



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Opolu

LOP.410.013.02.2021

Pani
Małgorzata Koryzna-Łukasik
Naczelnik
Urząd Skarbowy w Krapkowicach
ul. Opolska 96A, 47-300 Krapkowice

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Krapkowicach ¹
Kierownik jednostki kontrolowanej	Małgorzata Koryzna-Lukasik, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Krapkowicach, od 1 marca 2019 r. ² (akta kontroli str. 1718)
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 ³
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Opolu
Kontroler	Ewa Tomaszewska, doradca prawny, upoważnienie do kontroli nr LOP/54/2021 z 1 czerwca 2021 r. Rafał Marynowicz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LOP/59/2021 z 17 czerwca 2021 r. (akta kontroli str. 1-2)

¹ Dalej: Urząd.

² Dalej: Naczelnik.

³ Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, ze zm., dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna⁴ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W ocenie NIK, w okresie obowiązywania stanu epidemii Urząd prawidłowo przeprowadzał postępowania podatkowe w sprawie udzielania ulg i zwolnień podatkowych oraz dokonywał zwrotu podatku od towarów i usług. Postępowania podatkowe w tych sprawach przeprowadzano zgodnie z przepisami⁵ oraz wytycznymi Ministra Finansów, rzetelnie i przy zastosowaniu jednolitych kryteriów wobec podatników.

Urząd prawidłowo dokonywał zwrotów podatku VAT. Zwroty dokonywane były po akceptacji przez uprawnione osoby, poprzedzonej przeprowadzeniem czynności analitycznych mających na celu wstępną ocenę ryzyka w zakresie wykazanego zwrotu, a także czynności sprawdzających służących ustaleniu stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Nie wystąpiły przypadki wydłużania terminu zwrotu tego podatku.

Naczelnik podejmował skuteczne działania organizacyjne w celu zapewnienia ciągłości działania Urzędu w okresie stanu epidemii, w tym obejmujące ułatwienia dla podatników w toku prowadzonych postępowań podatkowych. Zarówno wnioski o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, jak i o zwrot podatku od towarów i usług rozpatrywano z zachowaniem ustawowych terminów ich załatwienia. Stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości miały charakter formalny i nie miały istotnego wpływu na ocenę kontrolowanej działalności.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowej⁶ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Przyznawanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych przez organy podatkowe

Opis stanu faktycznego

1.1. W okresie objętym kontrolą, do Urzędu wpłynęło łącznie 116 wniosków podatników o przyznanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych⁷, tj. o 58 (100%) więcej niż w ciągu czterech kwartałów okresu poprzedzającego ogłoszenie stanu epidemii, w którym do Urzędu złożono 58 takich wniosków⁸. Liczba rozpatrzonych w tym okresie wniosków wynosiła 125⁹, podczas gdy w okresie poprzedzającym pandemię rozpatrzono 37 wniosków. Relacja pomiędzy liczbą wniosków rozpatrzonych a złożonych w ww. okresach uległa poprawie, gdyż w okresie objętym kontrolą kształtowała się na poziomie 108%¹⁰, podczas gdy w odniesieniu do okresu poprzednich czterech kwartałów relacja ta stanowiła 64%¹¹.

W wyniku przeprowadzenia postępowań zainicjowanych opisanymi wyżej wnioskami w kontrolowanym okresie wydano 64 decyzje przyznające ulgi o łącznej wartości

⁴ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁵ Tj. ustawą z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2020 r., poz. 1325, ze zm.).

⁶ 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.

⁷ W tym: 69, 15 i 16 odpowiednio w II, III i IV kwartale 2020 r. oraz 16 w I kwartale 2021 r.

⁸ W tym: 15, 6, i 8 w II, III i IV kwartale 2019 r. oraz 29 w I kwartale 2020 r.

⁹ Tj. wniosków, które wpłynęły w kontrolowanym okresie, jak i tych które wpłynęły wcześniej i nie zostały rozpatrzone.

¹⁰ W okresie obejmującym trzy ostatnie kwartały 2020 r. i pierwszy kwartał 2021 r. rozpatrzono łącznie 125, a złożono 116 wniosków.

¹¹ W okresie obejmującym trzy ostatnie kwartały 2019 r. i pierwszy kwartał 2020 r. rozpatrzono łącznie 37, a złożono 58 wniosków.

1 441,7 tys. zł. Na podstawie ww. decyzji w jednym przypadku umorzono zaległość podatkową w kwocie 430,00 zł, zgodnie z wnioskiem osoby fizycznej niebędącej przedsiębiorcą. Ulgę polegającą na odroczeniu terminu płatności podatku lub rozłożeniu zapłaty podatku na raty zastosowano w 25 przypadkach o łącznej wartości 466,6 tys. zł, a odroczenie lub rozłożenie na raty zaległości podatkowej w 38 przypadkach o łącznej wartości 974,7 tys. zł.

(akta kontroli, str. 7)

W okresie objętym kontrolą podatnicy złożyli łącznie cztery odwołania od decyzji w sprawie stosowania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, w tym jedno w III kwartale 2020 r., dwa w IV kwartale 2020 r. oraz jedno w I kwartale 2021 r. W wyniku rozpatrzenia ww. odwołań wszystkie decyzje Naczelnika zostały utrzymane w mocy, a w żadnej z tych spraw nie złożono skargi do wojewódzkiego sądu administracyjnego.

(akta kontroli, str. 1740)

W kontrolowanym okresie do Urzędu sukcesywnie przekazywano wytyczne Izby Administracji Skarbowej w Opolu¹² oraz kierowane do wszystkich naczelników urzędów skarbowych pisma Ministra Finansów, zawierające wskazówki dotyczące stosowania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w związku z ogłoszonym w Polsce stanem epidemii. Materiały te zawierały m. in.: przekazane naczelnikom urzędów skarbowych podległych IAS w Opolu zalecenia dotyczące udzielanych ulg z 30 marca 2020 r. oraz pisma Ministerstwa Finansów zawierające wyjaśnienia dotyczące wątpliwości związanych ze stosowaniem obowiązujących przepisów w postępowaniach w sprawie przyznawania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych¹³. Wraz z pismem Ministerstwa Finansów z 22 maja 2020 r. nr DPP6.0723.17.2020 przekazano *Wyjaśnienia dla urzędów skarbowych i izb administracji skarbowej dotyczące zasad udzielania pomocy na podstawie przepisów ustawy Ordynacja podatkowa w formie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w okresie trwania choroby zakaźnej wywołanej wirusem SARS-CoV*.

(akta kontroli str. 19-62)

Ponadto, na stronie internetowej Centrum Kompetencyjnego Spraw Wierzytelskich¹⁴, umieszczano wytyczne dotyczące:

- zestawienia różnic i podobieństw między wsparciem niestanowiącym pomocy publicznej (optymalizacja) a wsparciem stanowiącym pomoc publiczną;
- informacji Poczty Polskiej dotyczących sposobu świadczenia usług doręczenia przesyłek poleconych w sytuacji zagrożenia epidemicznego;
- opracowany przez CKSW dokument z 7 kwietnia 2020 r. pn. *Drogowskaz ułatwiający stosowanie wytycznych w zakresie postępowań ulgowych w związku z COVID-19*¹⁵;
- Komunikat Komisji *Tymczasowe ramy środków pomocy państwa w celu wsparcia gospodarki w kontekście trwającej epidemii COVID-19 (2020/C 91 I/01)*¹⁶

(akta kontroli str. 63-96)

¹² Dalej: IAS w Opolu.

¹³ W szczególności dotyczące: możliwości korzystania z Programu Pomocowego, naliczania opłaty prolongacyjnej, wyłączania odsetek za zwłokę w sytuacji niedoręczenia decyzji odmawiającej udzielenia ulgi, prowadzenia postępowania egzekucyjnego w związku ze znoszeniem ograniczeń związanych z COVID-19, etc.

¹⁴ Dalej: CSKW.

¹⁵ Dokument ten utracił ważność w związku z wejściem w życie art. 15zzz ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 17 kwietnia 2020 r. o szczególnych instrumentach wsparcia w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 (Dz. U. poz. 695), stanowiącego podstawę udzielania pomocy publicznej mającej na celu zaradzenie poważnym zaburzeniom w gospodarce.

¹⁶ Dz. Urz. UE 20.3.2020

W treści przekazywanych przez Ministra Finansów wytycznych i zaleceń dotyczących prowadzenia postępowań w sprawie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w związku ze stanem epidemii, nie określono zamkniętego katalogu branż priorytetowych. Zasady przekazane przez Dyrektora IAS w Opolu przy piśmie z 30 marca 2021 zawierały jedynie przykładowe wskazanie takich branż, tj. transport, turystyka, kultura, gastronomia, usługi fryzjerskie i kosmetyczne, kultura fizyczna, salony odnowy, fitness itp. Katalog taki nie został także sformułowany w treści wytycznych z 15 maja 2020 r.

Naczelnik wyjaśniła, że do Urzędu nie zostały przekazane listy branż priorytetowych, a jedynymi informacjami, w których wskazano przykłady branż szczególnie zagrożonych oddziaływaniem koronawirusa były wytyczne/zasady dotyczące udzielania ulg podatkowych w okresie pandemii. Udzielając ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, Naczelnik kierowała się ponadto porównaniem wysokości obrotów uzyskiwanych przez podatnika składającego wniosek. Porównywano, czy nastąpił spadek sprzedaży miesiąc do miesiąca danego roku lub miesiąc do miesiąca z poprzedniego roku. Na tej podstawie można było stwierdzić, czy dany podmiot ponosi negatywne konsekwencje związane z wystąpieniem pandemii.

(akta kontroli str. 1679)

Zgodnie z poleceniem Ministra Finansów, Urząd został zobowiązany do przekazania Dyrektorowi IAS w Opolu, danych o liczbie wniosków dotyczących ulg, w tym wniosków, w treści których powołano się na okoliczności związane z koronawirusem, z wyodrębnieniem wniosków przedsiębiorców oraz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, złożonych w miesiącach styczniu, lutym i pierwszym tygodniu marca, a danych o kolejnych wnioskach – do końca każdego poniedziałku, a od 16 marca 2020 r. do godz. 12.00. Począwszy od 26 marca 2020 r., termin przekazywania cotygodniowych raportów ustalono na piątek do godz. 12.00. Ponadto, oprócz ww. raportów, wprowadzono obowiązek przekazywania dwóch dodatkowych zestawień: danych dotyczących sposobu rozpatrzenia wniosków o udzielenie ulg z uwzględnieniem tylko decyzji pozytywnych i spraw, w których wniosek uzasadniano występowaniem pandemii oraz danych dotyczących wniosków złożonych w trybie art. 22 § 2a¹⁷ i art. 48 § 1¹⁸ ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa¹⁹ oraz art. 108b ust. 1²⁰ ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług²¹. Począwszy od 9 kwietnia 2020 r., obowiązek sprawozdawczy w tym zakresie rozszerzono o dwa kolejne raporty, dotyczące liczby wszystkich rozstrzygnięć wydanych w wyniku rozpatrzenia złożonych wniosków, w tym postanowień i decyzji odmownych i umarzających postępowanie oraz dotyczące liczby decyzji wydanych w wyniku rozpatrzenia wniosków o zapłatę niższych zaliczek. Od 15 czerwca 2020 r. zniesiono obowiązek przekazywania Załącznika nr 2 (informacja o sposobie załatwienia wniosków) i Załącznika nr 4 (informacja o decyzjach w sprawie niższych zaliczek). Z kolei, od 26 listopada 2020 r. wprowadzono wymóg wykazywania danych o ulgach udzielonych w ramach programu pomocowego nr SA.57172 (2020/N).

(akta kontroli str. 98-133)

¹⁷ Wniosek o ograniczenie poboru zaliczek na podatek, jeżeli zaliczki obliczone według zasad określonych w ustawach podatkowych byłyby niewspółmiernie wysokie w stosunku do podatku należnego od dochodu lub zysku przewidywanego na dany rok podatkowy.

¹⁸ Wniosek o odroczenie terminu określonego w prawie podatkowym.

¹⁹ Dz. U. z 2020 r., poz. 1325 ze zm.

²⁰ Wniosek o zgodę na przekazanie środków zgromadzonych na wskazanym przez podatnika rachunku VAT na wskazany przez niego rachunek bankowy albo rachunek w spółdzielczej kasie oszczędnościowo-kredytowej, dla których jest prowadzony ten rachunek VAT.

²¹ Dz. U. z 2021 r., poz. 1163, dalej: ustawa o VAT.

Urząd przekazywał Dyrektorowi IAS w Opolu cotygodniowe sprawozdania dotyczące stosowania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w okresie stanu epidemii. Sprawozdania te zawierały dane odpowiadające zakresowi oczekivanemu przez Ministra Finansów i były przekazywane w wyznaczonych terminach.

(akta kontroli str. 1744-1784)

1.2. W okresie obejmującym trzy ostatnie kwartały 2020 r. i pierwszy kwartał 2021 r. podatnicy wystąpili z 17 wnioskami o umorzenie zaległości podatkowej na łączną kwotę 226,1 tys. zł, w tym 11 złożonymi przez podatników prowadzących działalność gospodarczą (197,3 tys. zł). W okresie poprzedzającym ogłoszenie stanu epidemii, tj. w trzech ostatnich kwartałach 2019 i pierwszym kwartale 2020 r. do Urzędu wpłynęło 14 takich wniosków dotyczących kwoty 425 tys. zł, w tym dwa pochodzące od przedsiębiorców (2,5 tys. zł). W ciągu czterech kwartałów poprzedzających kwartał, w którym ogłoszono stan epidemii podatnicy złożyli łącznie 14 wniosków o umorzenie zaległości podatkowych, tj. o trzy mniej niż w objętym kontrolą okresie czterech kolejnych kwartałów, w którym do Urzędu wpłynęło 17 takich wniosków, w tym: osiem wniosków w II kwartale 2020 r., tj. o cztery więcej niż w II kwartale 2019 r., trzy wnioski w III kwartale 2020 r., tj. o jeden mniej niż w III kwartale 2019 r., trzy wnioski w IV kwartale 2020 r., tj. o dwa więcej niż w IV kwartale 2019 r. oraz trzy w I kwartale 2021 r., tj. o dwa mniej niż w I kwartale 2020 r.

W dwóch przypadkach wnioski te załatwiono pozytywnie²², a przyznane ulgi w łącznej kwocie 0,57 tys. zł dotyczyły zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2018 r. (decyzja wydana w III kwartale 2019 r. na kwotę 138 zł) oraz zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2019 r. (decyzja wydana w II kwartale 2020 r. na kwotę 430 zł).

Ulgę w postaci umorzenia zaległości podatkowej nie zostały udzielone żadnemu z wnioskujących o jej przyznanie przedsiębiorców, zarówno w okresie poprzedzającym ogłoszenie stanu epidemii, jak i w okresie objętym kontrolą.

(akta kontroli str. 7-9, 1244-1249)

W sprawach dotyczących wniosków o umorzenie zaległości podatkowych najczęstszymi przyczynami wydawania decyzji odmawiających przyznawanie wnioskowanej ulgi były: brak okoliczności uzasadniających udzielenie ulgi (w szczególności w sprawach tych nie wystąpiły zdarzenia skutkujące brakiem możliwości zapłaty zobowiązania, np. problemy zdrowotne, rodzinne lub mieszkaniowe), dysponowanie środkami finansowymi na zapłatę zaległości (jednorazowo lub w ratach), uzyskiwanie przez stronę dochodów na poziomie umożliwiającym uregulowanie zaległości, skuteczne postępowanie egzekucyjne, w wyniku którego zastosowano skuteczne środki egzekucyjne (np. zajęcie wierzytelności i szybka spłata zadłużenia), uzasadnianie wniosku występującą pandemią i związanymi z nią obostrzeniami związanymi z koniecznością zamknięcia firmy przy jednoczesnym otrzymywaniu szeregu dopłat i subwencji z budżetu państwa, a także uzyskiwaniem przychodów ze sprzedaży np. poprzez internet (w tym w branży kosmetycznej, w przypadku której pomimo zamknięcia dokonywano sprzedaży urządzeń dezynfekujących, kosmetyków itp.).

(akta kontroli str. 1740-1741)

Szczegółowa analiza siedmiu postępowań w sprawie złożonych przez podatników wniosków o umorzenie zaległości podatkowej wykazała, że w każdym z ww. przypadków w Urzędzie podejmowano czynności zmierzające do ustalenia aktualnego stanu zaległości podatnika, a na podstawie dostępnych w Urzędzie baz

²² Tj. jedna decyzja na kwotę 138 zł w III kwartale 2019 r. i jedna decyzja na kwotę 430 zł w II kwartale 2020 r.

danych i aplikacji oraz rejestrów centralnych prowadzonych przez inne podmioty²³, przeprowadzono badanie w zakresie ustalenia sytuacji majątkowej i finansowej wnioskodawcy. Podejmowane przez pracowników Urzędu czynności odpowiadały wymogom wynikającym z przepisów Ordynacji podatkowej, w szczególności wszystkie sprawy załatwiono w terminie wynikającym z art. 139 § 1 i § 2 tej ustawy. W jednym przypadku podatnik został poinformowany o braku możliwości załatwienia sprawy w terminie, a decyzja w tej sprawie została wydana z zachowaniem wyznaczonego w tym piśmie nowego terminu jej załatwienia. W trzech przypadkach, zgodnie z art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej, wydano postanowienie w sprawie możliwości zapoznania się ze zgromadzonym materiałem dowodowym, a w pozostałych dwóch sprawach – z uwagi na przewidywane uwzględnienie w całości wniosku podatnika – odstąpiono od wydania takiego postanowienia²⁴. Wydawane w wyniku rozpoznania złożonych wniosków decyzje odpowiadały wymogom art. 210 § 1 Ordynacji podatkowej i zawierały szczegółowe uzasadnienie faktyczne i prawne, w ramach którego obszernie wyjaśniano przesłanki podjętego rozstrzygnięcia, z powołaniem na zgromadzony w aktach sprawy materiał dowodowy oraz treść obowiązujących przepisów i ich wykładnię stosowaną w aktualnym orzecznictwie sądów administracyjnych. Przy rozpatrywaniu opisanych wyżej wniosków stosowano jednakowe kryteria wobec podatników. W Urzędzie przestrzegano także udostępnionej na stronie internetowej CKSW *Procedury udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych dla komórek SW*²⁵ i w każdy przypadku przed podjęciem decyzji co do proponowanej formy rozstrzygnięcia, pracownik prowadzący dane postępowanie sporządzał pisemną analizę sprawy, a następnie przygotowywał *Kartę podjęcia decyzji*²⁶, w której treści osoby dokonujące akceptacji przedłożonego projektu rozstrzygnięcia dokonywały stosownych adnotacji.

W toku prowadzonych postępowań przestrzegano także wytycznych Ministra Finansów z 30 marca 2020 r. oraz zawartych w *Drogowskazu* udostępnionym przez CKSW.

Z objętych szczegółowym badaniem spraw, w dwóch przypadkach wnioski o umorzenie zaległości podatkowych zostały złożone przez przedsiębiorców, którzy – mimo nieuzyskania wnioskowanej ulgi²⁷ – według stanu na 30 czerwca 2021 r. – kontynuowali prowadzenie działalności gospodarczej.

(akta kontroli str. 1241-1331, 1795-1798)

1.3. W okresie objętym kontrolą podatnicy złożyli do Urzędu 35 wniosków o odroczenie terminów zapłaty podatku lub rozłożenie podatku na raty, w tym 33 wnioski złożyli przedsiębiorcy, a dwa osoby nieprowadzące działalności gospodarczej. W wyniku ich rozpatrzenia wydano decyzje przyznające wnioskowane ulgi 25 podatnikom, w tym 22 przedsiębiorcom na łączną kwotę 466,6 tys. zł. W ciągu czterech kwartałów poprzedzających ogłoszenie stanu epidemii do Urzędu wpłynęły 23 takie wnioski, w tym 21 od przedsiębiorców, a na podstawie wydanych w tym okresie decyzji przyznano ulgi na łączną kwotę 6,2 tys. zł.

²³ W tym: Baza SUDOP (System Udostępniania Danych o Pomocy Publicznej <https://sudop.uokik.gov.pl/home>), e-ORUS²³ System POLTAX (Otwarte niestandardowe Raporty US), CZM (wykaz czynności majątkowych tworzony na podstawie składanych deklaracji PCC i przekazywanych danych notarialnych) System Informatyczny Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców, Centralna Ewidencja i Informacja o Działalności Gospodarczej, Krajowy Rejestr Sądowy (ekrs).

²⁴ Zgodnie z art. 200 § 2 pkt 1 w zw. z art. 123 § 2 Ordynacji podatkowej. W pozostałych dwóch przypadkach postępowania umorzono z uwagi na bezprzedmiotowość oraz pozostawiono wniosek bez rozpatrzenia.

²⁵ Spraw Wierzycielskich.

²⁶ Zgodnie z wzorem określonym w Załączniku nr 4 do *Procedury udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych dla komórek SW*.

²⁷ W jednym przypadku, z uwagi na nieuzupełnienie wniosku w wyznaczonym terminie, wniosek pozostawiono bez rozpatrzenia, a w drugim przypadku odmówiono udzielenia ulgi.

Zarówno w ciągu czterech kwartałów poprzedzających ogłoszenie stanu epidemii, jak i w kontrolowanym okresie podatnicy nie składali wniosków o ulgę stanowiącą pomoc publiczną. W czterech przypadkach wnioskowano o ulgę niestanowiącą pomocy de minimis²⁸ oraz w 28 przypadkach o ulgę stanowiącą taką pomoc²⁹. W 16 sprawach wydano decyzje przyznające ulgę stanowiącą pomoc de minimis³⁰, a w sześciu ulgę niestanowiącą takiej pomocy³¹.

(akta kontroli str. 10-11)

Szczegółowa analiza sześciu postępowań³² w sprawie złożonych przez podatników wniosków o odroczenie lub rozłożenie na raty zapłaty podatku wykazała, że w każdym z ww. przypadków w Urzędzie podejmowano czynności zmierzające do ustalenia aktualnego stanu zaległości podatnika, a na podstawie dostępnych w Urzędzie baz danych i aplikacji, przeprowadzano badanie w zakresie ustalenia sytuacji majątkowej i finansowej wnioskodawcy. Podejmowane przez pracowników Urzędu czynności odpowiadały wymogom wynikających z przepisów Ordynacji podatkowej, w szczególności wszystkie sprawy załatwiono w terminie wynikającym z art. 139 § 1 i § 2 tej ustawy. W jednym przypadku podatnik został poinformowany o braku możliwości załatwienia sprawy w terminie, a decyzja została wydana z zachowaniem wyznaczonego w tym piśmie nowego terminu jej załatwienia. W jednym przypadku, zgodnie z art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej, wydano postanowienie w sprawie możliwości zapoznania się ze zgromadzonym materiałem dowodowym – w pozostałych sprawach, z uwagi na przewidywane uwzględnienie w całości wniosku podatnika, odstąpiono od wydania takiego postanowienia³³. Wydawane w wyniku rozpoznania złożonych wniosków decyzje odpowiadały wymogom art. 210 § 1 Ordynacji podatkowej i zawierały szczegółowe uzasadnienie faktyczne i prawne, w ramach którego obszernie wyjaśniano przesłanki podjętego rozstrzygnięcia, z powołaniem na zgromadzony w aktach sprawy materiał dowodowy oraz treść obowiązujących przepisów i ich wykładnię stosowaną w aktualnym orzecznictwie sądów administracyjnych. Wydane decyzje uwzględniały możliwości płatnicze wnioskodawców, a także – stosownie do przepisów ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19³⁴, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych odstępowano od naliczania opłaty prolongacyjnej. Przy rozpatrywaniu opisanych wyżej wniosków stosowano jednakowe kryteria wobec podatników.

W przypadku decyzji odmawiającej przyznania wnioskowanej ulgi Spółka złożyła odwołanie, a w wyniku jego rozpatrzenia organ odwoławczy utrzymał w mocy rozstrzygnięcie Naczelnika³⁵.

W Urzędzie przestrzegano udostępnionej na stronie internetowej CKSW *Procedury udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych dla komórek SW*. W toku prowadzonych postępowań uwzględniano także wytyczne Ministra Finansów z 30 marca 2020 r. oraz zawarte w *Drogowskazu* udostępnionym przez CKSW.

(akta kontroli str. 1390-1396, 1417-1595, 1799-1802)

²⁸ W ośmiu przypadkach w okresie poprzedzającym ogłoszenie stanu epidemii.

²⁹ W czterech przypadkach w okresie poprzedzającym ogłoszenie stanu epidemii.

³⁰ W jednej sprawie przyznano taką ulgę w okresie poprzedzającym ogłoszenie stanu epidemii na kwotę 5,5 tys. zł.

³¹ W okresie poprzedzającym ogłoszenie stanu epidemii nie przyznano takich ulg.

³² W tym jednej sprawy, w której odmówiono udzielenia ulgi i podatnik odwołał się od decyzji oraz pięciu spraw, w których uwzględniono wniosek podatnika.

³³ Zgodnie z art. 200 § 2 pkt 1 w zw. z art. 123 § 2 Ordynacji podatkowej. W pozostałych dwóch przypadkach postępowania umorzono z uwagi na bezprzedmiotowość oraz pozostawiono wniosek bez rozpatrzenia.

³⁴ Dz. U. poz. 1842 ze zm.

³⁵ Decyzja IAS z 12 maja 2021 r., znak: 1601-IEW.4263.1.2021.

W objętych szczegółowym badaniem sprawach, wszystkie wnioski zostały złożone przez przedsiębiorców, a w jednym przypadku, w którym odmówiono przyznania ulgi – według stanu na 31 czerwca 2021 r. – podmiot ten pozostawał w stanie upadłości³⁶.

(akta kontroli str. 1403-1499)

1.4. W okresie objętym kontrolą podatnicy złożyli do Urzędu 64 wnioski o odroczenie lub rozłożenie na raty zaległości podatkowej wraz z odsetkami, w tym 53 wnioski złożyli przedsiębiorcy, a 11 osoby nieprowadzące działalności gospodarczej. W wyniku rozpatrzenia tego rodzaju wniosków, pozytywnie załatwiono 38, w tym 31 pochodzących od przedsiębiorców, na łączną kwotę 974,7 tys. zł. W ciągu czterech kwartałów poprzedzających ogłoszenie stanu epidemii do Urzędu wpłynęło 21 takich wniosków, w tym 15 od przedsiębiorców, a na podstawie wydanych w tym okresie decyzji przyznano ulgi na łączną kwotę 303,8 tys. zł.

Zarówno w ciągu czterech kwartałów poprzedzających ogłoszenie stanu epidemii, jak i w kontrolowanym okresie podatnicy nie składali wniosków o ulgę stanowiącą pomoc publiczną. W jednym przypadku wnioskowano o ulgę niestanowiącą pomocy de minimis³⁷ oraz w 52 przypadkach o ulgę stanowiącą taką pomoc³⁸. W 31 sprawach wydano decyzje przyznające ulgę stanowiącą pomoc de minimis³⁹, przy czym nie przyznano w okresie objętym kontrolą ulg niestanowiących takiej pomocy⁴⁰.

(akta kontroli str. 12-13)

Szczegółowa analiza ośmiu postępowań⁴¹ w sprawie złożonych przez podatników wniosków o odroczenie lub rozłożenie na raty zaległości podatkowych wraz z odsetkami wykazała, że w każdym z ww. przypadków w Urzędzie podejmowano czynności zmierzające do ustalenia aktualnego stanu zaległości podatnika, a na podstawie dostępnych w Urzędzie baz danych i aplikacji, przeprowadzano badanie w zakresie ustalenia sytuacji majątkowej i finansowej wnioskodawcy. Podejmowane przez pracowników Urzędu czynności odpowiadały wymogom wynikającym z przepisów Ordynacji podatkowej, w szczególności wszystkie sprawy załatwiono w terminie wynikającym z art. 139 § 1 i § 2 tej ustawy. W jednym przypadku podatnik został poinformowany o braku możliwości załatwienia sprawy w terminie, a decyzja została wydana z zachowaniem wyznaczonego w tym piśmie nowego terminu jej załatwienia. W trzech przypadkach, zgodnie z art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej, wydano postanowienie w sprawie możliwości zapoznania się ze zgromadzonym materiałem dowodowym – w pozostałych sprawach, z uwagi na przewidywane uwzględnienie w całości wniosku podatnika, odstąpiono od wydania takiego postanowienia⁴². Wydawane w wyniku rozpoznania złożonych wniosków decyzje odpowiadały wymogom art. 210 § 1 Ordynacji podatkowej i zawierały szczegółowe uzasadnienie faktyczne i prawne, w ramach którego obszernie wyjaśniano przesłanki podjętego rozstrzygnięcia, z powołaniem na zgromadzony w aktach sprawy materiał dowodowy oraz treść obowiązujących przepisów i ich wykładnię stosowaną w aktualnym orzecznictwie sądów administracyjnych. Wydane decyzje uwzględniały możliwości płatnicze wnioskodawców, a także – stosownie do przepisów ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem,

³⁶ Na podstawie postanowienia Sądu Rejonowego w Opolu – V Wydział Gospodarczy Sekcja ds. Upadłościowych i Restrukturyzacyjnych z 12 maja 2021 r., sygn. akt V GU 518/20.

³⁷ W dwóch przypadkach w okresie poprzedzającym ogłoszenie stanu epidemii.

³⁸ W 14 przypadkach w okresie poprzedzającym ogłoszenie stanu epidemii.

³⁹ W 4 sprawach przyznano ulgę w okresie poprzedzającym ogłoszenie stanu epidemii na kwotę 290,00 tys. zł.

⁴⁰ W okresie poprzedzającym ogłoszenie stanu epidemii ulgę przyznano w jednej sprawie na kwotę 11,2 tys. zł.

⁴¹ W tym trzech spraw, w których odmówiono udzielenia ulgi i w jednej z nich podatnik odwołał się od wydanej decyzji oraz pięciu spraw, w których uwzględniono wnioski podatników.

⁴² Zgodnie z art. art. 200 § 2 pkt 1 w zw. z art. 123 § 2 Ordynacji podatkowej. W pozostałych dwóch przypadkach postępowania umorzono z uwagi na bezprzedmiotowość oraz pozostawiono wniosek bez rozpatrzenia.

przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych – odstępowano od naliczania opłaty prolongacyjnej. Przy rozpatrywaniu opisanych wyżej wniosków stosowano jednakowe kryteria wobec podatników.

W analizowanych sprawach nie wystąpiły przypadki nierozpatrzenia wniosku podatnika, co skutkowałoby przekształceniem zobowiązania podatkowego w zaległość podatkową.

W Urzędzie przestrzegano udostępnionej na stronie internetowej CKSW *Procedury udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych dla komórek SW*. W toku prowadzonych postępowań uwzględniano także wytyczne Ministra Finansów z 30 marca 2020 r. oraz zawarte w *Drogowskazu* udostępnionym przez CKSW.

W przypadku jednej z decyzji odmawiającej przyznania wnioskowanej ulgi Spółka złożyła odwołanie, które nie zostało uwzględnione i decyzją organu II instancji rozstrzygnięcie Naczelnika utrzymano w mocy⁴³.

(akta kontroli str. 1509-1514, 1528-1668, 1803-1807)

W objętych szczegółowym badaniem sprawach, siedem wniosków zostało złożonych przez przedsiębiorców, a w przypadku, w którym odmówiono przyznania ulgi – według stanu na 31 czerwca 2021 r. – podmiot ten pozostawał w stanie upadłości⁴⁴.

(akta kontroli str.1403-1499)

1.5. W ramach objętych szczegółowym badaniem przypadków pięciu podmiotów⁴⁵, którym przyznano ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych w formie odroczenia i rozłożenia na raty podatku lub zaległości podatkowej⁴⁶ ustalono, że: 1/ przyznana ulga stanowiła od 3,47% do 29,97% rocznych dochodów/przychodów podatnika za 2019 r.; 2/ wniosek jednego z tych podatników dotyczył branży bezpośrednio narażonej na straty w związku z epidemią (tj. działalność gastronomiczna i hotelarska)⁴⁷; 3/ trzech podatników składało wnioski o ulgi w latach 2018-2020, a rozstrzygnięcia Urzędu w dwóch przypadkach były pozytywne⁴⁸.

(akta kontroli, str. 1790)

W kontrolowanym okresie, wskutek niedotrzymania przez podatników terminu płatności odroczonego podatku lub zaległości podatkowej bądź terminu płatności którejkolwiek z rat, na jakie został rozłożony podatek lub zaległość podatkowa, doszło do wygaśnięcia 13 decyzji przyznających ww. ulgi. W związku z tym, w większości (70%) przypadków podjęto w Urzędzie czynności zmierzające do egzekucji zobowiązań podatkowych⁴⁹. W ramach prowadzonych w Urzędzie postępowań w sprawie przyznawania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych nie stwierdzono przypadków podatników składających wnioski mające na celu wyłudzenie ulgi. Naczelnik wyjaśniła, że *w każdym przypadku - przed udzieleniem podatnikowi wnioskowanej ulgi – dokonywano weryfikacji zasadności jej udzielenia. Badano, czy wystąpił ważny interes podatnika, czy też ważny interes publiczny uzasadniający przyznanie ulgi w spłacie zobowiązań. W przypadku wniosków podatników prowadzących działalność gospodarczą – weryfikowano dokumenty*

⁴³ Decyzja Dyrektora IAS z 1 kwietnia 2021 r., znak: 1601-IEW.4263.9.2020.

⁴⁴ Na podstawie postanowienia Sądu Rejonowego w Opolu – V Wydział Gospodarczy Sekcja ds. Upadłościowych i Restrukturyzacyjnych z 12 maja 2021 r., sygn. akt V GU 518/20.

⁴⁵ Osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą lub spółek.

⁴⁶ W kontrolowanym okresie ulgi w postaci umorzenia zostały przyznane wyłącznie osobom fizycznym niebędącym przedsiębiorcami.

⁴⁷ Pozostali podatnicy prowadzili działalność gospodarczą w branżach: budowa dróg i autostrad, naprawa i konserwacja maszyn, sprzedaż detaliczna paliw oraz produkcja opakowań z tektury.

⁴⁸ Wnioskodawcom przyznano ulgi w postaci rozłożenia na raty podatku i zaległości, a w trzecim przypadku umorzono postępowanie z uwagi na bezprzedmiotowość.

⁴⁹ W czterech przypadkach nie podejmowano działań, gdyż ulga dotyczyła zaliczki na podatek w wysokości wskazanej przez podatnika.

i oświadczenia składane przez podatników (np. w zakresie otrzymanej pomocy de minimis i przysługujących limitów) poprzez sprawdzanie ich w służących do tego celu systemach monitorujących (np. SUDOP). Sprawdzano składane pliki JPK VAT, składane deklaracje, weryfikowano wysokość sprzedaży, sprawdzano poprzez dostępne systemy wykazywany w oświadczeniach majątek podatników.

(akta kontroli, str. 1740-1741, 1791)

W latach 2020-2021 podatnicy mieli dostęp do innych niż ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych instrumentów wsparcia. W sprawie dostępności tego rodzaju instrumentów Naczelnik wyjaśniła: *w związku z epidemią COVID-19 do Urzędu Skarbowego w Krapkowicach wpłynęły pisma dotyczące pomocy otrzymywanej z Polskiego Funduszu Rozwoju S.A. program ARKA. W związku z możliwością otrzymania pomocy w ramach tego programu, w urzędzie zostały wyznaczone osoby koordynujące (sprawdzające) poprawność danych w systemach w przypadku podatników, których wnioski o otrzymanie wsparcia zostały odrzucone oraz podatników, którzy dopiero złożyli wnioski - sprawdzano, czy dane będące w systemach urzędu są poprawne, a tym samym nie zaistnieją przeszkody ze strony urzędu do otrzymania przez podatnika wnioskowanej pomocy.*

(akta kontroli, str. 1679-1681, 1685-1717)

Na podstawie przepisów ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19 i innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych podatnicy mogli korzystać z pomocy udzielanej przez Starostów w formie pożyczek⁵⁰, dotacji lub innych bezzwrotnych świadczeń, umorzenia składek ZUS oraz Polskiego Funduszu Rozwoju S.A. (zaliczka zwrotna) w ramach pomocy rekomendującej negatywne konsekwencje ekonomiczne związane z COVID-19, udzielane w ramach limitu 800 000 euro na przedsiębiorcę.

Udzielanie pomocy w ww. formach było monitorowane przez urząd podczas rozpatrywania wniosków o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, w tym poprzez System Udostępniania Danych o Pomocy Publicznej⁵¹, a także system Shrimp oraz moduł ARKA we WRO-SYSTEMIE. W systemie SUDOP, w którym sprawdzano, czy podatnik nie wykorzystał limitu pomocy znajdowały się również informacje dotyczące wszelkiej pomocy otrzymanej przez danego beneficjenta.

Naczelnik wskazała także na wprowadzoną na podstawie art. 57g ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne⁵² zwolnienie z obowiązku zapłaty podatku dochodowego za okres nieprowadzenia działalności gospodarczej, spowodowanej wprowadzonym zakazem jej prowadzenia. Ponadto, podatnicy mieli możliwość korzystania z szeregu innych instrumentów wsparcia, wprowadzanych w ramach kolejnych tarcz antykryzysowych takich jak: dofinansowanie części kosztów prowadzenia działalności gospodarczej dla samozatrudnionych, dofinansowania części kosztów wynagrodzeń pracowników dla mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców, niskooprocentowanych pożyczek z Funduszu Pracy dla mikroprzedsiębiorców, świadczeń z Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych na dofinansowanie wynagrodzenia pracowników nieobjętych przestojem, świadczenia postojowego dla osób prowadzących działalność gospodarczą, subwencji finansowej z Polskiego Funduszu Rozwoju S.A., dotacji dla mikro i małych przedsiębiorców określonych branż oraz zwolnienia z obowiązku opłacania składek na ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz

⁵⁰ Z możliwością warunkowego umorzenia.

⁵¹ <https://sudop.uokik.gov.pl>.

⁵² Dz. U. z 2020 r., poz. 1905 ze zm.

Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych oraz Fundusz Emerytur Pomostowych.

(akta kontroli, str. 1679-1684)

1.6. W okresie obowiązywania stanu epidemii, w Urzędzie nie dokonywano zmian organizacyjnych i kadrowych, w tym polegających na przesunięciu pracowników. Jak wskazała Naczelnik Urzędu, *wnioski rozpatrywane były przez pracowników Wieloosobowego Stanowiska Spraw Wierzycielskich, którzy w tym czasie wykonywali pracę w siedzibie Urzędu, celem szybszego i sprawniejszego obsłużenia wniosków, nie korzystając w tym czasie z możliwości wykonywania pracy w sposób zdalny*. Wyjaśniła także, że w celu obsługi wniosków podatników wprowadzono następujące zmiany: umożliwiono podatnikom przekazywanie dokumentów za pośrednictwem poczty elektronicznej lub poprzez wrzucenie do urny udostępnionej na parterze budynku, przyjmowano skany dokumentów opatrzone podpisem wnioskodawcy, dokumenty wpływające do Urzędu poddawano kwarantannie⁵³ oraz ograniczono do niezbędnego minimum zakres przedstawianych przez podatników informacji wskazujących na istnienie interesu podatnika, w tym dotyczących jego sytuacji finansowej, majątkowej i rodzinnej.

Terminowość i skalę udzielanych ulg monitorowano poprzez bieżący nadzór kierującego wieloosobowym stanowiskiem pracy, monitoring w systemie Biblioteka Akt (BA) oraz Systemie Zarządzania Dokumentami (SZD), jak również poprzez sprawozdawczość dotyczącą wniosków o udzielenie ulg złożonych i rozpatrzonych w okresie stanu epidemii. Ponadto, w okresie wzmożonego wpływu wniosków kierujący Wieloosobowym Stanowiskiem Spraw Wierzycielskich sporządzał tabele w programie Excel, zawierające podstawowe dane o wpływających wnioskach⁵⁴, celem sprawdzania terminowości udzielania ulg.

Analiza sytuacji podmiotów dla potrzeb prowadzenia postępowań w sprawie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych była przeprowadzana z wykorzystaniem następujących systemów informatycznych: Poltax 2B Plus (analiza stanów zaległości, operacji na kartach kontowych), Scentralizowany System Poboru (dane rejestracyjne, analiza stanów zaległości, operacji na kartach kontowych i wydanych decyzji), Poltax Plus (dane rejestracyjne, analiza złożonych dokumentów, ich poprawności, deklarowane wartości, tworzenie raportów dotyczących wybranego podmiotu w obszarze Kontrola, Egapoltax), e-Orus (Karta odpowiedzi na pytanie o zobowiązaniem), CZM (analiza czynności cywilno-prawnych podatnika), Centralna Ewidencja i Informacja o Działalności Gospodarczej (weryfikacja podatników prowadzących działalność gospodarczą), Elektroniczne Księgi Wieczyste (informacje o nieruchomościach podatnika), CERO – rejestr operacyjny CEPIK (informacja o pojazdach podatnika) oraz System Udostępniania Danych o Pomocy Publicznej i System Rejestracji Pomocy Publicznej. Naczelnik Urzędu wyjaśniła także, że *wpływające do urzędu wnioski o ulgę w spłacie zobowiązań podatkowych są rejestrowane przy wykorzystaniu aplikacji informatycznej (BA, SZD), gdzie nadawano numer sprawy zgodny z rzeczowym wykazem akt odpowiednio dla każdego rodzaju podatku, określano datę wpływu wniosku oraz termin jego załatwienia. Rozstrzygnięcie w sprawie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych również rejestrowano w ww. aplikacjach. Ponadto, każdy wniosek o ulgę i jego rozstrzygnięcie ewidencjonowane było w systemie Poltax Plus*.

(akta kontroli, str. 1679-1684)

⁵³ Początkowo 48-godzinnej, a następnie 24-godzinnej.

⁵⁴ Tj. dane podatnika, datę wpływu, przedmiot wniosku i rodzaj rozstrzygnięcia.

W kontrolowanym okresie, w miesiącach: styczeń, kwiecień i czerwiec 2020 r. sprawy z zakresu ulg i zwolnień były prowadzone przez trzech pracowników Wieloosobowego Stanowiska Spraw Wierzycielskich⁵⁵. W pisemnych *Zakresach obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracownika/funkcjonariusza ww. osób* ujęto m.in. zadania dotyczące prowadzenia postępowań w zakresie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, w tym przygotowywanie projektów postanowień, decyzji oraz stanowisk w przypadku złożenia zażaleń lub odwołań oraz sporządzania sprawozdań z prowadzonej grupy spraw.

(akta kontroli, str. 1679-1684, 1719-1738)

Szczegółowe badanie czasu trwania postępowań w sprawie o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych wykazało, że w okresie poprzedzającym ogłoszenie stanu epidemii, tj. w kwietniu i w listopadzie 2019 r. do Urzędu wpłynęły po trzy wnioski w każdym z tych miesięcy, a średni czas ich rozpatrywania wynosił odpowiednio 12 i 16,3 dnia. W analogicznych miesiącach 2020 r. do Urzędu wpłynęło 35 wniosków w kwietniu oraz pięć w listopadzie, dla których średni czas rozpatrywania w tych okresach wyniósł odpowiednio 14,1 i 20,2 dnia.

W przypadku dwóch spośród 46 złożonych w tych miesiącach wniosków, decyzje zostały wydane w terminie przekraczającym 30-dniowy ustawowy termin załatwienia sprawy, tj. po upływie 47 i 33 dni od daty złożenia wniosku. W obu przypadkach podatników poinformowano o niezakończonym w terminie, wyznaczając nowy termin jej rozpatrzenia.

Wyjaśniając przyczyny niedotrzymania ww. ustawowego terminu załatwienia sprawy, Kierująca Wieloosobowym Stanowiskiem ds. Wierzycielskich wskazała, że *w jednym przypadku (1613-SEW.4263.35.2020 sprawa dotyczyła umorzenia zaległości podatkowej, w której planowano odmówić zastosowania ulgi, stąd procedura wymagała zapoznania podatnika ze zgromadzonym materiałem dowodowym. Wniosek złożono 29 kwietnia 2020 r., a ustawa COVID-owa z 31 marca 2020 r. przewidywała zawieszenie terminów procesowych, stąd nie było możliwości zapoznania podatnika ze zgromadzonym materiałem. Ponadto, ustawa w art. 15zzr ust. 6 przewidywała wyłącznie możliwość wydawania decyzji uwzględniających wniosek strony, a nie decyzji negatywnych. W związku z tym, po zmianie stanu prawnego w tym zakresie, tj. 25 maja 2020 r. przesłano do podatnika postanowienie w sprawie zapoznania z materiałem dowodowym, wyznaczając jednocześnie nowy termin załatwienia sprawy na 30 czerwca 2020 r. W drugim przypadku sprawa miała charakter skomplikowany, a podatnik który posiadał liczne zaległości wniósł o zastosowanie optymalizacji podatkowej. Z uwagi na kwotę zaległości oraz przedmiot wniosku, który dotyczył zobowiązań bieżących, brak było podstaw do jej zastosowania, stąd prowadzono postępowanie pod kątem możliwości przyznania ulgi. Wymagało to ustalenia okoliczności umożliwiających ocenę ważnego interesu podatnika i ustalenie jego sytuacji finansowej, majątkowej i rodzinnej oraz wezwania do złożenia niezbędnych dokumentów. Ponadto, w okresie trwania postępowania przypadła przerwa świąteczna. W dniu 10 grudnia 2020 r. przesłano postanowienie w sprawie zapoznania z materiałem dowodowym, a 22 grudnia 2020 r. przesłano informację o nowym terminie załatwienia sprawy, wyznaczonym na 25 stycznia 2021 r.*

(akta kontroli, str. 1675-1678, 1742-1743, 1792-1793)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

⁵⁵ Tj. zatrudnionych na stanowiskach: starszego kontrolera skarbowego (Koordynatora Wieloosobowego Stanowiska) i kontrolera skarbowego (dwie osoby).

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność Urzędu w powyższym zakresie.

W Urzędzie prawidłowo przeprowadzano postępowania podatkowe w sprawie udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, a podejmowane przez pracowników czynności odpowiadały wymogom Ordynacji podatkowej i wytycznych Ministra Finansów. Rzetelnie podejmowano czynności dowodowe umożliwiające weryfikację okoliczności przedstawionych we wnioskach i dokumentowano ich wyniki, a udzielając ulg stosowano jednolite kryteria wobec podatników. Uzasadnienia wydanych w tych sprawach decyzji odpowiadały wymogom określonym w Ordynacji podatkowej i zawierały szczegółową analizę zasadności przyznania ulgi, z uwzględnieniem ważnego interesu podatnika i interesu publicznego. W okresie trwania stanu epidemii Naczelnik podejmował działania zapewniające prawidłową organizację pracy Urzędu, co umożliwiało rozpatrywanie wniosków o udzielenie ulg podatkowych z zachowaniem ustawowych terminów ich załatwienia.

OBSZAR

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

Opis stanu faktycznego

2.1. Urząd dokonał w okresie II kwartał 2020 r. – I kwartał 2021 r. 1284 zwrotów podatku VAT w łącznej kwocie 20 064,2 tys. zł, w tym w terminie 25 dni 76 zwrotów w kwocie 3 206 tys. zł, w terminie 60 dni 1164 zwroty w kwocie 16 666,9 tys. zł oraz w terminie 180 dni 44 zwrotów w kwocie 191,3 tys. zł. W tożsamym okresie poprzedzającym pandemię, tj. w okresie II kwartał 2019 r. – I kwartał 2020 r., Urząd dokonał 1335 zwrotów na kwotę 24 606,4 tys. zł, w tym ww. terminach odpowiednio 50 na kwotę 2 473,2 tys. zł, 1266 na kwotę 22 098,3 tys. zł i 19 na kwotę 34,9 tys. zł. Największe zmiany w zakresie kwoty i liczby dokonanych zwrotów podatku VAT w podziale na terminy zwrotu, dotyczyła wzrostu o 52% liczby i o 29,6% kwoty zwrotów w terminie 25 dni, o 131,5% liczby i o 448,1% kwoty zwrotów w terminie 180 dni, a także zmniejszenia się o 8,1% liczby i o 24,6% kwoty zwrotów w terminie 60 dni.

Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że zmiana przewyższająca 5% w zakresie liczby kwoty zwrotów w terminie 25 dni, spowodowana była wzrostem liczby zwrotów dokonywanych na rachunek VAT, na którą wpływ miało rozszerzenie dyspozycyjności środków z rachunku VAT, a ponadto na powyższy wzrost mogła mieć również wpływ trudna sytuacja przedsiębiorców spowodowana pandemią, w celu zachowania ciągłości produkcji i zapewnienia ciągłości dostaw do kontrahentów, wielu z nich mogło skorzystać ze skróconego terminu zwrotu vat w celu utrzymania płynności finansowej. Zdaniem Naczelnik wzrost liczby i kwoty zwrotów w terminie 180 dni może być wywołany utrudnieniem w dostępie do rynku zagranicznego spowodowanego zamknięciem granic i wprowadzeniem obowiązkowej kwarantanny dla podmiotów świadczących usługi poza terytorium kraju. Wnioski o zwrot w terminie 180 dni składał też podmiot, który od 1 lipca zarejestrował się w Urzędzie. W kwestii zmniejszenia się liczby i kwoty zwrotów w terminie 60 dni, Naczelnik stwierdziła, że spadek ten może być pochodną wzrostu zwrotów w terminach 25 i 180 dni i jednocześnie wzrostu liczby likwidacji działalności oraz zgłaszanych przerw w działalności gospodarczej, co mogło mieć wpływ na zmniejszenie ilości i kwot zwracanej nadwyżki.

(akta kontroli, str. 892-893, 975, 977-978)

Średni czas oczekiwania na zwrot w poszczególnych kwartałach okresu objętego kontrolą był krótszy od maksymalnych terminów dla poszczególnych terminów zwrotów, w tym w przypadku terminu 25 dni wynosił od 16 do 18 dni, terminu 60 dni od 29 do 51, a terminu 180 dni od 64 do 174. Średni czas oczekiwania na zwrot w poszczególnych kwartałach badanego okresu wynosił odpowiednio 31, 43, 51 i 54 dni. W porównaniu do analogicznych kwartałów okresu II kwartał 2019 r. – I kwartał 2020 r. był on krótszy w przypadku II i III kwartału 2020 r.⁵⁶ oraz dłuższy w przypadku IV kwartału 2020 r. i I kwartału 2021 r.⁵⁷

Naczelnik wyjaśniając przyczyny wydłużenia się średniego czasu oczekiwania na zwrot w IV kwartale 2020 r. i I kwartale 2021 r., w stosunku odpowiednio do IV kwartału 2019 r. i I kwartału 2020 r., wskazała na *szybsze terminy zwrotów w związku z wdrożeniem systemu Poltax 2BPlus w IV kwartale 2019 r. i I kwartale 2020 r.*, a także na *nieobecności pracowników komórki SKA i SER spowodowane nałożeniem na pracowników kwarantanny, bądź też zwolnieniem chorobowym w IV kwartale 2020 r.*

(akta kontroli, str. 894, 975, 978-986)

2.2. W okresie II kwartał 2020 r. – I kwartał 2021 r. Urząd nie przedłużał terminu zwrotów VAT, a tym samym nie było przypadków zwrotów o przedłużonym terminie, w których wszczynano czynności sprawdzające, kontrole podatkowe lub postępowania podatkowe.

Nie wystąpiły przypadki nieuzasadnionego niedotrzymywania terminów zwrotu podatku od towarów i usług, w tym zasadnie wydłużonych. Tym samym, w okresie objętym kontrolą, nie wypłacano podatnikom odsetek z ww. powodu.

(akta kontroli, str. 895, 899, 987, 989-990, 995-1005, 1077-1082)

2.3. W Urzędzie obowiązywały zasady i procedury wprowadzone na podstawie wytycznych i instrukcji otrzymanych z Ministerstwa Finansów i Izby Administracji Skarbowej w Opolu, jak też wprowadzone przez Naczelnika.

Ministerstwo Finansów⁵⁸, w *Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług*⁵⁹, określiło procedury rejestracji dla potrzeb podatku VAT, zasady postępowania z deklaracjami VAT i informacjami podsumowującymi, analizy działalności podatnika VAT i dokonywania zwrotu podatku VAT, a także zobowiązało naczelników urzędów skarbowych do przestrzegania ww. procedur, a dyrektorom izb skarbowych powierzono sprawowanie nadzoru nad ich realizacją. W zakresie analizy działalności podatnika VAT zalecono szczególną uwagę na podmioty wykonujące działalność w branżach o zwiększonym ryzyku wystąpienia wyłudzenia podatku VAT. Przy dokonywaniu zwrotu podatku VAT ustalono zasady prowadzenia czynności analitycznych, czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, przedłużania terminu zwrotu, a także akceptacji i zwrotu podatku. Wprowadzono m.in. obowiązek każdorazowego przeprowadzania czynności analitycznych przed dokonaniem zwrotu z wykorzystaniem narzędzia informatycznego – Analiza zasadności zwrotu VAT podsystemu KONTROLA lub innego, o co najmniej takiej funkcjonalności.

(akta kontroli, str. 901-919)

IAS w Opolu⁶⁰, przekazała rekomendowaną do wprowadzenia w urzędach skarbowych województwa opolskiego *Instrukcję dotyczącą zwrotów podatku od towarów i usług*⁶¹ w celu stosowania jednolitych zasad postępowania przy

⁵⁶ O odpowiednio 15 i dwa dni.

⁵⁷ O odpowiednio trzy i cztery dni.

⁵⁸ W marcu 2016 r.

⁵⁹ Dalej: Wytyczne MF.

⁶⁰ Przy piśmie nr 1601-ZRKPWMKS.021.1.2016 z 21 listopada 2016 r.

⁶¹ Dalej: Instrukcja IAS.

dokonywaniu zwrotów podatku VAT. Dodatkowo przesłano schemat karty potwierdzeń zwrotu – *Karty potwierdzeń zwrotu/Obiegów*⁶². W ww. instrukcji ustalono zasady, tryb i organizację działań obowiązujących przy realizacji zadań dotyczących zwrotów podatku VAT, w tym czynności przypisane poszczególnym pracownikom, w ramach pełnionych funkcji (naczelnikom, zastępcom naczelników, kierownikom i pracownikom komórek organizacyjnych). Opisano też przebieg czynności analitycznych, czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i czynności weryfikacyjnych u kontrahentów, a także zasady przedłużania terminu zwrotu oraz akceptacji i zwrotu podatku, jak też sposób postępowania w przypadku zamiany właściwości urzędu po złożeniu deklaracji i przed terminem zwrotu oraz obowiązek wszczynania postępowania wyjaśniającego w przypadku uchybienia terminowi zwrotu. W ramach czynności analitycznych ustalono podlegające im obszary i dane wrażliwe oraz obowiązek sporządzania *Karty zasadności zwrotu VAT* z modułu Analiza zwrotu VAT z podsystemu KONTROLA, według szablonu obejmującego 19 kryteriów⁶³. Wprowadzono jednocześnie zasadę oceny wyników ww. analizy i decydowania naczelników urzędów skarbowych lub osób przez nich upoważnionych o podjęciu czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub wszczęciu postępowania podatkowego. Założono jednocześnie uwzględnianie w tej ocenie procedury określonej w załączniku nr 3 do Polityki zarządzania ryzykiem zewnętrznym w administracji podatkowej – Segmentacja ogólna przedsiębiorców ze względu na ich wiarygodność⁶⁴. W ramach etapu akceptacji i zwrotu podatku wprowadzono m.in. wymóg sporządzania Karty potwierdzeń w przypadku zwrotów przekraczających 10 000 zł oraz osobistej akceptacji przez naczelnika i kierownika komórki rachunkowości podatkowej (lub osób zastępujących w razie nieobecności uprawnionych) zwrotów przekraczających 100 000 zł.

(akta kontroli, str. 920-939)

Naczelnik wprowadziła w Urzędzie *Instrukcję dotyczącą zwrotów podatku od towarów i usług* nr I-002/1 obowiązującą od 16 października 2019 r.⁶⁵, w której uzupełniono postanowienia ww. Instrukcji IAS, w tym przez dodanie w punkcie 5.2.2. obowiązku korzystania przy wstępnej ocenie ryzyka w trakcie czynności analitycznych m.in. z aplikacji WRO-SYSTEM i LUNETKA. W punkcie 5.2.7 uzupełniono podstawy podejmowanej decyzji (o podjęciu czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub wszczęciu postępowania podatkowego) o ocenę ryzyka dokonanego z wykorzystaniem dostępnych modułów „oceny podatnika VAT”. W Instrukcji I-002/1 pominięto część §5 punkt II.9 wytycznych MF oraz punktu 2.9 Instrukcji IAS, w zakresie uwzględnienia procedury określonej w załączniku nr 3 do Polityki zarządzania ryzykiem zewnętrznym w administracji podatkowej - Segmentacji ogólnej przedsiębiorców ze względu na ich wiarygodność. Naczelnik poinformowała, że *brak w instrukcji nr I-002/1 zapisów dotyczących Segmentacji ogólnej wynika z przeoczenia, błędu pisarskiego przy jej tworzeniu (...)* instrukcja w tym zakresie zostanie niezwłocznie uzupełniona i przekazana do akceptacji Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Opolu.

(akta kontroli, str. 940-954, 980)

Komunikatem nr 6/2020 z 8 kwietnia 2020 r. w sprawie zmiany zasad pracy Urzędu w związku z ogłoszeniem stanu epidemii na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej, Naczelnik dopuściła od 20 maja 2020 r. odstąpienie od papierowego obiegu dokumentów dotyczących procesów obsługi m.in. analizy zwrotu podatku VAT.

⁶² Dalej: Karta potwierdzeń.

⁶³ W Instrukcji IAS podano numery: 56, 58-61, 63, 68-73, 82-86, 93 i 95.

⁶⁴ Dalej: Segmentacja ogólna.

⁶⁵ Dalej: Instrukcja I-002/1.

W badanej próbie nie stwierdzono elektronicznego obiegu dokumentów.

(akta kontroli, str. 955-956)

IAS w Opolu przekazała⁶⁶ do stosowania zalecenie dotyczące trybu dokonywania zwrotów podatku VAT, bez względu na kwotę zwrotu. Zadanie polegające na przeprowadzeniu kontroli w przypadku wystąpienia konieczności weryfikacji zwrotu przypisano Naczelnikowi Urzędu Celno-Skarbowego w Opolu oraz wskazano, że naczelnicy opolskich urzędów skarbowych, po wyczerpaniu dostępnych źródeł potwierdzenia zasadności zwrotu, winni wnioskować o kontrolę ze wskazaniem kwestii budzących wątpliwości.

(akta kontroli, str. 957-959)

Departament Poboru Podatków Ministerstwa Finansów, zwrócił⁶⁷ się o szczególne zaangażowanie oraz dołożenie wszelkich starań, aby zwroty na rachunki bankowe podatników, a także obsługa wniosków o zwolnienie środków znajdujących się na rachunkach VAT były realizowane w możliwie najkrótszych terminach (krótszych niż wynika to z ustawy o VAT). Zaznaczono jednak, że realizacja ww. czynności uzależniona jest od spełnienia przesłanek określonych w ww. ustawie – przy założeniu, że podjęte działania są zasadne i nie budzą wątpliwości. Ponadto ww. Departament zawiesił⁶⁸ na czas stanu epidemii koronawirusa SARS Co-V-2 obowiązywanie wytycznych w sprawie postępowania w zakresie zwrotów VAT oraz zalecił ograniczenie czynności poprzedzających zwrot VAT do niezbędnego minimum zapewniającego wstrzymanie nienależnych zwrotów.

(akta kontroli, str. 960-966)

Departament Nadzoru nad Kontrolami Ministerstwa Finansów wskazał⁶⁹, że dokonywanie przy wykorzystaniu narzędzi informatyczno-analitycznych przez urzędy czynności polegających na sprawdzeniu zgodności kwot z deklaracji VAT z plikami JPK_VAT, jak też sprawdzeniu wykazania transakcji przez kontrahentów podatnika należy wykazywać w aplikacji e-Orus, jako czynności sprawdzające. Ponadto, ww. Departament zwrócił⁷⁰ uwagę, że w świetle przepisów o VAT nie ma ograniczenia w zakresie dokonywania wcześniejszych zwrotów VAT niż w terminach (maksymalnych) wskazanych w ustawie. Zalecono także, aby weryfikacja zwrotów VAT u podatników prowadzących działalność gospodarczą w branżach objętych dotkliwie skutkami COVID-19, odbywała się w możliwie bieżący sposób, a zwroty podatku VAT, w miarę możliwości, dokonywane były w terminach krótszych niż wnioskowane.

(akta kontroli, str. 967-974)

2.4. Szczegółowe badanie 20 spraw⁷¹ dotyczących zwrotów podatku od towarów i usług wykazała, że przed dokonaniem zwrotu przeprowadzano czynności analityczne mające na celu wstępną ocenę ryzyka w zakresie wykazanego zwrotu. W każdym przypadku stwierdzono użycie modułu Analiza zasadności zwrotu VAT podsystemu KONTROLA. Nie stwierdzono natomiast dowodów potwierdzających wykorzystanie aplikacji LUNETKA, jak też funkcji modelu Ocena Podatnika VAT aplikacji WRO-SYSTEM, w tym modelu STIR, SAN oraz ryzyka kontrahentów – z wyjątkiem sprawy związanej z deklaracją nr 144910080, w której znajdowały się

⁶⁶ W piśmie nr 1601-20-022485 z 8 kwietnia 2020 r.

⁶⁷ W piśmie nr DPP2.0723.45.2020 z 15 kwietnia 2020 r.

⁶⁸ W piśmie nr DPP.K077.1.2020 z 15 kwietnia 2020 r.

⁶⁹ W piśmie nr DNK12.8622.129.202 z 22 grudnia 2020 r.

⁷⁰ W piśmie nr DNK12.8621.20.202 z 5 stycznia 2021 r.

⁷¹ Badaniem objęto 20 spraw o łącznej kwocie zwrotu 4 666 935 zł, tj. 23,3% kwoty zwrotów dokonanych w okresie od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r., w tym sześciu spraw, w których po przeprowadzeniu czynności analitycznych, dokonano zwrotu podatku bez podjęcia czynności weryfikacyjnych z udziałem podatnika. Doboru spraw dokonano spośród spraw o najwyższej kwocie zwrotu.

dokumenty potwierdzające wykorzystanie aplikacji WRO-SYSTEM – modelu SKORP.

(akta kontroli, str. 1237-1238)

Naczelnik wyjaśniła, że *podpis pracownika na deklaracji i karcie Analizy zasadności zwrotów VAT, (...) stanowi dla naczelnika informację o wynikach przeprowadzonych czynności analitycznych w tym również Oceny podatnika VAT, który to moduł jest częścią składową aplikacji WRO-SYSTEM i wszystkich innych programów funkcjonujących w urzędzie, o których mowa w punkcie 5.2.5 instrukcji. Ponadto, Naczelnik stwierdziła, że pracownik dokonujący analizy zwrotu VAT każdorazowo logował się do aplikacji WRO-SYSTEM w celu oceny zasadności zwrotu, (...) a wszystkie czynności wykonywane w aplikacji WRO-SYSTEM odnotowywane są w formie adnotacji na deklaracji o sprawdzeniu JPK z datą i podpisem pracownika, który pobierał te dane.*

(akta kontroli, str. 978-986, 991-992)

Z podsystemu KONTROLA generowane były dokumenty Analiza zasadności zwrotu VAT - Zatwierdzona⁷², który był dokumentem tożsamym z określonym w wytycznych jako Karta oceny zasadności zwrotu. W Analizach zasadności zwrotu ujmowane były wyniki punktowe analizy według kryteriów, a także suma liczby punktów. W obowiązujących regulacjach wewnętrznych nie został określony przypisany poziom ryzyka lub ocena podmiotu oparta o uzyskaną liczbę punktów. Ponadto, w Analizach zasadności zwrotu, określany był przez pracownika przeprowadzającego czynności analityczne, sugerowane kolejne działania Urzędu.

(akta kontroli, str. 1237-1238)

Naczelnik wyjaśniła, że *dokonując oceny ryzyka zasadności zwrotu VAT, pracownik sporządzający analizę weryfikuje każde kryterium indywidualnie, uwzględniając sumę punktów w obrębie danego kryterium, a w załączeniu do przedmiotowej analizy generowany jest również zbiór informacji na temat działalności za poprzednie okresy rozliczeniowe, które mają decydujący wpływ na ocenę ryzyka nieprawidłowości zwrotu VAT i decyzję o podjęciu bądź nie czynności sprawdzających, czy kontroli podatkowej.*

(akta kontroli, str. 991, 996-1000, 1044-1055)

W żadnej z badanych spraw nie stwierdzono dowodów potwierdzających wykorzystywanie na etapie czynności analitycznych modułu Zwrotu VAT w aplikacji WRO-SYSTEM. Naczelnik wyjaśniła, że *moduł ten wykorzystywany jest do przeglądania danych wygenerowanych, cyklicznie za każdy miesiąc, z deklaracji VAT i plików JPK_VAT (...), służy czynnościom związanym głównie z nadzorem nad procesem dokonywania zwrotów VAT, w ramach których możliwe jest sprawowanie kontroli nad terminowością zwrotów vat, wysokością i ciągłością kwot podatku naliczonego wykazywanych do przeniesienia, a także pozyskiwanie informacji na temat wykazywanych zakupów środków trwałych, eksportu, sumy obrotów itp., (...)* a ponadto wspomagająco w procesie raportowania zwrotów dokonywanych w systemie e-Orus związanym z automatycznym przetwarzaniem deklaracji VAT-7.

(akta kontroli, str. 992, 1237-1238)

Akta wszystkich badanych spraw zawierały potwierdzenie wykorzystania danych JPK, a także uwzględnianie w czasie prowadzonych czynności obszarów i danych wrażliwych, wymienionych w Wytycznych MF, Instrukcji IAS oraz Instrukcji I-002/1. W żadnej z badanych spraw w sporządzonych Analizach zasadności zwrotu nie zostało uwzględnione jedno z kryteriów podsystemu KONTROLA wskazanych

⁷² Dalej: Analiza zasadności zwrotu.

w Instrukcji IAS, a także Instrukcji I-002/1. Zakres merytoryczny tego kryterium był jednak objęty badaniem w trakcie prowadzonych czynności analitycznych. Ustalenia w tym zakresie zostały szczegółowo opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli, str. 1237-1238)

We wszystkich sprawach objętych szczegółowym badaniem Kierownik Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających oraz Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej weryfikowała przeprowadzone czynności analityczne. Naczelnik, na podstawie wyników przeprowadzonych czynności analitycznych, podejmowała decyzje w sprawie akceptacji zwrotu lub o przeprowadzeniu – przed dokonaniem zwrotu – czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego. Decyzja ta odnotowywana była w *Analizach zasadności zwrotu* i potwierdzana podpisem. W tym zakresie dochowane zostały procedury wynikające z Instrukcji I-002/1.

(akta kontroli, str. 1237-1238)

W 19 badanych sprawach przestrzegane były wymogi dotyczące wypełniania Karty potwierdzeń, w tym w szczególności przedstawiane były informacje o podatniku, potwierdzane przez kierowników i pracowników poszczególnych komórek organizacyjnych Urzędu. Na tych dokumentach dokonywana też była akceptacja zwrotów przez Naczelnik i kierownika komórki rachunkowości podatkowej (lub osób zastępujących w razie nieobecności uprawnionych), z wyjątkiem sprawy nr 144910080, w której na Karcie potwierdzeń brak jest podpisu Naczelnika lub osoby zastępującej. Ustalenia w tym zakresie zostały szczegółowo opisane w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli, str. 1237-1238)

W żadnej z badanych spraw nie stwierdzono dowodów potwierdzających przeprowadzenie i uwzględnianie procedury *Segmentacji ogólnej* w trakcie podejmowania decyzji, na podstawie przeprowadzonych czynności analitycznych, w sprawie akceptacji zwrotu lub o przeprowadzeniu – przed dokonaniem zwrotu – czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego. Naczelnik wskazała, że w *Polityce zarządzania ryzykiem zewnętrznym w administracji podatkowej zobowiązano m.in. Naczelnika do wykonywania analiz grupowych oraz Segmentacji ogólnej*. Wyjaśniła też, że w Urzędzie raz na kwartał za pośrednictwem Podsystemu KONTROLA sporządzane są m.in. wyniki *Segmentacji ogólnej*, które wykorzystywane są również przy ocenie wiarygodności podmiotu wnioskującego o zwrot podatku VAT. Dostęp do wyników zamieszczonych na serwerze w zasobie SKA posiadał każdy pracownik referatu.

(akta kontroli, str. 992, 1237-1238)

W zakresie prowadzenia w Urzędzie analizy działalności podatników pod kątem oceny działalności w branżach o zwiększonym ryzyku wystąpienia wyludzenia podatku VAT, Naczelnik wskazała na obowiązującą Politykę zarządzania procesem analitycznym w Krajowej Administracji Skarbowej. W ww. dokumencie, w ramach rejestru ryzyk, usystematyzowano m.in. grupy obszarów ryzyk, obszary i ryzyka (...) nie wyszczególniono natomiast branż o zwiększonym ryzyku, w tym również dotyczących wystąpienia wyludzenia podatku VAT. Naczelnik wyjaśniła, że obowiązek prowadzenia *Centralnego Rejestru Ryzyk spoczywa na właścicielu ryzyk, którym jest Departament Analiz Ministerstwa Finansów*. Ponadto stwierdziła, że w analizowanym okresie na podstawie przeprowadzonych czynności, w tym w szczególności analiz, czynności sprawdzających, kontroli podatkowych, postępowań podatkowych dokonywaliśmy przeglądów istniejących ryzyk i nie

zidentyfikowaliśmy nowych przypadków, w oparciu o które można by było złożyć wniosek WIR (Wniosek o wszczęcie Identyfikacji Ryzyka/Przegląd Ryzyka).

(akta kontroli, str. 992-995, 1120-1163)

W żadnej z badanych spraw nie prowadzono kontroli podatkowych, jak też postępowań podatkowych. W żadnym przypadku Urząd nie stwierdził przypadków posiadania przez podatnika dokumentów sporządzonych w celu wyłudzenia podatku. Nie podejmował też czynności określonych w art. 274c Ordynacji podatkowej, tj. nie wnioskował o przeprowadzenie czynności sprawdzających. W zakresie badanych zwrotów VAT Urząd nie prowadził też czynności sprawdzających na zlecenie innych urzędów skarbowych lub celno-skarbowych. W okresie objętym kontrolą nie były wydawane decyzje określające wysokość zobowiązania podatkowego na podstawie art. 108 ust. 1 ustawy o VAT.

(akta kontroli, str. 896-900, 1237-1238)

W kontrolowanym okresie nie zostały dla Urzędu wyznaczone mierniki dotyczące bezpośrednio do zwrotów podatku VAT. Miernikiem związanym pośrednio ze zwrotami był miernik realizacja należności publicznoprawnych, w którego dane składowe wchodziła kwota dochodów (wpłaty minus zwroty). Czynności sprawdzające podejmowane w ramach weryfikacji zwrotów VAT objęte były miernikiem kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających, przeprowadzonych z udziałem podatnika (w 2020 r.) i miernikiem efektywność realizacji czynności sprawdzających (w 2021 r.), a kontrola podatkowa miernikiem kontrole pozytywne – udział kontroli pozytywnych (z ustaleniami podatkowymi powyżej 3000 zł) zakończonych w okresie rozliczeniowym w ogólnej liczbie zakończonych kontroli dotyczących podatków (w 2020 r.) oraz miernikiem skuteczność kontroli dotyczących podatków (w 2021 r.). Zaplanowany poziom ww. mierników został osiągnięty.

(akta kontroli, str. 1170-1236)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W przypadku wszystkich badanych *Analiz zasadności zwrotu* nie zostało uwzględnione jedno z kryteriów wskazanych w Instrukcji IAS, a także w Instrukcji I-002/1, tj. kryterium o numerze 56.

(akta kontroli, str. 1237-1238)

Naczelnik wskazała, że *przedmiotowa analiza generowana jest w oparciu o opracowany zgodnie z założeniami wymienionymi w Instrukcji, szablon zaimplementowany do słowników centralnych podsystemu KONTROLA*. Wyjaśniła też, że w wyniku weryfikacji danych zawartych w słownikach centralnych, ustalono, iż kryterium 56 znajduje się w wykorzystywanym do analizy szablonie, jego brak na wydruku analizy może być spowodowany błędem systemowym, którego nie potrafiła wyjaśnić.

W trakcie kontroli przedłożono informację z 28 lipca 2021 r. uzyskaną z Centralnego Service Desku, dotyczącą zgłoszenia o numerze ZGL2449746, w której stwierdzono, że błąd zostanie poprawiony w patchu 22 do POLTAXPlus, a planowana data wdrożenia to 29 lipca 2021 r.

(akta kontroli, str. 992, 1167-1168)

2. Na Karcie potwierdzeń sprawy nr 144910080 brak było podpisu Naczelnika lub osoby zastępującej wymaganego przez Instrukcję I-002/1.

Naczelnik wskazała, że 5 czerwca 2020 roku była nieobecna w pracy, a zwrot w wysokości 100 000,00 zł został zlecony i fizycznie wykonany przez Zastępcę Naczelnika, co potwierdza podpisane przez zlecających przelew zestawienie zwrotów przelewem z 5 czerwca 2020 roku. Były Zastępca Naczelnika wyjaśnił, że brak pieczętki i podpisu na Karcie potwierdzeń zwrotu/obiegówce został spowodowany przeoczeniem.

(akta kontroli, str. 1056-1061, 1169)

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność Urzędu w powyższym zakresie.

We wszystkich badanych sprawach, przed dokonywaniem zwrotu, pracownicy Urzędu przeprowadzali czynności analityczne mające na celu wstępną ocenę ryzyka w zakresie wykazanego zwrotu oraz zidentyfikowanie przypadków, w których konieczne byłoby przeprowadzanie czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego, z uwagi na stwierdzenie podwyższonego ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w zakresie wykazanego zwrotu. Na podstawie wyników tych czynności podejmowane były decyzje o podjęciu przez Urząd dalszych czynności weryfikacyjnych lub odstąpieniu od takich czynności i dokonaniu zwrotu. Podejmowane działania, mające na celu zabezpieczenia interesów budżetu państwa przy dokonywaniu zwrotu podatku od towarów i usług, realizowane były zgodnie z regulacjami wewnętrznymi oraz wytycznymi organów nadrzędnych. Stwierdzone nieprawidłowości miały charakter formalny i nie miały istotnego wpływu na realizację zwrotów podatku od towarów i usług.

OBSZAR

3. Zapewnienie ciągłości działania urzędu

Opis stanu faktycznego

3.1. W okresie objętym kontrolą, tj. przypadającym w czasie trwania stanu epidemii, relacja pomiędzy liczbą wniosków złożonych i rozpatrzonych w trzech ostatnich kwartałach 2020 r. i w pierwszym kwartale 2021 r. uległa poprawie w stosunku do liczby takich wniosków – złożonych i rozpatrzonych – w czterech kwartałach poprzedzających ogłoszenie stanu epidemii. W trzech ostatnich kwartałach 2019 r. i w pierwszym kwartale 2020 r. złożono łącznie 58 wniosków (tj. odpowiednio 15, 6, 8 i 29), a rozpatrzono łącznie 37 wniosków (tj. 9, 9, 11 i 8)⁷³, podczas gdy w analogicznych kwartałach 2020 r. i 2021 r. złożono łącznie 116 wniosków (tj. 69, 15, 16 i 16), a rozpatrzono 125 (tj. 66, 24, 19 i 16)⁷⁴. W każdym z miesięcy okresu objętego kontrolą relacja ta kształtowała się na poziomie zbliżonym lub przekraczającym 100%, co świadczy o braku negatywnego wpływu epidemii na zachowanie ciągłości pracy Urzędu w badanym zakresie.

W kontrolowanym okresie w Urzędzie wydano łącznie 43 rozstrzygnięcia, ułatwiające sprawę w inny sposób niż przyznanie lub odmowa udzielenia ulgi, w tym: 19 decyzji umarzających postępowanie⁷⁵, 23 postanowienia o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia⁷⁶ oraz jedno postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania⁷⁷.

(akta kontroli, str. 7, 1785-1789, 1811)

⁷³ Relacja wniosków złożonych do rozpatrzonych wynosiła 64%.

⁷⁴ Relacja wniosków złożonych do rozpatrzonych wynosiła 125%.

⁷⁵ 11 w II kwartale 2020 r., jedna w III kwartale 2020 r., pięć w IV kwartale 2020 r. oraz dwie w I kwartale 2021 r.

⁷⁶ 11 w II kwartale 2020 r., trzy w III kwartale 2020 r., trzy w IV kwartale 2020 r. oraz cztery w I kwartale 2021 r.

⁷⁷ W II kwartale 2020 r.

3.2. W Urzędzie obowiązywały zasady i procedury wprowadzone na podstawie Zarządzenia Dyrektora IAS w Opolu w sprawie funkcjonowania kontroli zarządczej w Izbie Administracji Skarbowej w Opolu i podległych urzędach⁷⁸. W Załączniku nr 2 do ww. zarządzenia przyjęto *Metodykę zarządzania ryzykiem*, służącą zapewnieniu adekwatnych, efektywnych i skutecznych działań zarządczych przy realizacji celów i zadań KAS zarówno w Izbie, jak i w podległych urzędach. Wprowadzone w Urzędzie mechanizmy kontroli, mające zapewnić utrzymanie ciągłości działalności obejmowały: system stałych zastępstw, planowanie urlopów, politykę rachunkowości, plany awaryjne na wypadek przerw w działaniu systemów informatycznych oraz postępowanie w sytuacjach nadzwyczajnych.

(akta kontroli, str. 134-222)

W ramach przyjętej w Załączniku nr 23 pn. *Polityka zachowania ciągłości działania – Plan ciągłości działania dla procesu krytycznego P.PR – 7 wydawanie zaświadczeń/potwierdzeń, P.PR-9 przyjmowanie i przetwarzanie danych z deklaracji, informacji i dokumentów, P.PR-10 rejestracja podatników, podmiotów, osób i urzędów, W.PR-31 planowanie zabezpieczeń ochrony fizycznej i technicznej osób i Z.PR-9 organizacja obiegu informacji w związku z rozprzestrzenianiem się koronawirusa* określono koncepcję realizacji działań w trybie awaryjnym dla ww. wyselekcjonowanych procesów krytycznych. W dokumencie tym wprowadzono m.in. *Procedurę ciągłości działania dla urzędów skarbowych*, przyjmując założenie wystąpienia sytuacji, w której w wyniku epidemii wirusa lokalizacja i pracownicy danej lokalizacji zostali zupełnie wyłączeni z pracy. Procedura ta przewidywała podjęcie czynności organizacyjnych umożliwiających świadczenie pracy poza stałym miejscem jej wykonywania, w tym rozmieszczenie pracowników w różnych lokalizacjach, wprowadzenie nakazu pracy zdalnej dla Naczelnika lub Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego, a także czynności związanych z przygotowaniem upoważnień dla osób zastępujących Naczelników Urzędów Skarbowych oraz uprawnień⁷⁹ dla pracowników, w odniesieniu do których nastąpiła zmiana miejsca świadczenia pracy. W ramach przyjętych w tym dokumencie *Grup zastępowalności w ramach – wymienności* dla Urzędu Skarbowego w Krapkowicach ustalono kolejność zastępowania przez Urzędy Skarbowe w Prudniku, Namysłowie i Głubczycach. Ponadto, Urząd Skarbowy w Krapkowicach został wskazany jako zastępujący dla ww. urzędów.

(akta kontroli, str. 882-891)

3.3. W kontrolowanym okresie w Urzędzie podejmowano działania w celu zapobiegania zidentyfikowanym ryzykom związanym z wydawaniem decyzji o udzielaniu ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Podejmowane w tym obszarze czynności szczegółowo opisano w pkt 1.6. niniejszego wystąpienia pokontrolnego. W sprawach dotyczących zwrotu podatku VAT Naczelnik 8 kwietnia 2020 r. wydał Komunikat nr 6/2020 w sprawie zmiany zasad pracy Urzędu w związku z ogłoszeniem stanu epidemii na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej

(akta kontroli, str. 955-956)

3.4. W Urzędzie zapewniono terminowość rozpatrywania wniosków w sprawach udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych i zwrotu podatku od towarów i usług. Szczegółowym badaniem czasu trwania postępowań w sprawie udzielania ulg oraz w sprawie zwrotu podatku VAT objęto wnioski, które wpłynęły do Urzędu w miesiącach kwietniu i listopadzie 2019 i 2020 r.⁸⁰ W odniesieniu do wniosków

⁷⁸ Zarządzenie Nr 3/2020 z dnia 15 stycznia 2020 r.,

⁷⁹ W tym uprawnień do aplikacji PoltaxPlus, Poltax2B w systemie CSU i aplikacji SeRCe.

⁸⁰ Tj. łącznie 100 spraw, w tym 80 dotyczących zwrotu podatku VAT, po 20 z każdego z objętych badaniem miesięcy oraz łącznie 20 dotyczących stosowania ulg o najwyższych kwotach, w tym: po trzy złożone w kwietniu i listopadzie 2019 r. oraz dziewięć złożonych w kwietniu 2020 r. i pięć złożonych w listopadzie 2020 r.

o zwrot podatku od towarów i usług w żadnym z rozpatrywanych przypadków nie stwierdzono dokonania zwrotu po upływie wnioskowanego terminu. W odniesieniu do terminowości załatwiania wniosków o stosowanie ulg, w jednym przypadku decyzja została wydana po upływie ustawowego terminu załatwienia sprawy. Zgodnie z wyjaśnieniami Kierującej Wieloosobowym Stanowiskiem ds. Wierzycielskich, przekroczenie trzydziestodniowego terminu załatwienia sprawy wynikało z jej skomplikowanego charakteru, który wymagał dokładnego ustalenia sytuacji podatnika, jak również przypadającej w okresie prowadzenia przedmiotowego postępowania przerwy świątecznej. Podatnika powiadomiono o braku możliwości załatwienia sprawy w terminie określonym w art. 140 Ordynacji podatkowej, wyznaczając nowy termin jej załatwienia.

Średni czas załatwienia ww. wniosków wynosił w ww. miesiącach: 1/ w sprawie udzielenia ulgi odpowiednio: w kwietniu i listopadzie 2019 r. - 12 dni i 16,3 dnia oraz w kwietniu i listopadzie 2020 r. - 13,4 dnia i 20,2 dnia, 2/ w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług odpowiednio: w kwietniu i listopadzie 2019 r. - 41 i 23 dni oraz w kwietniu i listopadzie 2020 r. - 22 dni i 33,4 dnia.

(akta kontroli, str. 1675-1678, 1786-1789, 1792-1793)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

IV. Uwagi i wnioski

Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag ani wniosków.

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 Opolu. 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.

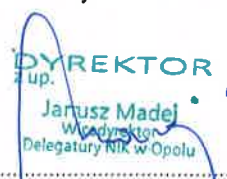
Opole, 23 sierpnia 2021 r.

Kontroler
Ewa Tomaszewska
doradca prawny



podpis

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Opolu
Dyrektor



DYREKTOR
Janusz Madej
Wiceprezident
Delegatury NIK w Opolu

podpis

