2. W trzech sprawach³⁶ organ podatkowy wydał decyzje o rozłożeniu na raty zapłaty podatku (104,2 tys. zł) w sytuacji, gdy na dzień złożenia wniosków były to zaległości podatkowe, od których powinny być naliczone odsetki za zwłokę. Zaniechano również naliczenia odsetek w łącznej kwocie 689 zł, co było niezgodne z art. 53 § 1 O.p. oraz § 9 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, a także zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach³⁷.

Z wyjaśnień Naczelnika wynika, że dokonano błędnej interpretacji wykładni przepisu (§ 1 rozporządzenia w sprawie zaniechania poboru odsetek za zwłokę od niektórych zaległości podatkowych z tytułu podatku dochodowego od osób

³⁴ Sprawa nr 0605-SEW.4262.3.2020.

³⁵ Sprawy nr: 0605-SEW.4261.32.2020, 0605-SEW.4261.37.2020.

³⁶ Sprawy nr: 0605-SEW.4261.24.2020, 0605-SEW.4261.27.2020, 0605-SEW.4261.28.2020.

³⁷ Dz. U. z 2021r. poz. 703, dalej: rozporządzenie w sprawie naliczania odsetek.

fizycznych za 2019 r. w związku z COVID-19³⁸), uznając że na dzień złożenia wniosku odsetki nie wystąpiły.

(akta kontroli tom I str. 302-304, 502-537, 547-555, tom II str. 327-370, 394-435)

Według § 9 ww. rozporządzenia w sprawie naliczania odsetek, od zaległości podatkowych, których zapłata została odroczone lub rozłożona na raty, odsetki za zwłokę są naliczane do dnia wniesienia podania o odroczenie lub rozłożenie na raty zapłaty zaległości podatkowej, włącznie z tym dniem.

3. W dwóch decyzjach³⁹ (jednej z dnia 5 czerwca 2020 r. o rozłożeniu na raty zapłaty podatku dochodowego od osób fizycznych za 2019 r. w kwocie 10 tys. zł i drugiej z 14 kwietnia 2020 r. zmieniającej decyzję ostateczną z dnia 5 marca 2020 r. o rozłożeniu na raty zapłaty zaległości w podatku od towarów i usług za IV kwartał 2019 r. w kwocie 160,4 tys. zł wraz z odsetkami za zwłokę w kwocie 1 tys. zł) organ podatkowy ustalił opłatę prolongacyjną odpowiednio w wysokości 87,40 zł oraz 6704 zł, co było niezgodne z art. 15za ust. 1 ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19.

Naczelnik wyjaśniła, że w sprawie nr: 0605-SEW.4261.28.2020 podatnik nie powołał się na okoliczności związane z epidemią. W związku z dużą ilością prowadzonych spraw dotyczących ulg podatkowych przepis art. 15za został w tym przypadku błędnie zinterpretowany. Odnosząc się do decyzji zmieniającej nr 0605-SEW.4263.8.2020.2 wskazała, że opisany błąd był spowodowany przeoczeniem, dużym obciążeniem pracą.

(akta kontroli tom I str. 302-304, tom II str. 394-435, 602-621)

Według art. 15za ust. 1 ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, do decyzji wydanej na podstawie art. 67a § 1 pkt 1 lub 2 O.p., dotyczącej podatków stanowiących dochód budżetu państwa, na podstawie wniosku złożonego w okresie obowiązywania stanu zagrożenia epidemicznego albo stanu epidemii ogłoszonych w związku z COVID-19 albo w okresie 30 dni następujących po ich odwołaniu, nie stosuje się przepisów art. 57 § 1 i 8 tej ustawy.

4. Organ podatkowy decyzją z 14 kwietnia 2020 r.⁴⁰ zmienił decyzję z 5 marca 2020 r.⁴¹ w sprawie rozłożenia na raty zapłaty zaległości w podatku od towarów i usług za IV kwartał 2019 r. w kwocie 160,4 tys. zł, uwzględniając kwotę wynikającą z pierwszej raty (6,7 tys. zł), pomimo jej wygaśnięcia z mocy prawa, tj. z upływem terminu jej płatności. Było to niezgodne z art. 259 § 1 pkt 2 O.p.

Naczelnik wyjaśniła, że opisany błąd był spowodowany przeoczeniem, niewielkim doświadczeniem osoby prowadzącej postępowanie oraz dużym obciążeniem pracą.

(akta kontroli tom I str. 302-304, tom II str. 602-621)

Zgodnie z art. 259 § 1 pkt 2 O.p. w razie niedotrzymania terminu płatności którejkolwiek z rat, na jakie została rozłożona zaległość podatkowa, następuje z mocy prawa wygaśnięcie decyzji o rozłożeniu na raty zaległości podatkowej w części dotyczącej raty niezapłaconej w terminie płatności.

³⁸ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 kwietnia 2020 r. w sprawie zaniechania poboru odsetek za zwłokę od niektórych zaległości podatkowych z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za 2019 r. w związku z COVID-19 (Dz. U. z 2020 r. poz. 728).

³⁹ Sprawy nr: 0605-SEW.4261.28.2020, 0605-SEW.4263.8.2020.

⁴⁰ Sprawa nr 0605-SEW.4263.8.2020.2.

⁴¹ Nr 0605-SEW.4263.4.2020.5.

5. W uzasadnieniach faktycznych dwóch decyzji⁴² organ podatkowy nie wykazał, dlaczego uznał, że zaistniały przesłanki do udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych oraz jakie to były przesłanki (ważnego interesu podatnika, interesu publicznego, czy też obie przesłanki jednocześnie), co było niezgodne z art. 210 § 1 pkt 6 i § 4 O.p. Ww. decyzje dotyczyły rozłożenia na raty zapłaty zaległości w podatku od towarów i usług za marzec 2020 r. wraz z odsetkami za zwłokę (59,5 tys. zł) oraz zmiany decyzji ostatecznej o rozłożeniu na raty zapłaty zaległości w podatku od towarów i usług za IV kwartał 2019 r. wraz z odsetkami za zwłokę (161,4 tys. zł).

Naczelnik wyjaśniła, że powyższe braki w decyzjach były wynikiem niedopatrzenia oraz dużego obciążenia pracą.

(akta kontroli tom I str. 517-533, tom II str. 602-621, 327-370)

Zgodnie z art. 210 § 4 O.p. uzasadnienie faktyczne decyzji zawiera w szczególności wskazanie faktów, które organ uznał za udowodnione, dowodów, którym dał wiarę, oraz przyczyn, dla których innym dowodom odmówił wiarygodności, uzasadnienie prawne zaś zawiera wyjaśnienie podstawy prawnej decyzji z przytoczeniem przepisów prawa.

6. W związku z wydaniem decyzji⁴³ rozkładającej na dziesięć rat zapłatę podatku od towarów i usług za grudzień 2020 r. (49 tys. zł) błędnie wyliczono wartość pomocy *de minimis*. Według zaświadczenia o pomocy *de minimis* wydanego 19 lutego 2021 r., wartość pomocy wyliczona na dzień wydania ww. decyzji wynosiła 47,30 zł, a powinna wynosić 1043,20 zł, tj. została zaniżona o 995,90 zł.

Naczelnik wyjaśniła, że przyczyną zaniżenia wartości pomocy *de minimis* było błędne wyliczenie wartości pomocy przez program Ewidencje US. Pracownik nie zauważył, że przy wyliczeniu pomocy nie dokonano poprawy procentu opłaty prolongacyjnej (program domyślnie podpowiada 50 %).

(akta kontroli tom I str. 302-304, 547-555, tom II str. 508-524)

W § 4 pkt 13 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 11 sierpnia 2004 r. w sprawie szczegółowego sposobu obliczania wartości pomocy publicznej udzielanej w różnych formach⁴⁴ określono wzór do obliczenia ekwiwalentu dotacji brutto rozumianego jako kwota pomocy, którą otrzymałby podmiot ubiegający się o pomoc, dla rozłożenia na raty zapłaty podatku.

OCENA CZĄSTKOWA

W objętym kontrolą ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych były udzielane z zachowaniem obowiązujących przepisów i wytycznych MF i IAS, z wyjątkiem przypadków, w których stwierdzono nieprawidłowości. W Urzędzie udzielono ulg w spłacie zobowiązań podatkowych zgodnie z potrzebami podmiotów zagrożonych skutkami epidemii. Wnioski rozpatrywano terminowo, a podatnikom umożliwiono skorzystanie z prawa do zapoznania się z materiałem dowodowym. W sprawach dotyczących podatków będących w całości dochodem jednostki samorządu terytorialnego, przed wydaniem decyzji NUS zwracał się do organu samorządu terytorialnego o zajęcie stanowiska w sprawie. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły m.in. niewskazywania w uzasadnieniach faktycznych decyzji przesłanek przemawiających za udzieleniem ulg w spłacie zaległości podatkowych, nienaliczeniu odsetek od zaległości podatkowych i opłaty prolongacyjnej oraz nieprawidłowym obliczeniu wartości pomocy *de minimis*.

⁴² Sprawy nr: 0605-SEW.4261.27.2020, 0605-SEW.4263.8.2020.

⁴³ Nr 0605-SEW.4263.1.2021.

⁴⁴ Dz. U. z 2018 r. poz. 461.

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

Opis stanu
faktycznego

2.1. Zgodnie z Regulaminem organizacyjnym, Referat Czynności Analitycznych oraz Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej (dalej: SKA) realizował zadania dotyczące zasadności zwrotów podatku od towarów i usług (dalej: VAT), Dział Postępowania Podatkowego i Kontroli Podatkowej (dalej: SKP) zajmował się prowadzeniem kontroli podatkowej oraz postępowań podatkowych w sprawach określenia wysokości zwrotu podatku lub nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do odliczenia w następnych okresach. Do zadań zarówno SKA i SKP należało także wydawanie postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatku.

(akta kontroli tom I str. 4-50)

W Urzędzie obowiązywała *Procedura postępowania w zakresie realizacji zadań w podatku od towarów i usług w sprawie: akceptacja zwrotów podatku VAT* (dalej: Procedura VAT), opracowana 7 czerwca 2017 r. na podstawie *Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług* opracowanych w marcu 2016 r. przez Ministerstwo Finansów (dalej: Wytyczne MF). W ww. procedurze określono m.in. ogólne zasady zwrotu podatku od towarów i usług, dokonywania czynności analitycznych, czynności sprawdzających i kontroli podatkowej, przedłużania terminu zwrotu oraz jego akceptacji⁴⁵. Wskazano w niej ponadto zakres odpowiedzialności oraz obowiązki kierowników i pracowników poszczególnych komórek organizacyjnych Urzędu.

(akta kontroli tom I str. 314-315, 336-377, 596)

2.2. W związku z epidemią MF wystosowało zalecenie m.in. w zakresie realizacji zwrotów VAT w możliwie najkrótszych terminach, z zachowaniem przesłanek określonych w ustawie oraz gdy takie działania wydają się zasadne i nie budzą wątpliwości. Naczelnik wyjaśniła, że w okresie epidemii w Urzędzie zmieniono działania dotyczące weryfikacji zasadności zwrotów VAT, tj. ograniczono osobiste kontakty z podatnikami, każdą deklarację ze zwrotem VAT poddawano czynnościom analitycznym. Pierwszy etap weryfikacji polegał na porównaniu danych zawartych w deklaracji z danymi wykazanymi w złożonych plikach JPK-VAT. Po dokonaniu tych czynności każda informacja o negatywnej weryfikacji deklaracji wprowadzano do aplikacji e-Orus, a w przypadku pozytywnych ustaleń podejmowano dalsze działania, tj. przeprowadzano czynności sprawdzające, a w uzasadnionych przypadkach kontrole podatkowe. W toku prowadzonych czynności sprawdzających kontaktowano się z podatnikami telefonicznie, a faktury i inne dokumenty przysyłało zazwyczaj elektronicznie.

Według Naczelnika, przy dokonywaniu analizy zwrotów wykorzystywano aplikację WRO SYSTEM (moduł Analizer). Inne moduły aplikacji WRO SYSTEM wykorzystywano w zależności od potrzeb i stwierdzonych okoliczności dotyczących zwrotu podatku. Czynności wykonywane przy użyciu aplikacji WRO SYSTEM dokumentowano w przypadku niektórych zwrotów poprzez wydruki z aplikacji. Każde pobranie plików dotyczących sprawdzanych zwrotów odnotowywano na wydruku deklaracji, dodatkowo informację o przeprowadzonych czynnościach wprowadzano do aplikacji E-Orus.

(akta kontroli tom I str. 261, 314-334, 378-382)

⁴⁵ Zwroty do 50 tys. zł ostatecznie akceptował kierownik SKA, pomiędzy 50 tys. zł a 100 tys. zł po wstępnej akceptacji Kierownika SKA akceptował Zastępca Naczelnika, natomiast powyżej 100 tys. zł po wstępnej akceptacji Kierownika SKA podlegały akceptacji NUS i kierownika Referatu Rachunkowości.

2.3. Od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r. zrealizowano 2075 zwrotów VAT (tj. o 22,8% mniej niż w okresie przed epidemią⁴⁶) w łącznej kwocie 30 817,9 tys. zł (tj. o 23,7% mniej niż w okresie przed epidemią⁴⁷), w tym:

- 51 zwrotów z terminem 25 dni w kwocie 1076,5 tys. zł,
- 2001 zwrotów z terminem 60 dni w kwocie 29 550,5 tys. zł,
- 23 zwroty z terminem 180 dni w kwocie 191,0 tys. zł.

Naczelnik wyjaśniła, że zmniejszenie kwoty oraz liczby dokonanych zwrotów podatku w ww. okresie było efektem częstszego wykazywania kwot do przeniesienia na kolejne okresy. Wskazała ponadto, że na powyższą sytuację mogły mieć wpływ likwidacje oraz zawieszenia działalności gospodarczej spowodowane epidemią.

(akta kontroli tom I str. 589-590,606)

Średni czas oczekiwania na zwrot VAT w okresie przed epidemią wynosił 53 dni, natomiast w okresie epidemii uległ skróceniu do 38 dni.

Od 1 kwietnia 2019 r. do 31 marca 2021 r. (z wyjątkiem II kwartału 2019 r.), średni czas oczekiwania na zwrot w poszczególnych kwartałach był krótszy od maksymalnych terminów określonych dla poszczególnych rodzajów zwrotów. Na przekroczenie w II kwartale 2019 r. 180-dniowego terminu zwrotu o sześć dni wpłynął zwrot podatku w kwocie 30 zł dokonany 294 dni od daty złożenia deklaracji⁴⁸.

2.4. Średni czas oczekiwania na zwrot w poszczególnych kwartałach okresu objętego kontrolą był krótszy od czasu oczekiwania na zwrot w analogicznych kwartałach okresu przed epidemią i wynosił:

- w II kwartale 2020 r. 25 dni tj. o 31 dni mniej niż w II kwartale 2019 r. (56 dni),
- w III kwartale 2020 r. 41 dni, tj. o 12 dni mniej niż w III kwartale 2019 r. (52 dni),
- w IV kwartale 2020 r. 41 dni, tj. o 10 dni mniej niż w IV kwartale 2019 r. (51 dni),
- w I kwartale 2021 r. 45 dni, tj. o sześć dni mniej niż w I kwartale 2020 r. (51 dni).

(akta kontroli tom I str. 591-594)

2.5. Od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r. w związku ze zwrotem VAT przeprowadzono 3436 czynności sprawdzających (w tym 449 z udziałem podatnika) i jedną kontrolę podatkową. W ww. okresie nie wszczęto postępowania podatkowego oraz nie przedłużano terminu zwrotu VAT w zakresie deklaracji złożonych w tym okresie. Naczelnik wyjaśniła, że wnioski o kontrolę w pierwszej kolejności kierowano do uprzedniego przeprowadzenia czynności sprawdzających z uwzględnieniem zapisów zarządzenia nr 73 Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z 20 grudnia 2019 r. w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na rok 2020. Po przeprowadzonych czynnościach sprawdzających wnioski nie wracały już do kontroli.

(akta kontroli tom I str. 309, 315, 383-386)

2.6. Szczegółowym badaniem objęto 12 spraw o zwrot VAT wynikających z deklaracji rozliczonych pomiędzy marcem 2020 r. a lutym 2021 r.⁴⁹, z czego:

- w czterech sprawach zwrotu dokonano po przeprowadzeniu czynności analitycznych,
- w siedmiu po przeprowadzeniu czynności sprawdzających,

⁴⁶ W okresie przed epidemią dokonano 2 689 zwrotów VAT w tym: 43 z terminem 25 dni (1383,8 tys. zł), 2603 z terminem 60 dni (38781,3 tys. zł) i 43 z terminem 180 dni (200,4 tys. zł).

⁴⁷ W okresie przed epidemią dokonano zwrotów VAT na łączną kwotę 40 365,3 tys. zł.

⁴⁸ Termin zwrotu upływał z dniem 13 lutego 2019 r. Z uwagi na brak rachunku bankowego wezwano podatnika do jego przedłożenia. Podatnik dokonał zgłoszenia rachunku dopiero 7 czerwca 2019 r., w związku z czym zwrotu dokonano 10 czerwca 2019 r. Do ww. kwoty zwrotu nie doliczono odsetek za zwłokę z uwagi na fakt, że uchybienie terminu nie było zawinione przez Urząd.

⁴⁹ Cztery z 12 spraw dotyczyło deklaracji złożonych w II kwartale 2020 r.

- w jednej sprawie przeprowadzono kontrolę podatkową.
- Łączna kwota zwrotu z badanych deklaracji wynosiła 5174,4 tys. zł, w tym:
 - 738,5 tys. zł dotyczyło zwrotów, co do których podjęto wyłącznie czynności analityczne,
 - 3745,9 tys. zł dotyczyło zwrotów zweryfikowanych w ramach czynności sprawdzających,
 - 690 tys. zł dotyczyło zwrotu poddanego kontroli podatkowej.

Wszystkie zwroty zostały zrealizowane w ustawowym terminie 60 dni (nie wystąpiły przypadki zwrotów z terminem 25 i 180 dni). W każdym przypadku przeprowadzono czynności analityczne, które potwierdzono sporządzeniem wydruków *Analizy zasadności zwrotu VAT* oraz Segmentacji ogólnej z podsystemu Kontrola, które łącznie stanowiły *karty oceny zasadności zwrotu VAT*. Na ww. kartach pracownicy dokonujący analizy wnioskowali o zatwierdzenie zwrotu podatku (w dziewięciu sprawach) lub przeprowadzenie kontroli (w trzech sprawach), które następnie były akceptowane przez Kierownika SKA.

W 10 sprawach dotyczących zwrotu deklaracji złożonych przez podatników aktywnych w VIES w sporządzonych analizach zasadności zwrotu VAT nie uwzględniono kryterium 84 - informacji dotyczących występowania (lub nie), w przynajmniej jednym z dwóch ostatnich kwartałów poprzedzających dokonywanie analizy, rozbieżności w rozliczeniach pomiędzy danymi zawartymi w deklaracjach VAT-7 a danymi wynikającymi z informacji podsumowujących VAT-UE oraz z systemu VIES⁵⁰.

W każdym przypadku, przed dokonaniem zwrotu analizowano pliki JPK podatników oraz ich kontrahentów, z wykorzystaniem aplikacji WRO SYSTEM moduł Analizer. W dwóch sprawach wykorzystano ponadto moduł Kompleksowej Oceny Ryzyka Podatnika oraz w jednej moduł Transakcje. W żadnej z badanych spraw podczas prowadzonych czynności nie korzystano z modułów Skarbiec oraz STIR.

Naczelnik wyjaśniła, że przy dokonywaniu analizy zwrotów VAT w każdym przypadku wykorzystywano aplikację WRO SYSTEM. Najczęściej korzystano z modułu Analizer, w którym sprawdzane były dane dotyczące dostaw i nabyć z danymi wykazanymi w deklaracji. Inne moduły aplikacji WRO SYSTEM wykorzystywano w zależności od potrzeb i stwierdzonych okoliczności dotyczących zwrotu podatku. Przy korzystaniu z ww. aplikacji postępowano zgodnie z *Instrukcją określającą zasady wykorzystania Jednolitych Plików Kontrolnych w procedurze czynności sprawdzających* przekazaną przez Departament Analiz Ministerstwa Finansów 1 czerwca 2018 r. oraz zgodnie z *Wytycznymi MF*.

Naczelnik wyjaśniła ponadto, że rachunki bankowe podatników występujących o zwrot VAT sprawdzano w aplikacji Serce (Centralny Rejestr Podmiotów-Krajowej Ewidencji Podatników, w której znajdowały się dane dotyczące rachunków bankowych wykazanych w zgłoszeniach rejestracyjnych i aktualizacyjnych składanych przez podatników. W aplikacji WRO SYSTEM sprawdzane były rachunki bankowe podatników ubiegających się o zwrot w terminie 25 dni.

(akta kontroli tom I str. 569-576, tom II str. 1-299)

W przypadku zwrotu VAT poddanego kontroli nie stwierdzono występowania dokumentów sporządzonych w celu wyłudzenia podatku, w związku z czym nie podjęto czynności określonych w art. 274c O.p.⁵¹. Naczelnik wyjaśniła, że w aplikacji WRO SYSTEM – moduł Analizer dokonano sprawdzenia kontrahenta

⁵⁰ W opisie wyniku badania tego kryterium zamieszczono informację *Brak danych w tabeli Rozliczenie VIES*.

⁵¹ W wyniku przeprowadzonej kontroli stwierdzono uszczuplenie w kwocie 129 zł, podatnik złożył korektę deklaracji, która nie miała wpływu na wysokość kwoty do zwrotu. Zmniejszeniu uległa kwota do przeniesienia na kolejny okres rozliczeniowy.

podatnika, w wyniku czego ustalono, że wykazał on transakcję w złożonym pliku JPK_VAT. Ponadto w ramach czynności kontrolnych dokonano oględzin miejsca realizacji inwestycji, podczas których okazano kontrolującym elementy konstrukcyjne zakupione od ww. kontrahenta.

We wszystkich sprawach przed dokonaniem zwrotu sporządzono *Karty potwierdzeń zwrotu VAT*. W każdym przypadku zwrot podatku został zaakceptowany przez Naczelnika.

W okresie od 1 kwietnia 2019 r. do 31 marca 2021 r. dla Urzędu nie wyznaczono mierników dotyczących zwrotów podatku od towarów i usług.

(akta kontroli tom I str. 314-315, 569-576, tom II str. 1-299)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

W 10 sprawach podatników zarejestrowanych dla transakcji wewnątrzwspólnotowych⁵² nierzetelnie dokumentowano przeprowadzenie czynności analitycznych w zakresie obszarów i danych wrażliwych, dotyczących występowania (lub nie), w przynajmniej jednym z dwóch ostatnich kwartałów poprzedzających dokonywanie analizy, rozbieżności w rozliczeniach pomiędzy danymi zawartymi w deklaracjach VAT a danymi wynikającymi z informacji podsumowujących VAT-UE oraz z systemu VIES (dalej: rozbieżności w rozliczeniach VIES), co było niezgodne z *Procedurą VAT* (pkt 5.4.2).

Naczelnik wyjaśniła, że w procesie analizy zasadności zwrotu sprawdzano informacje dotyczące podatnika zawarte w systemie VIES. W wyniku sprawdzania danych w ww. aplikacji nie stwierdzono nieprawidłowości i dlatego w sporządzanych adnotacjach brak informacji o rozbieżnościach. Niewypełnienie rubryk w przedłożonych analizach wynikało z braku importu danych z systemu VIES do podsystemu Kontrola. Obecnie ww. dane zostały zaimportowane. Zgodnie z *Procedurą VAT* czynnościami analitycznymi należało objąć m.in. występowanie w przynajmniej jednym z dwóch ostatnich kwartałów poprzedzających dokonanie analizy, znacznych rozbieżności (rzędu 25% i więcej) pomiędzy danymi zawartymi w deklaracjach VAT-7 a danymi wynikającymi z informacji podsumowujących VAT-UE oraz systemu VIES.

(akta kontroli tom I str. 314, 569-576, tom II str. 1-299)

OCENA CZĄSTKOWA

W okresie epidemii w Urzędzie nastąpiło znaczące skrócenie czasu oczekiwania na zwrot VAT. We wszystkich przypadkach przeprowadzono analizy zasadności zwrotu zgodnie z *Procedurą VAT*. Jednak w ich trakcie nie udokumentowano przeprowadzenia czynności analitycznych w zakresie obszarów i danych wrażliwych dotyczących wymiany informacji o transakcjach wewnątrzwspólnotowych.

OBSZAR

3. Zapewnienie ciągłości działania urzędu

Opis stanu
faktycznego

3.1. W okresie od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r. do Urzędu wpłynęło 75 wniosków w sprawie udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych tj. o 25,8% więcej niż w okresie przed epidemią (tj. 65 wnioski). Pozytywnie rozpatrzono 49 wniosków (65,3%)⁵³, natomiast negatywnie rozpatrzono lub postępowanie zakończono w inny sposób w przypadku 34 wniosków (45,3%)⁵⁴. W okresie od 1 kwietnia 2019 r. do 31 marca 2020 r. do Urzędu wpłynęło

⁵² Deklaracje o numerach: 136260665, 9638534, 9696362, 162696937, 170547017, 11159243, 172450413, 179253077, 181799942, 181997489.

⁵³ W tym: trzy w sprawie umorzenia zaległości podatkowej, 12 w sprawie odroczenia terminu płatności podatku lub rozłożenia zapłaty podatku na raty oraz 33 w sprawie rozłożenia odroczenia lub rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej.

⁵⁴ W ww. okresie wydano osiem decyzji odmawiających udzielenia ulgi, 30 decyzji umarzających postępowanie na podstawie art. 208 § 2 O.p. oraz jedno postanowienie o pozostawieniu podania bez rozpatrzenia.

65 wniosków w sprawie udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, z tego 33 rozpatrzono pozytywnie (50,8%)⁵⁵, natomiast 22 negatywnie lub zakończono postępowania w inny sposób (33,8%)⁵⁶. Spadek udziału wniosków pozytywnie rozpatrzonych w strukturze wszystkich rozpatrzonych wniosków złożonych w okresie epidemii w porównaniu do okresu z przed epidemii był efektem wzrostu liczby podań podatników dotyczących umorzenia prowadzonych postępowań.

(akta kontroli tom I str. 582)

3.2. W okresie objętym kontrolą na polecenie Dyrektora IAS w Lublinie, stosownie do standardu B.7 „Cele i zarządzanie ryzykiem” komunikatu Nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych w Urzędzie zidentyfikowano następujące ryzyka związane z wydawaniem decyzji ulgowych oraz dokonywaniem zwrotów VAT⁵⁷:

- konieczność przeprowadzenia postępowań dowodowych (zebrania dodatkowych dowodów w znacznej części spraw – wysoki poziom istotności,
- utrudniony kontakt z podatnikiem – niski poziom istotności,
- braki w składanej dokumentacji podatkowej – średni poziom istotności,
- nieterminowe i niepoprawne przeprowadzenie czynności sprawdzających – niski poziom istotności,
- niewystarczające zasoby kadrowe przy jednoczesnym wysokim poziomie czasochłonności i pracochłonności spraw – średni poziom istotności,
- niemożność przeprowadzenia czynności sprawdzających z powodu nieobecności podatników lub braku odbioru wezwań skutkująca brakiem dostępu do dokumentów źródłowych – niski poziom istotności,
- nietrafne typowanie podmiotów do kontroli – średni poziom istotności.

Reakcją na ww. zdefiniowane ryzyka było m.in.:

- kontrolowanie i ograniczanie występowania ww. ryzyk,
- szkolenie i instruktaż pracowników,
- bieżący monitoring,
- przekazywanie wniosków do załatwienia pracownikom czasowo mniej obciążonym,
- podział obowiązków i wzajemne zastępstwa pracowników,
- prowadzenie pogłębionych analiz przed skierowaniem podmiotów do kontroli,

Naczelnik wyjaśniła, że w Urzędzie w okresie epidemii prowadzono analizy działalności podatników, w szczególności pod kątem oceny działalności w branżach o zwiększonym ryzyku wystąpienia wyłudzenia VAT. W ww. okresie nie stwierdzono jednak nowego ryzyka.

(akta kontroli tom I str. 93-133, 316)

3.3. W celu zapewnienia właściwego funkcjonowania Urzędu w związku z epidemią opracowano *Procedurę postępowania w przypadku konieczności wyłączenia US Zamość, US Tomaszów Lubelski, US Hrubieszów*. Zgodnie z ww. procedurą w sytuacjach kryzysowych w pierwszej kolejności urzędy miały wykorzystywać własne zasoby kadrowe pozostające na pracy zdalnej lub na urlopach oraz własne zasoby lokalowe i sprzętowe. Urząd w przypadku jego wyłączenia miał zostać zastąpiony przez US w Zamościu. Procedura przewidywała, że w przypadku wyłączenia wszystkich trzech urzędów, lub w sytuacji gdy zasoby kadrowe lub

⁵⁵ W tym: dziewięć w sprawie umorzenia zaległości podatkowej oraz 24 w sprawie rozłożenia odroczenia lub rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowej.

⁵⁶ W przypadku wycofania wniosku przez podatnika NUS umarzał postępowanie podatkowe, w przypadku nie uzupełnienia przez podatnika braków wniosku pozostawiano wniosek bez rozpatrzenia.

⁵⁷ Identyfikacji ryzyk w Urzędzie dokonano: w marcu, lipcu i październiku 2020 r. oraz w marcu 2021 r.

lokalowe byłyby niewystarczające, decyzję w zakresie obsady kadrowej i lokalowej podejmie i zabezpieczy IAS.

(akta kontroli tom I str. 595)

W związku z ogłoszonym stanem epidemii w Urzędzie wprowadzono zmiany w obsłudze wniosków podatników o udzielenie ulg i zwolnień oraz zwrotów podatku od towarów i usług mające na celu ograniczenie osobistych kontaktów z podatnikami. Podatnikom umożliwiono składanie wniosków o ulgę oraz innych dokumentów za pośrednictwem wystawionych um, elektronicznie lub pocztą e-mail. Kontakt pomiędzy podatnikami a pracownikami Urzędu odbywał się z wykorzystaniem komunikacji telefonicznej, mailowo lub osobiście po wczesnym umówieniu terminu wizyty.

(akta kontroli tom I str. 261, 305-307, 314)

W uzasadnionych przypadkach w okresie epidemii Naczelnik zlecała pracownikom wykonywanie pracy w formie zdalnej. W tym celu udostępniano pracownikom zestawy komputerowe. Podczas pracy zdalnej pracownicy wykonywali czynności wynikające z ich zakresu obowiązków przy wykorzystaniu aplikacji: POLTAX, Poltax2B Plus, SSP, SZD, poczty elektronicznej oraz WRO SYSTEM.

Naczelnik wyjaśniła, że wszystkie czynności wykonywane przez pracowników podczas pracy zdanej były wykonywane w ww. aplikacjach, bez użycia dokumentów w formie papierowej. Pracownicy SEW realizując zadania w formie pracy zdalnej nie zajmowali się obsługą wniosków podatników dotyczących ulg i zwolnień. Pracownicy SKA zdalnie analizowali złożone deklaracje z nadwyżką podatku naliczonego nad należnym wykazaną do zwrotu w danym okresie z rejestrami sprzedaży i zakupów - JPK, sprawdzali prawidłowość rozliczenia transakcji z kontrahentami, zgodność kwoty z przeniesienia z poprzednich okresów rozliczeniowych. W przypadkach rozliczenia towarów i usług zaliczonych u podatników do środków trwałych wysyłali do nich e-maile z prośbą o przesłanie skanów faktur dokumentujących te nabycia i na podstawie informacji zwrotnych sporządzano i zapisywano w programie biurowym adnotacje, które po powrocie z pracy zdalnej były ostatecznie sprawdzone, wydrukowane i przekazane przełożonemu do akceptacji.

(akta kontroli tom I str. 305-307, 310)

Prowadzeniem spraw ulgowych w styczniu, kwietniu oraz czerwcu 2020 r. zajmowało się trzech pracowników SEW. W ww. okresie pracownicy świadczyli pracę w Urzędzie, z wyjątkiem jednego pracownika, który w dniach od 17 do 24 kwietnia 2020 r. świadczył pracę zdalnie, zajmując się wystawianiem upomnień. Sprawami związanymi ze zwrotami podatku od towarów i usług w ww. miesiącach zajmowało się dwóch pracowników oraz kierownik SKA, którzy wykonywali pracę zdalnie w dniach 7-24 kwietnia 2020 r.⁵⁸.

(akta kontroli tom I str. 305-307, 603)

W lutym 2020 r. upoważnienie do podpisywania decyzji dotyczących ulg w spłacie zobowiązań do kwoty 3 tys. zł zostało udzielone Kierującemu SEW.

(akta kontroli tom I str. 269-270)

W okresie od 1 kwietnia 2020 r. do 3 marca 2021 r. nie dokonano przesunięć wewnętrznych do komórki SEW i SKA. Naczelnik oraz Kierujący SEW wyjaśnili, że w ww. miesiącach w całym Urzędzie panowała trudna sytuacja kadrowa, związana z przebywaniem pracowników na zwolnieniach lekarskich, kwarantannie lub pracy zdalnej.

(akta kontroli tom I str. 305-307, 310)

3.4. Badaniem terminowości wydawania decyzji w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych objęto 41 postępowań wszczętych na podstawie

⁵⁸ Jeden pracownik pracował zdalnie w dniach 6-17 kwietnia, drugi 7-17 kwietnia oraz trzeci 17-24 kwietnia 2020 r.

wniosków złożonych w kwietniu i listopadzie 2019 i 2020 r.⁵⁹. Średni czas rozpatrywania wniosków, które wpłynęły do Urzędu w kwietniu i listopadzie 2019 r. wynosił odpowiednio 22 oraz 14 dni, natomiast wniosków złożonych w kwietniu i listopadzie 2020 r. odpowiednio 12 oraz 45 dni. W dwóch sprawach wszczętych na podstawie wniosków złożonych w 2020 r.⁶⁰, postępowania prowadzono powyżej miesiąca, co było spowodowane względami proceduralnymi⁶¹.

(akta kontroli tom I str. 578-580)

Na podstawie analizy 59 deklaracji VAT, złożonych w kwietniu i listopadzie 2019 r. oraz 2020 r. z wykazanymi kwotami zwrotu o najwyższych wartościach⁶², ustalono, że Urząd terminowo dokonywał ich zwrotu. Średni czas realizacji zwrotów podatku wynikających z deklaracji złożonych w kwietniu i listopadzie 2019 r. oraz w kwietniu i listopadzie 2020 r. wynosił odpowiednio 56 i 43 dni oraz 30 i 36 dni.

(akta kontroli tom I str. 604-605)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

NIK pozytywnie ocenia podjęte przez NUS w okresie epidemii działania mające na celu zapewnienie utrzymania ciągłości funkcjonowania Urzędu w zakresie wydawania decyzji dotyczących udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych oraz zwrotów podatku od towarów i usług.

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski

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

1. Prowadzenie postępowań w sprawie udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych na podstawie kompletnych wniosków.
2. Prawidłowe naliczanie odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych.
3. Nienaliczanie opłaty prolongacyjnej od decyzji wydanych na podstawie art. 67 § 1 pkt 1 lub pkt 2 ustawy O.p. w okresie obowiązywania przepisów czasowo wyłączających obowiązek naliczania tej opłaty.
4. Niedokonywanie zmian decyzji ratalnej w zakresie rat, które wygasły.
5. Wskazywanie w uzasadnieniach faktycznych decyzji, potwierdzenia zaistnienia przesłanki do udzielenia ulg w spłacie zaległości podatkowych.
6. Prawidłowe obliczanie wielkości pomocy *de minimis* w przypadku wydawania decyzji udzielających ulg w spłacie zobowiązań podatkowych.
7. Dokumentowanie prowadzenia analiz w zakresie czynności analitycznych w sprawach podatników zarejestrowanych dla transakcji wewnątrzwspólnotowych.

Uwagi

Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

⁵⁹ W kwietniu i listopadzie 2019 r. do US wpłynęło odpowiednio cztery i pięć wniosków, z kolei w kwietniu i listopadzie 2020 r. odpowiednio 31 i jeden wniosek.

⁶⁰ Po jednym wniosku złożonym w kwietniu i w listopadzie 2020 r.

⁶¹ W jednym przypadku wystawiono postanowienie, w którym zawiadomiono stronę o niezalatwieniu sprawy w terminie i przyczynach zwłoki oraz wyznaczono nowy termin zalatwienia sprawy. W drugim przypadku złożono wniosek o umorzenie postępowania w ostatnim dniu terminu, decyzję w przedmiocie umorzenia postępowania wydano w dniu następnym.

⁶² W tym 14 zwrotów wynikających z deklaracji złożonych w kwietniu 2019 r. oraz po 15 zwrotów wynikających z deklaracji złożonych w listopadzie 2019 r. oraz kwietniu i listopadzie 2020 r.

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 Lublinie. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykonania wniosków

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

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

Lublin, 7 września 2021 r.

Kontroler
Agata Wróbel
Inspektor kontroli państwowej

p.o. Dyrektor
Delegatury Najwyższej Izby Kontroli
w Lublinie
Edward Szempruch

.....
podpis

.....
podpis