



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
DELEGATURA WE WROCŁAWIU

LWR.410.17.1.2024

**Pani
Julitta Grzebyk
Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu**

Izba Administracji Skarbowej we Wrocławiu
ul. Powstańców Śląskich 24, 26
53-333 Wrocław

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/24/075 – Działania jednostek KAS w zakresie weryfikacji odliczeń i zwolnień w PIT

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Izba Administracji Skarbowej we Wrocławiu ¹ , ul. Powstańców Śląskich 24, 26, 53-333 Wrocław.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Julitta Grzebyk, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu², od 17 stycznia 2024 r. W okresie objętym funkcję kierownika jednostki poprzednio pełnili: – Anna Chałupa, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu, od 16 lipca 2018 r. do 15 kwietnia 2020 r.; – Leszek Syguła, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu, od 16 kwietnia 2020 r. do 17 stycznia 2023 r.; – Krystyna Tudrujek, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu, od 18 stycznia 2023 r. do 16 stycznia 2024 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Działalność analityczna, prognostyczna i badawcza oraz analiza ryzyka w obszarze PIT dotycząca zjawiska niezgodnego z prawem korzystania przez podatników z wybranych odliczeń i zwolnień w tym podatku. 2. Nadzór nad działalnością urzędów skarbowych w zakresie weryfikacji wybranych odliczeń i zwolnień w PIT.
Okres objęty kontrolą	Lata 2019-2023 z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed tym okresem oraz danych za okresy wcześniejsze mające bezpośrednio związek z badanym zagadnieniem.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Artykuł 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ³ .
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura we Wrocławiu
Kontroler	Bernard Sosulski, inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/90/2024 z 10 czerwca 2024 r.

(akta kontroli: tom I, str. 1-2)

¹ Dalej: IAS lub Izba.

² Dalej: Dyrektor lub Dyrektor IAS.

³ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna⁴ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W ocenie NIK działalność analityczna, prognostyczna i badawcza oraz analiza ryzyka w obszarze PIT dotycząca zjawiska niezgodnego z prawem korzystania przez podatników z wybranych odliczeń i zwolnień w tym podatku nie była prowadzona w pełni prawidłowo i rzetelnie. Izba nie prowadziła na poziomie regionalnym udokumentowanych analiz w celu identyfikacji obszarów ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w korzystaniu z wybranych odliczeń i zwolnień w PIT, co było jej ustawowym obowiązkiem. Otrzymywała z Ministerstwa Finansów analizy, w wyniku których zostali wytypowani podatnicy, wobec których należało przeprowadzić czynności sprawdzające. Analizy te były przekazywane do urzędów skarbowych, a Izba monitorowała ich wykonanie. Otrzymane od naczelników podległych urzędów skarbowych wnioski o identyfikację ryzyka były weryfikowane pod względem formalnym oraz przesyłane do Ministerstwa Finansów.

Nadzór nad działalnością podległych urzędów skarbowych w zakresie weryfikacji wybranych odliczeń i zwolnień w PIT nie był sprawowany w pełni prawidłowo i rzetelnie. Nie prowadzono udokumentowanych analiz w zakresie adekwatności liczby pracowników zajmujących się weryfikacją zeznań rocznych PIT w ramach czynności sprawdzających, jak również odnośnie do liczby pracowników weryfikujących zasadność korzystania z wybranych ulg i odliczeń, mimo że działania w tym zakresie należały do zadań Izby. W przypadku niskiej aktywności podległych urzędów skarbowych w zakresie prowadzenia czynności sprawdzających Dyrektor IAS nie podejmował działań mających na celu wyjaśnienie przyczyn takiego stanu oraz nie identyfikował barier w tym zakresie. Nie przeprowadzono kontroli wewnętrznej ani audytu w obszarze działalności naczelników urzędów skarbowych dotyczącej weryfikacji odliczeń i zwolnień w PIT. Izba podejmowała natomiast działania związane z zapewnieniem jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego oraz systematycznie nadzorowała realizację wyznaczonych mierników związanych z weryfikacją odliczeń i zwolnień w PIT. Podległym pracownikom zapewniono możliwość szkolenia w tematyce związanej z odliczeniami i zwolnieniami w PIT.

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

III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe⁵ kontrolowanej działalności

OBSZAR

1. Działalność analityczna, prognostyczna i badawcza oraz analiza ryzyka w obszarze PIT dotycząca zjawiska niezgodnego z prawem korzystania przez podatników z wybranych odliczeń i zwolnień w tym podatku

Opis stanu faktycznego

1.1. Za lata 2019-2023 podatnicy na terenie województwa dolnośląskiego złożyli łącznie 7 704 111 deklaracji PIT-37, w tym:

- 5 089 764 indywidualnie,
- 2 368 740 ze współmałżonkiem,
- 15 579 w sposób przewidziany dla wdów i wdowców,
- 230 028 w sposób przewidziany dla osób samotnie wychowujących dzieci.

Przychód razem podatników, którzy złożyli PIT-37 wyniósł 403 414 419,1 tys. zł, a dochód 384 181 035,3 tys. zł.

Łącznie 1 092 896 podatników dokonało odliczenia od dochodu wykazane w części B załącznika PIT/0, a kwota odliczeń wyniosła 3 818 223,3 tys. zł.

Wybrane ulgi przedstawiały się następująco:

- 163 787 podatników dokonało odliczenia darowizn przekazanych organizacjom pożytku publicznego na łączną kwotę 3 937 065,2 tys. zł,
- 57 824 podatników dokonało odliczenia darowizn przekazanych na cele kultu religijnego na łączną kwotę 4 015 192,8 tys. zł,
- 9 217 podatników dokonało odliczenia darowizn wynikających z odrębnych ustaw na łączną kwotę 4 032 455,5 tys. zł,
- 391 222 podatników dokonało odliczenia wydatków na cele rehabilitacyjne oraz wydatków związanych z ułatwieniem czynności życiowych na łączną kwotę 5 183 339,7 tys. zł,
- 80 708 podatników dokonało odliczeń z tytułu wpłat na Indywidualne Konta Zabezpieczenia Emerytalnego⁶ na łączną kwotę 5 570 830,1 tys. zł,
- 1 103 241 podatników dokonało odliczeń od podatku wykazane w części C załącznika PIT/0, a kwota odliczeń wyniosła 1 562 430,2 tys. zł,
- 1 412 335 podatników dokonało odliczeń od podatku z tytułu ulgi na dziecko, 687 411 podatników dokonało odliczeń na jedno dziecko, 527 596 na dwoje dzieci, 90 784 na troje dzieci, 17 926 na czworo i więcej dzieci. Kwota odliczeń z tytułu ulgi na dzieci wyniosła 2 247 845,1 tys. zł.

(akta kontroli: tom I, str. 385)

W okresie objętym kontrolą podatnicy złożyli łącznie 34 768 zeznań PIT-39. Ogółem kwota przychodów z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych⁷ wyniosła 7 151 850,7 tys. zł, a z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw

⁵ Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

⁶ Dalej: IKZE.

⁷ O których mowa w art. 10 ust. 1 pkt 8 lit. a-c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 226, ze zm.); dalej: ustawa o PIT.

majątkowych 3 636 987,3 tys. zł. Liczba podatników, którzy wykazali dochód zwolniony⁸ wyniosła 25 601, a łączna kwota dochodu zwolnionego 3 247 663,3 tys. zł.

(akta kontroli: tom I, str. 386)

1.2. W Izbie nie prowadzono udokumentowanych analiz w celu identyfikacji obszarów ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w korzystaniu z wybranych odliczeń i zwolnień w PIT, do czego zobowiązywał art. 25 ust. 1 pkt 10 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej⁹, co szerzej opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”.

(akta kontroli: tom II, str. 112-125)

Ze względu na brak wyżej opisanych analiz IAS nie zidentyfikowała obszarów ryzyka, a co za tym idzie nie wydała naczelnikom urzędów skarbowych¹⁰ konkretnych wytycznych i zadań oraz nie wytypowała żadnych podatników do przeprowadzenia czynności sprawdzających. Naczelnikom US przekazano wytyczne otrzymane z Ministerstwa Finansów¹¹ dotyczące: rozliczenia wspólnego małżonków oraz osób samotnie wychowujących dzieci; odliczeń darowizn przekazanych na cele religijne; odliczenia wydatków na cele rehabilitacyjne; odliczeń od podatku z tytułu ulgi na dzieci; zwolnień, o których mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT¹²; czynności sprawdzających.

(akta kontroli: tom I, str. 90-97)

Dział Zarządzania Ryzykiem IAS nie zlecił do przeprowadzenia podległym urzędom skarbowym¹³ jednostkowych analiz ryzyka w zakresie korzystania przez podatników z wybranych odliczeń i zwolnień w PIT. Dyrektor IAS wyjaśniła, że w latach 2019-2023 nie wpłynęły analizy centralne oraz analizy przesłane przez centra kompetencyjne w zakresie kontrolowanego obszaru. Naczelnicy US corocznie prowadzili weryfikację związaną z ustaleniem zasadności korzystania z ulg podatkowych. Podstawowym narzędziem umożliwiającym wygenerowanie list podatników była aplikacja E-orus. Za jej pomocą utworzono raporty dotyczące kontrolowanego obszaru: wykaz odliczeń – ulga na dzieci PIT/0, wykaz odliczeń – Internet, wykaz wyłudzenia zwrotów w PIT za rehabilitację.

(akta kontroli: tom II, str. 112-125)

Dyrektor wyjaśniła, że proces oceny stanu zagrożenia oszustwami podatkowymi w zakresie korzystania przez podatników z wybranych odliczeń i zwolnień w PIT, w tym proces identyfikacji ryzyka oraz etapy działań analitycznych, zostały uregulowane w Polityce zarządzania procesem analitycznym¹⁴ w Krajowej Administracji Skarbowej¹⁵, której autorem był Departament Analiz Ministerstwa Finansów. Efektem oceny stanu zagrożenia było przeprowadzenie analiz w zakresie nieprawidłowości w PIT/0 za lata 2018-2023, o których szerzej w pkt 1.5 niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

(akta kontroli: tom II, str. 112-125)

1.3. Izba otrzymała z MF wyniki analizy (listy typowań) z wykorzystaniem Modułu Zarządzania Analizami¹⁶ w zakresie: przekroczenia kwoty darowizny w 2021 r.

⁸ Na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT.

⁹ Dz. U. z 2023 r. poz. 615, ze zm.; dalej: ustawa o KAS.

¹⁰ Dalej: naczelnicy US.

¹¹ Dalej: MF lub Ministerstwo.

¹² Zwolnienie z PIT przychodu ze zbycia nieruchomości na cele mieszkaniowe.

¹³ Dalej: US.

¹⁴ Dalej: PZPA.

¹⁵ Dalej: KAS.

¹⁶ Dalej: MZA.

w wysokości 6% dochodu¹⁷; zasadności przekazywania darowizny na cele kształcenia zawodowego w PIT-37 za 2021 r.¹⁸; nieprawidłowości w rozliczeniu wspólnym małżonków w latach 2020-2022¹⁹; nieprawidłowości w rozliczeniu ulgi na wychowanie dzieci w PIT-36 oraz PIT-37 za lata 2019-2022²⁰; przekroczenie limitu dochodu za 2022 r. w zakresie ulgi prorodzinnej²¹; ulgi prorodzinnej na jedno dziecko w 2022 r.²²; ulgi dla seniora w 2022 r.²³ Wraz z wynikami analiz IAS otrzymała z MF założenia i kryteria typowania, sposób obliczenia szacowanej kwoty uszczuplenia oraz sugestie w sprawie dalszego postępowania z wynikami analiz.

(akta kontroli: tom I, str. 90-97, 498-560; tom II, str. 1-71)

Dyrektor IAS wyjaśniła, że działania na poziomie Izby były adekwatne do poleceń MF lub centrów kompetencyjnych zawartych w treści pism przekazujących analizy. Przed wdrożeniem MZA listy podatników były weryfikowane przez Izbę w zakresie ustalenia właściwości miejscowej oraz prawidłowości zapisów. Następnie listy dystrybuowano do właściwych naczelników US z zaleceniem do przeprowadzenia analizy pogłębionej lub bezpośrednio do czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej. W przypadku zlecenia przeprowadzenia analizy pogłębionej, decyzja o skierowaniu analizy do urzędu celno-skarbowego albo US była determinowana przede wszystkim stopniem trudności analizy działań weryfikacyjnych. Obecnie wprowadzone rozwiązania zakładające dystrybucję analiz z poziomu centralnego do US, przy wykorzystaniu MZA, nie wymagają dodatkowego zaangażowania IAS. Poszczególne rekordy zawierające dane podmiotów były przysyłane do właściwego US ze wskazaniem sposobu realizacji: czynności sprawdzające, analiza lub kontrola.

(akta kontroli: tom II, str. 92-93)

Po otrzymaniu wyników analiz z MF Izba pisemnie informowała naczelników US o umieszczeniu nowych rekordów w MZA powołując się na numeru pisma MF i wyznaczając termin realizacji czynności.

(akta kontroli: tom I, str. 300-311)

1.4. W okresie objętym kontrolą naczelnicy US skierowali do IAS sześć wniosków o identyfikację ryzyka²⁴. Dotyczyły one: [1] nieprawidłowych odliczeń od podatku ulgi z tytułu wychowania dzieci²⁵; [2] nieuzasadnionego korzystania z ulgi podatkowej na jedno dziecko, w przypadku gdy przychody podatnika przekraczają limity określone w przepisach szczegółowych lub w przypadku, gdy dziecko uzyskało przychody przekraczające limit²⁶; [3] nieprawidłowych odliczeń od podatku – w kwotach wyższych niż należne lub nienależnych odliczeń²⁷; [4] odliczeń od podatku z tytułu ulgi na dziecko, które w danym roku podatkowym osiągnęło dochód przekraczający kwotę wolną od podatku²⁸; [5] wykazywania w sposób nieuprawniony bądź w wysokości wyższej od należnej kwoty odliczenia od podatku z tytułu ulgi na dzieci poprzez: dokonywania odliczeń na pełnoletnie dziecko, którego dochody przekroczyły kwotę wolną od podatku; dokonywania odliczeń pełnej kwoty ulgi

¹⁷ Pismem z 13 maja 2024 r., znak sprawy: DAKT1.8923.40.2024.

¹⁸ Pismem z 19 marca 2024 r., znak sprawy: DAKT1.8923.3.2024.

¹⁹ Pismami: z 20 października 2022 r., znak sprawy: DRP3.8923.34.2022 oraz z 19 czerwca 2023 r., znak sprawy: DAK3.8923.25.2023.

²⁰ Pismem z 19 grudnia 2023 r., znak sprawy: DAKT3.8923.63.2023.

²¹ Pismem z 20 marca 2024 r., znak sprawy: DAK3.8923.14.2024.

²² Pismem z 11 kwietnia 2024 r., znak sprawy: DAK3.8923.14.2024.

²³ Analizę przekazano bez pisma przewodniego z uwagi na indywidualne przekazanie rekordów z Izby Administracji Skarbowej w Opolu do właściwego US na terenie województwa dolnośląskiego.

²⁴ Dalej: WIR.

²⁵ WIR złożony przez US w Kłodzku.

²⁶ WIR złożony przez US w Lubinie.

²⁷ WIR złożony przez US w Dzierżonowie.

²⁸ WIR złożony przez US w Kamiennej Górze.

przez oboje rodziców w różnych zeznaniach podatkowych; dokonywania odliczeń przez podatników posiadających jedno dziecko, których dochody przekroczyły limit 112,0 tys. zł lub 56,0 tys. zł²⁹; [6] nieprawidłowego rozliczania ulgi na dzieci przez obywateli Ukrainy ze względu na uzasadnione podejrzenie, że płatnicy wystawiają informację PIT-11 zamiast IFT-1R³⁰.

(akta kontroli: tom I, str. 259-281; tom II, str. 90-97)

Wskazane wcześniej wnioski były poprawne pod względem formalnym i zostały przekazane w niezmienionej formie do MF. Ponadto IAS przesłała do Ministerstwa jeden wniosek inicjujący identyfikację nowego ryzyka³¹ w zakresie nieuprawnionych odliczeń z tytułu ulgi prorodzinnej oraz jeden wniosek o przegląd ryzyka³² w zakresie ulgi na dzieci. Jak wyjaśniła I Zastępca Dyrektora IAS, zgodnie z PZPA, jeżeli WIR pochodził od jednostki podległej IAS, to wniosek taki kierowany był do komórki analitycznej, która poddawała go weryfikacji. Weryfikacja następowała w następującym zakresie: czy WIR dotyczy ryzyka; czy zawiera wszystkie wymagane elementy, a wiedza w nim zawarta jest wystarczająca oraz czy wniosek dotyczy zidentyfikowanego już wcześniej ryzyka, a co za tym idzie czy uruchamia proces identyfikacji czy przeglądu ryzyka. I Zastępca Dyrektora IAS wyjaśniła ponadto, że biorąc pod uwagę zapisy PZPA Izba nie była uprawniona do analizy merytorycznej WIR, jest to zadanie właściciela ryzyka, czyli MF.

(akta kontroli: tom I, str. 553-562)

Naczelnicy US zgłosili: w 2019 r. cztery pytania; w 2021 r. sześć pytań; a w 2023 r. trzy pytania dotyczące zwolnień i odliczeń, które zostały omówione na przeprowadzonych przez IAS szkoleniach.

(akta kontroli: tom II, str. 98-102)

Do IAS wpłynęło pismo³³ z Departamentu Analiz MF z prośbą o cykliczne³⁴ przesyłanie informacji o nowych tzw. *case study* stanowiących przedmiot analiz przeprowadzonych przez jednostki w danym regionie, na podstawie których należałoby przeprowadzić analizę centralną z wykorzystaniem danych ogólnokrajowych lub które należałoby rozpropagować w całej organizacji. Dział Zarządzania Ryzykiem³⁵ w Izbie zwracał się z prośbą do podległych US o przekazanie wskazanych informacji. Zgłoszone przypadki były przekazywane do MF w celu poddania szczegółowej analizie oraz zbadania konieczności przeprowadzania analiz centralnych we wskazanych obszarach lub do upowszechnienia w całej organizacji w ramach tzw. dobrych praktyk. Otrzymane informacje były również dystrybuowane w formie zestawień tabelarycznych do podległych Izbie US. Pisma wraz z zestawieniami były terminowo przesyłane do MF, tj. do 15 dnia miesiąca po zakończeniu półrocza. W okresie objętym kontrolą zestawienia *case study* były przesyłane co pół roku zarówno do podległych US oraz do Naczelnika Dolnośląskiego Urzędu Celno-Skarbowego we Wrocławiu³⁶, a także do MF³⁷.

(akta kontroli: tom I, str. 459-497)

²⁹ WIR złożony przez US Wrocław-Psie Pole. Limit dochodów został ustanowiony w art. 27f ust. 2 pkt 1 lit. a i b ustawy o PIT.

³⁰ WIR złożony przez US w Górze.

³¹ Z 11 września 2019 r.

³² Z 15 października 2020 r.

³³ Z 24 maja 2019 r. o sygnaturze: DPA1.0740.1.2019.

³⁴ Tj. dwukrotnie w ciągu roku, do 15 dnia miesiąca po zakończeniu półrocza.

³⁵ Dalej: ICR.

³⁶ Dalej: Naczelnik DUCS.

³⁷ Łącznie przekazano 10 takich zestawień.

1.5. W okresie objętym kontrolą ICR przeprowadził dwie analizy wybranych odliczeń i zwolnień w PIT. Pismem z 24 lipca 2023 r., sygnatura: 0201-ICR.4022.51.2023, poinformowano naczelników US o umieszczeniu w MZA wyniku działań analitycznych mających na celu zidentyfikowanie podatników, którzy potencjalnie byli zobligowani do złożenia korekt zeznań oraz zapłaty podatku. Dotyczyło to podatników, którzy w załączniku PIT/0 za lata 2018-2022 w części C (odliczenia od podatku) w wierszu piątym (inne ulgi niewymienione w wierszach od jeden do cztery i inne niż wykazane w załączniku PIT/D lub bezpośrednio wymienione w zeznaniach podatkowych) wykazali ulgi podlegające odliczeniu od dochodu z szacowaną kwotą uszczuplenia powyżej 500 zł. Naczelnikom US polecono: dokonać weryfikacji danych z wykazu w dostępnych systemach źródłowych oraz zweryfikować rodzaj ulgi odliczonej przez podatnika. W przypadku stwierdzenia nieprawidłowości polecono przeprowadzić stosowne działania celem złożenia przez podatnika korekt zeznań oraz zapłaty należnych kwot podatku. Informacje zwrotne US miały umieścić w MZA do 29 lutego 2024 r. Po dokonaniu weryfikacji działań analitycznych sporządzono podsumowanie, z którego wynikało, że wszystkie US podjęły działania (ogółem 123 działania), w wyniku których uzyskano kwotę 1 051,3 tys. zł.

(akta kontroli: tom I, str. 548-550; tom II, str. 112-125)

Dyrektor IAS wyjaśniła, że naczelnicy US corocznie prowadzili weryfikację związaną z ustaleniem zasadności skorzystania z ulg podatkowych. Podstawowym narzędziem umożliwiającym wygenerowanie list podatników, do przeprowadzenia ewentualnych czynności sprawdzających była aplikacja e-Orus. Działania na poziomie lokalnym, co do zasady miały charakter stały związany z coroczną akcją zeznań. Działania analityczne na poziomie regionalnym, jak i wybór obszaru do objęcia działaniami, są determinowane prognozowaną wartością szacowanych nieprawidłowości – zgodnie z założeniami Polityki Zarządzania Procesem Analitycznym w KAS wraz z załącznikami, z uwzględnieniem działań podejmowanych przez naczelników US na poziomie lokalnym oraz obciążenia w jednostkach.

(akta kontroli: tom II, str. 117)

Pismem z 10 maja 2024 r. , sygnatura: 0201-ICR.4022.32.2024, poinformowano naczelników podległych US o umieszczeniu w MZA i Rejestrze Typowań ZISAR PLUS wyniku działań analitycznych mających na celu identyfikację podatników, którzy potencjalnie byli zobligowani do złożenia korekt rocznych PIT za rok 2023 oraz zapłaty podatku. Dotyczyło to podatników, którzy w załączniku PIT/O za 2023 r. w części C (odliczenia od podatku) w wierszu 5 (inne ulgi niewymienione w wierszach 1-4) wykazali ulgi podlegające odliczeniu od dochodu z szacowaną kwotą uszczuplenia powyżej 500,00 zł. W tym przypadku również polecono dokonać weryfikacji danych w dostępnych systemach oraz zweryfikować rodzaj ulgi. W tym przypadku termin realizacji zadania wyznaczono do 31 grudnia 2024 r.

(akta kontroli: tom I, str. 551-552)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

W latach 2019-2023 w Izbie nie prowadzono udokumentowanych analiz w celu identyfikacji obszarów ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w korzystaniu z wybranych odliczeń i zwolnień w PIT, do czego zobowiązywał art. 25 ust. 1 pkt 10 ustawy o KAS, według którego do zadań dyrektora izby administracji skarbowej należy m.in. *prowadzenie działalności analitycznej, prognostycznej i badawczej dotyczącej zjawisk występujących we właściwości KAS oraz analizy ryzyka.*

(akta kontroli: tom I, str. 79-85)

Dyrektor IAS wyjaśniła, że podstawowe założenia dotyczące zarządzania procesem analitycznym w ramach zarządzania ryzykiem zewnętrznym w KAS, w tym proces identyfikacji ryzyka oraz etapy działań analitycznych, reguluje PZPA. Dokument ten został przekazany naczelnikom US pismem z 18 kwietnia 2019 r., sygnatura: 0201-ICR.4020.33.2019Zgodnie z PZPA efektem procesu identyfikacji i analizy przedmiotowej ryzyka jest stworzenie rejestru ryzyk – w KAS funkcję tę pełni Centralny Rejestr Ryzyk. Jest on ewidencją istotnych informacji o ryzyku – obejmującą dane dotyczące badanych/analizowanych ryzyk, opatrzoną informacjami ilościowymi i jakościowymi. Rejestr ten jest bazą danych służącą do rejestrowania zmian parametrów opisujących ryzyka i dającą podstawę do świadomego zarządzania ryzykiem. Działania w ramach zarządzania ryzykiem prowadzone są bez podziału na poszczególne podatki w trójstopniowym podziale: Grupa Obszarów Ryzyka, Obszar Ryzyka, Ryzyko. Dyrektor IAS wyjaśniła dalej, że w PZPA wskazano, że organem odpowiedzialnym za przegląd ryzyk, jako właściciel ryzyka, jest Departament Analiz Ministerstwa, który dokonuje przeglądu ryzyk według harmonogramu określonego w PZPA. Na poziomie centralnym utworzone zostały Arkusze Opisu Ryzyka, w których zidentyfikowano mechanizmy nieprawidłowości w odniesieniu do podatku dochodowego od osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej. W obszarze tym zidentyfikowano ryzyka: nieprawidłowego odliczenia od dochodu lub podatku oraz nieuprawnionego lub nieprawidłowego korzystania ze zwolnień podmiotowych lub przedmiotowych. Dyrektor wyjaśniła również, że w związku z powyższym, na poziomie regionalnym, czyli w IAS, w okresie objętym kontrolą nie prowadzono analiz ukierunkowanych na identyfikację nowych ryzyk.

(akta kontroli: tom I, str. 79-85, 238-258)

NIK nie podziela wyżej przedstawionych argumentów i wskazuje, że art. 25 ust. 1 pkt 10 ustawy o KAS nakłada wprost na dyrektora IAS obowiązek prowadzenia działalności analitycznej, prognostycznej i badawczej dotyczącej zjawisk występujących we właściwości KAS oraz analizy ryzyka, a zgodnie z PZPA (str. 9) na poziomie województwa funkcjonuje regionalny zespół analityczny, który tworzą współpracujące ze sobą: komórka analityczna (komórka zarządzania ryzykiem w IAS), komórki analityczne DUCS, komórki analityczne wyspecjalizowanego US (w tym również centra obsługi kluczowych podmiotów). W ramach działalności regionalnych zespołów analitycznych zostały przypisane im zadania: prowadzenie pogłębionych analiz dotyczących typów znajdujących się na listach typowań brutto; prowadzenie analiz podmiotowych w oparciu o ustalone przez właścicieli ryzyk założenia analityczne, jak również w oparciu o opracowane przez siebie założenia analityczne; sygnalizowanie o nowych istotnych niebezpiecznych zjawiskach wykrytych w związku z realizacją swoich zadań. Na poziomie regionalnym analizy podmiotowe powinny być prowadzone przez zespoły analityczne ryzyka: w stosunku do podmiotów znajdujących się na listach typowań brutto, jak również w wyniku analiz wszczętych z własnej inicjatywy prowadzonych z wykorzystaniem m.in. reguł typowania ustalonych przez właścicieli ryzyka w wyniku analiz przedmiotowych ryzyka.

NIK wskazuje również, że powyższa nieprawidłowość nie sprzyjała osiągnięciu standardów, o których mowa w punkcie II.B.6 komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych³⁸. Zgodnie z nimi w jednostce nadrzędnej lub nadzorującej

³⁸ Dz. Urz. Min. Fin. Nr 15 poz. 84.

należy zapewnić odpowiednio system monitorowania realizacji celów i zadań przez jednostki podległe lub nadzorowane.

OCENA CZĄSTKOWA

W ocenie NIK w IAS działalność analityczna w celu identyfikacji obszarów ryzyka wystąpienia nieprawidłowości była prowadzona w ograniczonym zakresie. Izba nie prowadziła na poziomie regionalnym udokumentowanych analiz w celu identyfikacji obszarów ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w korzystaniu z wybranych odliczeń i zwolnień w PIT, co było jej ustawowym obowiązkiem. Otrzymywała z Ministerstwa analizy, w wyniku których zostali wytypowani podatnicy, wobec których należało przeprowadzić czynności sprawdzające. Analizy te były przekazywane do US, a Izba monitorowała ich wykonanie. Otrzymane od naczelników podległych US wnioski o identyfikację ryzyka były weryfikowane pod względem formalnym oraz przesyłane do Ministerstwa. Dla okresu 2019-2023 Izba przeprowadziła dwie analizy wybranych odliczeń i zwolnień w PIT. Analizy te przekazano do US celem weryfikacji danych oraz przeprowadzenia czynności sprawdzających.

OBSZAR

2. Nadzór nad działalnością US w zakresie weryfikacji wybranych odliczeń i zwolnień w PIT

Opis stanu faktycznego

2.1. Liczba podatników PIT³⁹, którzy pozostawali we właściwości naczelników dolnośląskich US wyniosła łącznie:

- w 2019 r. – 1 395 767, przy liczbie złożonych zeznań rocznych wynoszącej 1 164 018;
- w 2020 r. – 1 527 962, przy liczbie złożonych zeznań rocznych wynoszącej 1 294 449;
- w 2021 r. – 1 581 657, przy liczbie złożonych zeznań rocznych wynoszącej 1 350 173;
- w 2022 r. – 1 527 173, przy liczbie złożonych zeznań rocznych wynoszącej 1 286 659;
- w 2023 r. – 1 706 320, przy liczbie złożonych zeznań rocznych wynoszącej 1 459 210.

Liczba pracowników US faktycznie wykonujących czynności sprawdzające w zakresie PIT wyniosła: 190 w 2019 r.; 186 w 2020 r.; 182 w 2021 r.; 186 w 2022 r. oraz 191 w 2023 r. Liczba zeznań przypadających na jednego pracownika wyniosła: 6 126 w 2019 r.; 6 959 w 2020 r.; 7 418 w 2021 r.; 6 917 w 2022 r. oraz 7 639 w 2023 r.

(akta kontroli: tom I, str. 387-388)

Najmniej zeznań zostało złożonych w US w Górze w 2022 r. – 11 785 i w 2019 r. – 12 127. Najwięcej zeznań zostało złożonych w US Wrocław-Fabryczna w 2023 r. – 123 433 oraz w 2022 r. – 114 622.

Liczba podatników, którzy złożyli zeznania w US w Górze wyniosła: 15 230 w 2019 r., 16 218 w 2020 r., 16 885 w 2021 r., 14 874 w 2022 r. oraz 17 732 w 2023 r. Liczba złożonych zeznań rocznych w tym US wyniosła: 12 127 w 2019 r., 13 055 w 2020 r., 13 755 w 2021 r., 11 785 w 2022 r. oraz 14 448 w 2023 r. W latach 2019-2023 trzech pracowników faktycznie wykonywało czynności sprawdzające dotyczące PIT. Liczba zeznań przypadających na jednego pracownika w US w Górze wyniosła: 4 042 w 2019 r., 4 351 w 2020 r., 4 585 w 2021 r., 3 928 w 2022 r. oraz 4 816 w 2023 r.

Liczba podatników, którzy złożyli zeznania w US Wrocław-Fabryczna wyniosła: 111 595 w 2019 r., 123 398 w 2020 r., 128 798 w 2021 r., 131 636 w 2022 r. oraz

³⁹ Dotyczy PIT-37 oraz PIT-39.

140 679 w 2023 r. Liczba złożonych w tym samym US zeznań rocznych wyniosła: 94 805 w 2019 r., 106 594 w 2020 r., 112 280 w 2021 r., 114 622 w 2022 r. oraz 123 433 w 2023 r. W latach 2019-2023 w US Wrocław-Fabryczna 13 pracowników faktycznie wykonywało czynności sprawdzające dotyczące PIT. Liczba zeznań przypadających na jednego pracownika wyniosła: 7 293 w 2019 r., 8 199 w 2020 r., 8 637 w 2021 r., 8 817 w 2022 r. oraz 9 495 w 2023 r.

(akta kontroli: tom: I, str. 387-388)

2.2. Izba nie prowadziła analiz w zakresie adekwatności liczby pracowników zajmujących się weryfikacją prawidłowości zeznań rocznych PIT w ramach czynności sprawdzających do liczby złożonych zeznań, o czym szerzej w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”.

W zakresie merytorycznego przygotowania pracowników zajmujących się weryfikacją prawidłowości zeznań rocznych PIT w ramach czynności sprawdzających do realizacji tych zadań w Izbie analizowano indywidualne programy rozwoju zawodowego (IPRZ) oraz zmiany przepisów prawa podatkowego, a także orzecznictwo podatkowe. Analizy te wskazały na ogólne potrzeby szkoleń merytorycznych w zakresie PIT.

(akta kontroli: tom II, str. 112-125)

W okresie objętym kontrolą liczba zeznań przypadających na pracownika⁴⁰ wynosiła od 1 646 zeznań na pracownika w US w Nowej Rudzie⁴¹ w 2019 r. do 23 157 zeznań na pracownika w US w Jaworze⁴² w 2023 r.

W okresie objętym kontrolą najmniejsze liczby zeznań przypadających na pracownika zanotowano w następujących US:

- w Nowej Rudzie od 2 241 do 2 861 zeznań⁴³;
- w Miliczu od 2 869 do 3 441 zeznań⁴⁴;
- w Lubinie od 2 860 do 3 517 zeznań⁴⁵;
- w Lubaniu od 3 129 do 3 842 zeznań⁴⁶;
- w Górze od 3 928 do 4 816 zeznań⁴⁷.

Największe liczby zeznań przypadających na pracownika zanotowano w US:

- w Jaworze od 18 458 do 21 451 zeznań⁴⁸;
- w Jeleniej Górze od 13 861 do 22 890 zeznań⁴⁹;
- w Kamiennej Górze od 15 189 do 19 161 zeznań⁵⁰;
- w Zgorzelcu od 12 605 do 17 702 zeznań⁵¹;
- Wrocław-Psie Pole od 13 434 do 17 254 zeznań⁵².

(akta kontroli: tom: I, str. 387-388)

⁴⁰ Faktycznie wykonującego czynności sprawdzające w stosunku do złożonych zeznań rocznych.

⁴¹ W tym US we wskazanym okresie ośmiu pracowników faktycznie wykonywało czynności sprawdzające.

⁴² W tym US jeden pracownik faktycznie wykonywał czynności sprawdzające.

⁴³ W tym US w podanych latach siedmiu bądź sześciu pracowników faktycznie wykonywało czynności sprawdzające.

⁴⁴ W tym US pięciu pracowników faktycznie wykonywało czynności sprawdzające.

⁴⁵ W tym US 14 pracowników faktycznie wykonywało czynności sprawdzające.

⁴⁶ W tym US sześciu pracowników faktycznie wykonywało czynności sprawdzające.

⁴⁷ W tym US trzech pracowników faktycznie wykonywało czynności sprawdzające.

⁴⁸ W tym US jeden pracownik faktycznie wykonywał czynności sprawdzające.

⁴⁹ W tym US od trzech do czterech pracowników faktycznie wykonywało czynności sprawdzające.

⁵⁰ W tym US jeden pracownik faktycznie wykonywał czynności sprawdzające.

⁵¹ W tym US od dwóch do trzech pracowników faktycznie wykonywało czynności sprawdzające.

⁵² W tym US czterech pracowników faktycznie wykonywało czynności sprawdzające.

2.3. W okresie objętym kontrolą IAS nie poddawała analizie liczebności pracowników weryfikujących w podległych US zasadność korzystania przez podatników PIT z wybranych ulg i odliczeń pod kątem zapewnienia takiej liczby pracowników, która zagwarantowałaby prawidłową realizację zadań, co szerzej opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”.

(akta kontroli tom: II, str. 112-125)

Proces szkoleniowy w Izbie opierał się na zatwierdzonym w czerwcu 2018 r. przez Szefa KAS systemie szkolenia kadr KAS. W ramach tego systemu powołano w IAS, na mocy decyzji Dyrektora, zespół ds. szkoleń, który wspierał tworzenie planu szkoleń regionalnych dla pracowników Izby i podległych US.

(akta kontroli: tom I, str. 365-367; tom II, str. 130-137)

W opracowanych przez IAS planach szkoleń na lata 2019-2023 nie ujęto szkoleń w zakresie odliczeń i zwolnień w PIT. Naczelnicy US w latach 2019-2023 nie zgłaszali zapotrzebowania na realizację szkoleń z zakresu: czynności sprawdzających związanych z zeznaniami PIT, zwolnieniami, odliczeniami i ulgami w PIT oraz prowadzeniem postępowań podatkowych w zakresie PIT.

(akta kontroli: tom I, str. 312-343, 365-367)

W latach 2019, 2021-2022 nie zrealizowano żadnego szkolenia zewnętrznego w zakresie odliczeń i zwolnień w PIT. W 2020 r. oraz w 2023 r. odbyły się po dwa szkolenia zewnętrzne, których tematem były wyłączenia, zwolnienia i odliczenia w podatku dochodowym od osób fizycznych. Zostały one przeprowadzone przez Krajową Szkołę Skarbowości i uczestniczyło w nich łącznie ośmiu pracowników US (od jednego do trzech uczestników z poszczególnych US)⁵³.

W latach 2019-2023 nie przeprowadzono w Izbie żadnego szkolenia wewnętrznego w zakresie odliczeń i zwolnień w PIT.

(akta kontroli: tom I, str. 344-364, 368-382)

2.4. W okresie objętym kontrolą zadania z zakresu koordynacji zapewnienia jednolitości prawidłowego orzecznictwa, w tym jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego w zakresie odliczeń i zwolnień w PIT należały do zadań Referatu Nadzoru nad Orzecznictwem⁵⁴. Szkolenia oraz narady dotyczące kwestii merytorycznych w postępowaniach podatkowych w zakresie ulg i odliczeń w PIT przeprowadzał Wydział Podatków Dochodowych, Majątkowych i Sektorowych⁵⁵.

(akta kontroli: tom I, str. 158-167; tom II, str. 103-11)

W okresie objętym kontrolą ION opracował materiały na około 50 szkoleń, narad i spotkań dla pracowników podległych US, w tym cztery szkolenia i narady obejmujące swoim zakresem odliczenia i zwolnienia w PIT. Ponadto zorganizowano jedno spotkanie z pracownikami podległych US 14 listopada 2023 r. W spotkaniu tym uczestniczyło 238 pracowników US oraz DUCS, omówiono na nim najczęstsze błędy proceduralne w postępowaniach podatkowych zidentyfikowane na podstawie wyroków sądów administracyjnych.

(akta kontroli: tom I, str. 153-157; tom II, str. 112-125)

Pisma w zakresie wykładni i wytycznych w podatku PIT, w tym dotyczące odliczeń i zwolnień, były umieszczane na stronie intranetowej IAS. W okresie objętym kontrolą

⁵³ Liczba pracowników faktycznie wykonujących czynności sprawdzające w okresie objętym kontrolą wynosiła od 182 do 191 osób.

⁵⁴ Dalej: ION.

⁵⁵ Dalej: IOD.

Izba otrzymała z MF analizę orzecznictwa Naczelnego Sądu Administracyjnego w zakresie interpretacji indywidualnych w PIT za 2021 r. oraz I półrocze 2022 r. Treść tych analiz została omówiona na naradach kierownictwa ION i IOD oraz pracowników US i IAS. Analizy wraz z pismami przewodnimi przekazano do podległych US. Jak wyjaśniła Dyrektor IAS, ze względu na szeroki zakres przekazywanych materiałów z MF, nie wystąpiły przesłanki do dokonywania dodatkowych analiz we własnym zakresie.

(akta kontroli: tom II, str. 103-125, 145-261, 300-309)

W okresie objętym kontrolą naczelnicy US przekazali do Izby 13 pytań związanych ze stosowaniem odliczeń i zwolnień w PIT. Odpowiedzi na te pytania zostały przygotowane w formie prezentacji i przedstawione na szkoleniach, które odbyły się 30 września 2019 r.⁵⁶, 30 czerwca 2021 r. oraz 28 czerwca 2023 r.⁵⁷ Materiały z tych szkoleń zostały przekazane do wszystkich US. Ponadto 16 lipca 2020 r. odbyło się szkolenie on-line w przedmiocie regulacji Tarczy antykryzysowej w zakresie podatków dochodowych oraz stosowania ulgi rehabilitacyjnej w odniesieniu do nieobowiązkowych środków ochrony osobistej oraz odliczenia od podstawy obliczenia podatku darowizn na przeciwdziałanie COVID-19.

(akta kontroli: tom I, str. 153-157; tom II, str. 119)

2.5. W latach 2019-2023 łącznie 25 601 podatników w zeznaniu PIT-39 wykazało kwotę dochodu zwolnionego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT⁵⁸. Wobec tych podatników przeprowadzono 2 797 czynności sprawdzających bez udziału podatnika oraz 1 865 czynności sprawdzających z udziałem podatnika. W przypadku 1 511 podatników stwierdzono nieprawidłowości, w konsekwencji czego: [1] 549 podatnikom dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego po przeprowadzeniu czynności sprawdzających; [2] 32 podatnikom dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania po przeprowadzeniu postępowania podatkowego wszczętego po przeprowadzeniu czynności sprawdzających. Łączna kwota zwiększenia zobowiązania podatkowego wyniosła 3 431,7 tys. zł.

(akta kontroli: tom I, str. 389)

W okresie objętym kontrolą:

- 163 787 podatników złożyło zeznanie podatkowe PIT-37, w którym wykazało odliczenie na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. a ustawy o PIT⁵⁹. Wobec tych podatników przeprowadzono 3 085 czynności sprawdzających bez udziału podatnika oraz 1 759 czynności sprawdzających z udziałem podatnika. W przypadku 1 953 podatników stwierdzono nieprawidłowości, w konsekwencji czego 1 053 podatnikom dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania lub dokonano zmniejszenia nadpłaty. Łączna kwota zwiększenia zobowiązania lub zmniejszenia nadpłaty wyniosła 10 453,4 tys. zł;
- 391 222 podatników złożyło zeznanie podatkowe PIT-37, w którym wykazało odliczenie na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 6 ustawy o PIT⁶⁰. Wobec tych podatników przeprowadzono 5 976 czynności sprawdzających bez udziału podatnika oraz 4 067 czynności sprawdzających z udziałem podatnika. W przypadku 4 282 podatników stwierdzono nieprawidłowości, w konsekwencji

⁵⁶ Uczestniczyło w nich 97 pracowników podległych US oraz ośmiu pracowników DUCS.

⁵⁷ Uczestniczyło w nich 96 pracowników podległych US oraz siedmiu pracowników DUCS.

⁵⁸ Tj. zwolnienie z PIT przychodu ze zbycia nieruchomości na cele mieszkaniowe.

⁵⁹ Tj. z tytułu darowizn przekazanych organizacjom na prowadzenie przez nie działalności pożytku publicznego w sferze zadań publicznych.

⁶⁰ Tj. z tytułu wydatków na cele rehabilitacyjne oraz wydatków związanych z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych.

czego: [1] 2 385 podatnikom dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego lub zmniejszenia nadpłaty po przeprowadzeniu czynności sprawdzających; [2] 10 podatnikom dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania lub zmniejszenia nadpłaty po przeprowadzeniu postępowania podatkowego wszczętego po czynnościach sprawdzających. Łączna kwota zwiększenia zobowiązania podatkowego lub zmniejszenia nadpłaty wyniosła 12 329,3 tys. zł;

- 80 708 podatników złożyło zeznanie podatkowe PIT-37, w którym wykazało odliczenie na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 2b ustawy o PIT⁶¹. Wobec tych podatników przeprowadzono 1 853 czynności sprawdzających bez udziału podatnika oraz 1 087 czynności sprawdzających z udziałem podatnika. W przypadku 1 038 podatników stwierdzono nieprawidłowości, w konsekwencji czego 560 podatnikom dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego lub zmniejszenia nadpłaty po przeprowadzeniu czynności sprawdzających. Łączna kwota zwiększenia zobowiązania podatkowego lub zmniejszenia nadpłaty wyniosła 2 228,9 tys. zł;
- 1 412 335 podatników złożyło zeznanie podatkowe PIT-37, w którym wykazało odliczenie na podstawie art. 27f ustawy o PIT⁶². Wobec tych podatników przeprowadzono 24 317 czynności sprawdzających bez udziału podatnika oraz 14 322 czynności sprawdzające z udziałem podatnika. W przypadku 14 292 podatników stwierdzono nieprawidłowości, w konsekwencji czego: [1] 7 525 podatnikom dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego lub zmniejszenia nadpłaty po przeprowadzeniu czynności sprawdzających; [2] 205 podatnikom dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania lub zmniejszenia nadpłaty po przeprowadzeniu postępowania podatkowego wszczętego po czynnościach sprawdzających. Łączna kwota zwiększenia zobowiązania podatkowego lub zmniejszenia nadpłaty wyniosła 26 319,3 tys. zł;
- 2 598 768 podatników złożyło zeznanie podatkowe PIT-37, w którym wykazało rozliczenie wspólne małżonków i osób samotnie wychowujących dzieci. Wobec tych podatników przeprowadzono 26 427 czynności sprawdzających bez udziału podatnika oraz 15 730 czynności sprawdzających z udziałem podatnika. W przypadku 14 803 podatników stwierdzono nieprawidłowości, w konsekwencji czego: [1] 7 859 podatnikom dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego lub zmniejszenia nadpłaty po przeprowadzeniu czynności sprawdzających; [2] 16 podatnikom dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania lub zmniejszenia nadpłaty po przeprowadzeniu postępowania podatkowego wszczętego po czynnościach sprawdzających. Łączna kwota zwiększenia zobowiązania podatkowego lub zmniejszenia nadpłaty wyniosła 51 069,7 tys. zł;
- 57 824 podatników złożyło zeznanie podatkowe PIT-37, w którym wykazało odliczenie na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. b ustawy o PIT⁶³. Wobec tych podatników przeprowadzono 1 185 czynności sprawdzających bez udziału podatnika oraz 754 czynności sprawdzających z udziałem podatnika. W przypadku 800 podatników stwierdzono nieprawidłowości, w konsekwencji czego 440 podatnikom dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego lub zmniejszenia nadpłaty po czynnościach sprawdzających.

⁶¹ Tj. z tytułu wpłat na IKZE.

⁶² Tj. z tytułu ulgi na dzieci, ulgi prorodzinnej.

⁶³ Tj. z tytułu darowizn na cele kultu religijnego.

Łączna kwota zwiększenia zobowiązania podatkowego lub zmniejszenia nadpłaty wyniosła 1 708,0 tys. zł;

- 9 217 podatników złożyło zeznanie podatkowe PIT-37, w którym wykazało odliczenie z tytułu darowizn przekazanych na działalność charytatywno-opiekuńczą kościołów⁶⁴. Wobec tych podatników przeprowadzono 260 czynności sprawdzających bez udziału podatnika oraz 165 czynności sprawdzających z udziałem podatnika. W przypadku 194 podatników stwierdzono nieprawidłowości, w konsekwencji czego 89 podatników dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego lub zmniejszenia nadpłaty po czynnościach sprawdzających. Łączna kwota zwiększenia zobowiązania podatkowego lub zmniejszenia nadpłaty wyniosła 1 204,7 tys. zł.

(akta kontroli: tom I, str. 390-397)

2.6. Dla zeznań rocznych PIT-37 oraz PIT-39 jedynie US Wrocław-Stare Miasto nie przeprowadził czynności sprawdzających z udziałem podatnika dla formularzy złożonych za rok 2023⁶⁵.

Najwięcej czynności sprawdzających z udziałem podatnika z uwzględnieniem relacji do liczby zeznań PIT-37 i PIT-39 złożonych przez podatników korzystających z odliczeń i zwolnień w PIT przeprowadził US w Lubinie w 2022 r. – 16,74⁶⁶ oraz US w Kamiennej Górze w 2019 r. – 15,56⁶⁷, co oznacza, że jedna na odpowiednio: 17 i 16 złożonych deklaracji była objęta czynnościami sprawdzającymi

Najmniej czynności sprawdzających z udziałem podatnika z uwzględnieniem relacji do liczby zeznań PIT-37 i PIT-39 złożonych przez podatników korzystających z odliczeń i zwolnień w PIT przeprowadził US Wrocław-Krzyki w 2021 r. – 7 539,17⁶⁸ oraz Pierwszy US we Wrocławiu w 2023 r. – 15 734,67⁶⁹, co oznacza, że jedna na odpowiednio: 7 539 i 15 735 złożonych deklaracji była objęta czynnościami sprawdzającymi.

(akta kontroli: tom I, str. 395)

Liczba przeprowadzonych rocznie czynności sprawdzających bez udziału podatnika zmieniała się w kontrolowanym okresie. Za lata 2019-2020 przeprowadzano ich odpowiednio 2 274 i 3 975. Najwięcej takich czynności przeprowadzono za rok 2021 – łącznie 10 747 – oraz za rok 2022 – łącznie 9 286. Do 30 czerwca 2024 r. przeprowadzono łącznie 1 260 czynności sprawdzających dla zeznań złożonych za rok 2023.

Także liczba przeprowadzonych rocznie czynności sprawdzających z udziałem podatnika ulegała zmianie. Najwięcej takich czynności przeprowadzono za rok 2019 – 13 259 oraz za rok 2020 – 12 217, w kolejnych latach liczba ta zmniejszyła się, dla lat 2021-2022 przeprowadzono odpowiednio 6 572 i 6 056 takich czynności. Do 30 czerwca 2024 r. przeprowadzono łącznie 2 317 czynności sprawdzających dla zeznań złożonych za rok 2023.

(akta kontroli: tom I, str. 395)

⁶⁴ Wynikających z odrębnych ustaw.

⁶⁵ Do 30 czerwca 2024 r.

⁶⁶ Przeprowadzono 1 697 czynności przy 28 411 złożonych zeznaniach.

⁶⁷ Przeprowadzono 503 czynności przy 7 828 złożonych zeznaniach, co oznacza, że na każde 16 złożonych zeznań przypadła jedna czynności sprawdzająca.

⁶⁸ Przeprowadzono sześć czynności przy 45 235 złożonych zeznaniach.

⁶⁹ Przeprowadzono trzy czynności przy 47 204 złożonych zeznaniach, przy czym dane obejmują czynności dokonane do 30 czerwca 2024 r.

Dyrektor IAS wyjaśniła, że przyczyną wzrostu liczby przeprowadzonych czynności sprawdzających bez udziału podatnika za lata 2021-2022 i jednocześnie zmniejszeniem liczby czynności sprawdzających z udziałem podatnika było coraz szersze wykorzystywanie przez naczelników US narzędzi informatycznych ułatwiających weryfikację rozliczenia podatkowego bez angażowania podatnika. Jednocześnie dodała, że uwarunkowania związane z epidemią COVID-19 w latach 2020-2021 znacznie ograniczyły możliwość prowadzenia czynności sprawdzających z udziałem podatnika, co jednak nie zmieniło faktu, że naczelnicy US byli zobowiązani do weryfikacji zeznań podatkowych, w tym pod kątem prawidłowości dokonanych odliczeń i zwolnień.

(akta kontroli: tom I, str. 553-562)

Dyrektor IAS w okresie objętym kontrolą nie wydawał własnych wytycznych w zakresie prowadzenia czynności sprawdzających dotyczących odliczeń i zwolnień w PIT. Jak wyjaśniła Dyrektor IAS wynikało to z tego, że z poziomu centralnego dyrektorzy izb skarbowych nie zostali zobligowani do podjęcia takich działań. Ponadto na poziomie regionalnym nie zidentyfikowano wcześniej takiej potrzeby. Prowadzenie czynności sprawdzających zostało uregulowane w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁷⁰, którą są zobowiązani stosować wszyscy pracownicy US. Do Izby nie była także zgłaszana taka potrzeba ze strony naczelników US.

(akta kontroli: tom II, str. 112-125)

Izba otrzymała z MF „Wytyczne do czynności sprawdzających”, obowiązujące US od września 2021 r. Wytyczne te zostały przekazane pismem z 8 września 2021 r., sygnatura: DNK12.8621.17.2020. Dyrektor wyjaśniła, że miały one charakter instruktażowy, wobec czego nie egzekwowano ich przestrzegania przez naczelników podległych US. Dokument ten nie zawiera konkretnych zaleceń, zadań i szczególnych wymogów dotyczących prowadzenia czynności sprawdzających, które mogłyby podlegać monitorowaniu. Wymóg ich monitorowania nie wynikał również z pisma Szefa KAS przekazującego wytyczne. Charakter instrukcyjny wytycznych wynikał z treści dokumentu oraz z informacji końcowych, w których wskazano, że „założeniem było, aby dokument ten zawierał wiedzę merytoryczną oraz przede wszystkim praktyczną dla nowo zatrudnianych pracowników, ale służył także wsparciem dla pracowników już zajmujących się realizacją tych zadań.

(akta kontroli: tom II, str. 112-125)

Dyrektor IAS opracował i przesłał do stosowania od 3 stycznia 2022 r. procedurę w zakresie odmiejszczenia czynności sprawdzających, która przewidywała trzy warianty odmiejszczenia:

1. na wniosek naczelnika US o zgodę Dyrektora IAS na przeprowadzenie czynności sprawdzających we własnym zakresie wobec podmiotu spoza jego właściwości;
2. na wniosek naczelnika US o zgodę Dyrektora IAS na przeprowadzenie czynności sprawdzających przez innego naczelnika US na obszarze działania Izby;
3. z inicjatywy Dyrektora IAS (w przypadku zlecenia czynności sprawdzających przeprowadzanych przez innego niż właściwy dla podmiotu naczelnika US).

W latach 2022-2023 Dyrektor IAS zastosował procedurę odmiejszczenia w 174 przypadkach: dwukrotnie w ramach wariantu drugiego oraz 172 razy w ramach wariantu trzeciego.

(akta kontroli: tom I, str. 553-562; tom II, str. 112-125, 262-267)

⁷⁰ Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, ze zm.

Aktywność poszczególnych US w zakresie czynności sprawdzających przedstawiała się następująco:

- w US w Strzelinie przeprowadzono odnośnie do zeznań rocznych złożonych za lata 2019-2023 odpowiednio: 27, 63, 20, 51 oraz dwie czynności sprawdzające bez udziału podatnika i w tym samym okresie odpowiednio: 69, 68, 222, 128 oraz 23 czynności sprawdzających z udziałem podatnika;
- w US w Bolesławcu przeprowadzono odnośnie do zeznań rocznych złożonych za lata 2019-2023 odpowiednio: 89, 189, 351, 443 i 16 czynności sprawdzające bez udziału podatnika i w tym samym okresie odpowiednio 603, 293, 72, 287 oraz 91 czynności sprawdzających z udziałem podatnika;
- w US w Kłodzku przeprowadzono odnośnie do zeznań rocznych złożonych za lata 2019-2023 odpowiednio: 18, 74, 261, 100 oraz trzy czynności sprawdzające bez udziału podatnika i w tym samym okresie odpowiednio: 270, 317, siedem, 31 oraz dziewięć czynności sprawdzających z udziałem podatnika;
- w US w Środzie Śląskiej przeprowadzono odnośnie do zeznań rocznych złożonych za lata 2019-2023 odpowiednio: 15, 17, 133, 113 oraz dwie czynności sprawdzające bez udziału podatnika i w tym samym okresie odpowiednio: 159, 250, osiem, 19 oraz 14 czynności sprawdzających z udziałem podatnika;
- w US Wrocław-Krzyki przeprowadzono odnośnie do zeznań rocznych złożonych za lata 2019-2023 odpowiednio: 220, 330, 940, 920 oraz 138 czynności sprawdzające bez udziału podatnika i w tym samym okresie odpowiednio: 662, 529, sześć, dziewięć oraz 17 czynności sprawdzających z udziałem podatnika;
- w US w Jaworze przeprowadzono odnośnie do zeznań rocznych złożonych za lata 2019-2023 odpowiednio: 30, 13, 103, 164 oraz dwie czynności sprawdzające bez udziału podatnika i w tym samym okresie odpowiednio: 278, 298, 249, 135 oraz 70 czynności sprawdzających z udziałem podatnika;
- w US w Kamiennej Górze przeprowadzono odnośnie do zeznań rocznych złożonych za lata 2019-2023 odpowiednio: zero, sześć, jedną, sześć oraz zero czynności sprawdzających bez udziału podatnika i w tym samym okresie odpowiednio: 503, 186, 442, 182 oraz 28 czynności sprawdzających z udziałem podatnika;
- w US w Lubaniu przeprowadzono odnośnie do zeznań rocznych złożonych za lata 2019-2023 odpowiednio: 37, 50, 395, 452 oraz 44 czynności sprawdzające bez udziału podatnika i w tym samym okresie odpowiednio: 251, 254, 16, 47 oraz 151 czynności sprawdzających z udziałem podatnika;
- w US w Oławie przeprowadzono odnośnie do zeznań rocznych złożonych za lata 2019-2023 odpowiednio: 39, 44, 604, 400 oraz 72 czynności sprawdzające bez udziału podatnika i w tym samym okresie odpowiednio: 614, 647, 201, 128 oraz 23 czynności sprawdzających z udziałem podatnika;
- w US w Ząbkowicach Śląskich przeprowadzono odnośnie do zeznań rocznych złożonych za lata 2019-2023 odpowiednio: 28, zero, 11, jedną oraz zero czynności sprawdzających bez udziału podatnika i w tym samym okresie odpowiednio: 264, 234, 301, 121 oraz 94 czynności sprawdzających z udziałem podatnika;
- w US w Górze przeprowadzono odnośnie do zeznań rocznych złożonych za lata 2019-2023 odpowiednio: cztery, 13, 213, 173 oraz dwie czynności sprawdzające bez udziału podatnika i w tym samym okresie odpowiednio: 141, 108, 10, 17 oraz dwie czynności sprawdzających z udziałem podatnika.

Wskazane powyżej różnice w liczbie czynności sprawdzających pomiędzy poszczególnymi US i latami nie były w Izbie analizowane, Dyrektor IAS nie zwracał się do naczelników US o wyjaśnienie przyczyn niskiej aktywności, jak również nie identyfikował barier w tym zakresie, co szerzej opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”.

(akta kontroli: tom I, str. 395)

Czynności analityczne związane z przeprowadzonymi przez US czynnościami sprawdzającymi odnosiły się do analizy realizacji działań przez naczelników US – poziom wykonania rekordów – oraz terminowości ich działań. Nadzór w tym zakresie był wykonywany przy pomocy raportów generowanych w systemie ARANEA. W przypadku zbliżającego się terminu realizacji czynności sprawdzających lub stwierdzenia niewykonania czynności sprawdzających Izba przesyłała pismo monitorujące do US. Dane z czynności sprawdzających odnotowywane były również w systemie ZISAR⁷¹ (wcześniej E-orus) oraz w MZA, jednak bez możliwości szczegółowego badania dokonanych ustaleń ze względu na znaczną ilość czynności sprawdzających przeprowadzonych przez US.

(akta kontroli tom II, str. 112-125)

W kontrolowanym okresie w ramach nadzoru Dyrektor IAS wysłał do naczelników US dwa pisma z analizą rekordów umieszczonych w MZA. Do pisma z 19 lipca 2023 r.⁷² załączono wyniki analizy rekordów przekazanych w okresie od 1 sierpnia 2022 r. do 31 marca 2023 r., wyniki analizy rekordów z terminem realizacji do końca 2022 r. oraz do końca I kwartału 2023 r. oraz zestawienie rekordów z błędnymi informacjami zwrotnymi za te okresy. Do pisma z 8 listopada 2023 r.⁷³ załączono wyniki analizy rekordów przekazanych w okresie od 1 sierpnia 2022 r. do 31 września 2023 r., wyniki analizy rekordów z terminem realizacji do końca II kwartału 2023 r. pozostające w toku oraz zestawienie rekordów z błędnie wypełnionymi informacjami zwrotnymi. Monitoring był realizowany również drogą telefoniczną i e-mailową⁷⁴.

(akta kontroli tom I, str. 300-311; tom II, str. 268-299)

W otrzymanym przez Izbę piśmie z 4 listopada 2022 r.⁷⁵ Departament Ryzyka Podatkowego MF podał przykłady informacji zwrotnych niezgodnych z instrukcją obsługi MZA. Ówczesny zastępca Dyrektora IAS pismem z 22 grudnia 2022 r.⁷⁶ przesłał do podległych naczelników US oraz Naczelnika DUCS wskazane pismo MF oraz poprosił o wzmocnienie nadzoru nad analizą list typowań, w szczególności poprzez umieszczenie precyzyjnych odpowiedzi w MZA, systematyczny pobór rekordów z niezgodnościami oraz pełną weryfikację analiz w celu zmniejszenia liczby rekordów niezakończonych. Z uwagi na istniejące wcześniej ryzyko nieterminowej realizacji rekordów udostępnionych w MZA Naczelnik Wydziału Kontroli Podatkowej, Kontroli Celno-Skarbowej i Nadzoru nad Czynnościami IAS pismem z 7 lipca 2023 r.⁷⁷ przesłał do naczelników US oraz Naczelnika DUCS listę rekordów z MZA, których termin realizacji minął w 2022 r., a nie zostały obsłużone przez właściwe US (zawierającą sześć rekordów). Izba korzystając z systemu ARANEA porównywała postępy w realizacji zadań oraz treść informacji zwrotnych otrzymanych z podległych US. Informowała również w korespondencji e-mailowej podległe US o zbliżającym się terminie realizacji rekordów z list typowań.

(akta kontroli: tom II, str. 268-299)

⁷¹ Od kwietnia 2022 r. system ten służył do nadzoru nad kontrolami podatkowymi.

⁷² Pismo nr 0201-ICK1.4022.154.2023.

⁷³ Pismo nr 0201-ICK1.4022.154.2023.74.

⁷⁴ Wiadomości elektroniczne z: 19 marca 2023 r., 26 lutego 2024 r. oraz 29 lutego 2024 r.

⁷⁵ O sygnaturach: DRPT3.8923.50.2022 i DRPT3.8923.51.2022.

⁷⁶ O sygnaturze 0201-ICK1.4022.311.2022.

⁷⁷ O sygnaturze 0201-ICK1.4022.154.2023.2.

2.7. W latach 2019-2020 dla IAS został ustalony, na podstawie stanowiących załącznik do zarządzeń Szefa KAS w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju KAS, miernik „kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników” z planowaną wartością do uzyskania $\geq$ 98,36 mln zł w roku 2019 oraz $\geq$ 222,93 mln zł w roku 2020. Na koniec roku 2019 miernik ten osiągnął wartość 207,16 mln zł, na koniec roku 2020 kwotę 339,72 mln zł. W 2021 r. obowiązywał miernik „efektywność realizacji czynności sprawdzających” z planowaną wartością do uzyskania $\geq$ 163 mln zł. Na koniec roku 2021 miernik ten osiągnął wartość 479 mln zł. W latach 2022-2023 obowiązywał miernik „kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających” z planowaną wartością do uzyskania $\geq$ 307 mln zł w roku 2022 oraz $\geq$ 406 mln w roku 2023. Na koniec roku 2022 miernik ten osiągnął wartość 995 mln zł, na koniec roku 2023 kwotę 2 498 mln zł.

(akta kontroli: tom I, str. 398-458)

US Wrocław-Krzyki oraz US w Strzelinie zrealizowały na koniec 2019 r. miernik „kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających” na poziomie 173,55%⁷⁸ oraz 129,98%⁷⁹. Na koniec roku 2020 miernik ten został zrealizowany przez ww. urzędy na poziomie 158,28%⁸⁰ oraz 121,56%⁸¹, a na koniec roku 2021 miernik „efektywność realizacji czynności sprawdzających” został zrealizowany na poziomie 274%⁸² oraz 217%⁸³. Na koniec lat 2022-2023 miernik „kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających” został przez nie zrealizowany na poziomie 3 365,59%⁸⁴ oraz 115,11%⁸⁵, natomiast na koniec roku 2023 na poziomie 192,57%⁸⁶ oraz 100,06%⁸⁷.

(akta kontroli: tom I, str. 398-458)

Izba składała do MF kwartalne raporty z realizacji kierunków działania i rozwoju KAS za cały okres objęty kontrolą. W okresie objętym kontrolą IAS nie stwierdziła ryzyka niespełnienia mierników związanych z realizacją czynności sprawdzających.

(akta kontroli: tom I, str. 398-458)

2.8. W latach 2019-2020 dla wszystkich podległych US obowiązywał, określony w planach działalności IAS we Wrocławiu, miernik „kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników”, w 2021 r. miernik „efektywność realizacji czynności sprawdzających”, natomiast w latach 2022-2023 obowiązywał miernik „kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających”. Wartość wszystkich mierników była wyrażona w tysiącach złotych. Objęte miernikami czynnościami sprawdzające przeprowadzano m.in. w ramach podatku VAT, PIT, CIT, PCC, SD oraz akcyzy.

(akta kontroli: tom I, str. 168-177)

W Izbie systematycznie monitorowano poziom realizacji mierników. Na koniec każdego kwartału Dział Wsparcia Zarządzania sporządzał dokument „monitorowanie wykonania celów/zadań/mierników”, w którym przedstawiano informację o stanie realizacji każdego z przyjętych na dany rok celów i mierników. Cyklicznie tworzone dokumenty „monitorowanie wykonania celów/zadań/mierników” w ujęciu

⁷⁸ Uzyskano 10 734,0 tys. zł przy planowanej wartości 6 185,0 tys. zł.

⁷⁹ Uzyskano 1 769,0 tys. zł przy planowanej wartości 1 361,0 tys. zł.

⁸⁰ Uzyskano 18 438,0 tys. zł przy planowanej wartości 11 649,0 tys. zł.

⁸¹ Uzyskano 2 334,0 tys. zł przy planowanej wartości 1 920,0 tys. zł.

⁸² Uzyskano 24 743,0 tys. zł przy planowanej wartości 9 018,0 tys. zł.

⁸³ Uzyskano 2 865,0 tys. zł przy planowanej wartości 1 320,0 tys. zł.

⁸⁴ Uzyskano 549 029,0 tys. zł przy planowanej wartości 16 313,0 tys. zł.

⁸⁵ Uzyskano 3 108,0 tys. zł przy planowanej wartości 2 700,0 tys. zł.

⁸⁶ Uzyskano 68 802,0 tys. zł przy planowanej wartości 35 728,0 tys. zł.

⁸⁷ Uzyskano 3 565,0 tys. zł przy planowanej wartości 3 563,0 tys. zł.

comiesięcznym⁸⁸, w których przedstawiano zagrożenie wykonania planu dla każdego miernika. Dokumenty monitorujące wykonanie mierników były wysyłane za pośrednictwem systemu SZD do podległych US.

(akta kontroli: tom I, str. 178-237)

Wskazane mierniki na lata: 2019, 2021, 2022 oraz 2023 zostały zrealizowane przez wszystkie podlegające Izbie US.

Na koniec:

– I kwartału 2019 r. US w Dzierżoniowie oraz US w Polkowicach;

– I półrocza 2019 r. US w Lubaniu,

nie zrealizowały miernika „kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających”.

Na koniec:

– I kwartału 2020 r. US: w Wałbrzychu, w Legnicy, Wrocław-Fabryczna, Wrocław-Śródmieście, w Oleśnicy, w Oławie, w Trzebnicy, Wrocław-Stare Miasto, Wrocław Psie-Pole, w Jaworze, w Lubaniu, w Lwówku Śląskim, w Strzelinie, w Górze oraz w Polkowicach;

– I półrocza 2020 r. US: w Legnicy, Wrocław-Fabryczna, Wrocław-Śródmieście, w Oleśnicy, w Oławie, Wrocław-Psie Pole, Wrocław-Stare Miasto, Pierwszy US we Wrocławiu, w Nowej Rudzie, w Złotoryi, w Górze oraz w Polkowicach;

– III kwartału 2020 r. US: w Oławie, Wrocław-Stare Miasto, w Jaworze, w Nowej Rudzie oraz w Złotoryi;

– IV kwartału 2020 r. US: w Dzierżoniowie, w Oławie, Wrocław-Stare Miasto, w Jaworze, w Złotoryi oraz w Polkowicach

nie zrealizowały miernika „kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających”.

Na koniec I kwartału 2021 r. US w Jaworze nie zrealizował miernika „kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających”.

Na koniec:

– I kwartału 2022 r. US w Dzierżoniowie oraz US w Lubaniu;

– III kwartału 2022 r. US Wrocław-Fabryczna,

nie zrealizowały miernika „kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających”.

Na koniec I kwartału 2023 r. US w Dzierżoniowie nie zrealizował miernika „kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających”.

(akta kontroli: tom I, str. 178-237)

Dyrektor IAS wyjaśniła, że brak wykonania mierników we wskazanych powyżej kwartałach przez niektórych naczelników US nie miał wpływu na ogólną realizację wskaźnika przez Izbę, wobec powyższego nie ustalano przyczyn tego stanu rzeczy, zwłaszcza w sytuacji wykonania przez naczelników US pozostałych wskaźników. Wskazała również, że spośród naczelników US, którzy nie wykonali planu w ujęciu kwartalnym, tylko w pięciu przypadkach plan ten nie został zrealizowany za cały rok. Dodała, że w roku 2020 panowały szczególne uwarunkowania związane z epidemią COVID-19. Wymagana izolacja społeczna, absencje pracowników oraz ograniczenie możliwości przeprowadzenia czynności sprawdzających mogły przyczynić się do niepełnej realizacji wskazanych zadań przez niektórych naczelników US.

⁸⁸ Poza miesiącami styczeń i luty 2020 r. ze względu na brak przyjętych mierników.

Izba prowadziła monitoring wykorzystując narzędzie elektronicznie KOKPIT. Dane z tego systemu były przekazywane do naczelników US celem podjęcia działań zarządczych. W okresie objętym kontrolą Izba przesłała 42 pisma z analizą ww. systemu do podległych US. W przypadku stwierdzenia istotnych spadków wyników działalności Izba wysyłała do naczelników US pisma w trybie nadzoru z wymogiem przekazania we wskazanych terminie informacji zwrotnej. W okresie objętym kontrolą Izba wysłała 53 takie pisma, na które uzyskano w wymaganym terminie odpowiedzi. Ponadto Izba organizowała spotkania i narady z naczelnikami US, w tym w formie on-line, jak również organizowała spotkania z kierownikami i pracownikami właściwych komórek organizacyjnych w podległych US.

(akta kontroli: tom I, str. 301-311, 553-562)

2.9. Dyrektor IAS z własnej inicjatywy skierował do Ministra Finansów osiem zapytań w zakresie podatku PIT, w tym dwa pytania były związane z odliczeniami i zwolnieniami: pismo z 19 sierpnia 2019 r., nr 0201-ION.033.53.2019, dotyczyło ponoszenia wydatków na remont własnego lokalu mieszkalnego, a pismo z 15 września 2021 r., nr 0201-ION.033.73.2021, dotyczyło dziedziczenia ulgi mieszkaniowej. Pytania oraz odpowiedzi MF w tych sprawach przekazano do wiadomości wszystkim US.

(akta kontroli: tom II, str. 103-111; tom II, str. 300-309)

2.10. W okresie objętym kontrolą Dyrektor IAS nie zaplanował i nie przeprowadził żadnej kontroli wewnętrznej dotyczącej weryfikacji przez US wybranych odliczeń i zwolnień w PIT.

Przeprowadzone w latach 2019-2023 kontrole w US, niewynikające z planów kontroli, również nie dotyczyły weryfikacji odliczeń i zwolnień w PIT.

(akta kontroli: tom I, str. 45-62)

Przygotowując projekty planów kontroli, Naczelnik Wydziału Kontroli Wewnętrznej IAS, wyjaśniła, że przy sporządzaniu planu kontroli uwzględniano dokumenty strategiczne zarządzania państwem, działem administracji oraz jednostką, a także priorytety kontroli dla administracji rządowej. Zgodnie z zarządzeniem Dyrektora IAS⁸⁹ plany kontroli sporządzano w oparciu o tematy proponowane zarówno przez komórki organizacyjne IAS, jak i podległe US. W okresie objętym kontrolą komórki IAS nie proponowały do kontroli zagadnień związanych z odliczeniami i zwolnieniami w PIT z uwagi na kategorię podatników poddawanych weryfikacji – osoby fizyczne nie prowadzące działalności gospodarczej oraz niską wagę występujących nieprawidłowości w uszczupleniach budżetu państwa. Do kontroli typowano zagadnienia związane z identyfikacją przez naczelników US nieprawidłowości stanowiących znaczny uszczerbek dla dochodów budżetowych – m.in. JPK VAT. Izba nie odnotowała również sygnałów o niewłaściwej weryfikacji ulg podatkowych stosowanych przez podatników, które wskazywałyby na wysokie ryzyko nieprawidłowości w działaniu US. Zdaniem Naczelnik Wydziału Kontroli Wewnętrznej IAS, z perspektywy Dyrektora ciężar podejmowanych czynności kontrolnych skierowano na inne obszary ryzyka. Przy tworzeniu planów kontroli uwzględniono również, że MF w ciągu roku zleca przeprowadzenie kontroli w trybie uproszczonym lub zwykłym i wyznacza termin na przekazanie zwrotnej informacji o ustaleniach, jak również angażuje kontrolerów z IAS do kontroli koordynowanych przez Departament Organizacji KAS. W latach 2019-2023 MF nie zlecało kontroli w zakresie weryfikacji ulg podatkowych.

(akta kontroli: tom I, str. 45-149)

⁸⁹ Nr 178/2020 z dnia 28 grudnia 2020 r. w sprawie kontroli w podległych urządach oraz na podstawie wcześniejszych zarządzeń w tym temacie.

Dyrektor IAS ponadto wyjaśniła, że weryfikacja odliczeń i zwolnień w PIT przez US odbywała się zasadniczo poprzez czynności sprawdzające. Organy podatkowe zostały wyposażone w szereg narzędzi informatycznych usprawniających weryfikację ulg. Z danych liczbowych wynikało, że zarówno liczba, jak i efekty czynności sprawdzających są na zadowalającym poziomie, a ich tendencja jest wzrostowa. W ocenie Dyrektora nie było konieczności przeprowadzenia kontroli w tym zakresie. Ciężar podejmowanych czynności kontrolnych skierowano na inne obszary ryzyka, zwłaszcza w zakresie egzekucji zobowiązań podatkowych czy w zakresie wykonywania orzeczeń sądowych dotyczących likwidacji ruchomości.

(akta kontroli: tom II, str. 310-314)

Wśród opublikowanej na stronie Biuletynu Informacji Publicznej⁹⁰ Izby dokumentacji przebiegu i efektów kontroli oraz wystąpień, stanowisk, wniosków i opinii podmiotów je przeprowadzających nie umieszczono dokumentacji pokontrolnej z wszystkich przeprowadzonych w IAS kontroli, co szerzej opisano w sekcji „Stwierdzone nieprawidłowości”.

(akta kontroli: tom I, str. 150-152)

2.11. W sporządzonych w IAS na lata 2019-2023 rocznych planach audytu wewnętrznego nie przewidziano audytu działalności IAS lub naczelników US w obszarze weryfikacji wybranych odliczeń i zwolnień w PIT.

(akta kontroli: tom I, str. 3-39)

Kierujący Wieloosobowym Stanowiskiem Audytu Wewnętrznego, przygotowujący projekty planu audytu wyjaśnił, że analiza ryzyka dla planów w latach 2019-2023 została przeprowadzona przy wykorzystaniu metody delfickiej oraz metody matematycznej. Po uwzględnieniu wyników obu metod oraz znormalizowaniu oceny ryzyka dla każdego obszaru został wyznaczony ostateczny priorytet audytu, którymi były: w 2019 r. – pobór i egzekucja w US, kontrola w US oraz orzecznictwo, pobór i egzekucja w IAS, w 2020 r. – obsługa podatnika w US oraz wsparcie, informatyka, logistyka i usługi w IAS, w 2021 r. – bezpieczeństwo i ochrona informacji, informatyka oraz zwalczanie przestępczości ekonomicznej, w 2022 r. – bezpieczeństwo i ochrona informacji, wsparcie zarządzania, obszar personalny, finanse i księgowość, w 2023 r. – bezpieczeństwo i ochrona informacji, logistyka i usługi, bezpieczeństwo i ochrona informacji. Wyjaśnił również, że proces weryfikacji i zwolnień PIT mieścił się w obszarze orzecznictwa, który w 2019 r. został oceniony na poziomie wysokim. W ramach tego obszaru do planu audytu zostało przyjęte zadanie: „Badanie procesu zwrotu podatku od towarów i usług”. Obszar orzecznictwa w latach 2020-2023 został oceniony na poziomie średnim i nie został przyjęty do planu audytu. Weryfikacja odliczeń i zwolnień w PIT w obszarze orzecznictwa w całym kontrolowanym okresie nie znalazła się w priorytetach Komitetu Audytu MF.

(akta kontroli: tom I, str. 3-39, 42-44)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W okresie objętym kontrolą w IAS nie poddawano udokumentowanej analizie:
 - a) adekwatności liczby pracowników zajmujących się w podległych US weryfikacją prawidłowości zeznań rocznych PIT w ramach czynności sprawdzających do liczby złożonych zeznań,

⁹⁰ Dalej: BIP.

b) liczby pracowników weryfikujących w podległych US zasadność korzystania przez podatników PIT z wybranych ulg i odliczeń w tym podatku pod kątem zapewnienia takiej liczby pracowników, która gwarantowałaby prawidłową realizację zadań, czym naruszono art. 25 ust. 1 pkt 9 ustawy o KAS w związku z art. 145 ust. 1 przywołanej ustawy.

Dyrektor wyjaśniła, że Wydział Kontroli Podatkowej, Kontroli Celno-Skarbowej i Nadzoru nad Czynnościami Sprawdzającymi, Zarządzania Ryzykiem, Współpracy Międzynarodowej, Poboru i Przetwarzania Danych⁹¹ nie dokonywał analiz w tym zakresie, nie badano również ewentualnych lub potencjalnych skutków dysproporcji w obciążeniu poszczególnych jednostek. Przyczyną braku takich analiz był brak realnej możliwości porównania jednostek z uwagi na niejednorodność struktur poszczególnych US oraz specyfikę regionu. Według Dyrektora IAS duże różnice dotyczące realizacji zadań są zauważalne przede wszystkim w przypadku małych US, w których pracownicy realizują zadania z wielu obszarów.

Dyrektor wyjaśniła również, że ICKR nie dokonywał analiz w powyższym zakresie przede wszystkim z uwagi na brak wytycznych z poziomu centralnego, a Dyrektor Izby nie dysponuje wskaźnikami określającymi normy w zakresie liczby pracowników wyznaczonych do realizacji zadań. Według Dyrektora IAS, naczelnik US deleguje zadania pracownikom tak, aby zapewnić najwyższy poziom ich realizacji. Dodała ona również, że w trzech z 15 małych US komórki ds. czynności analitycznych i sprawdzających funkcjonują jako samodzielne komórki organizacyjne. W pozostałych US są one połączone z innymi komórkami organizacyjnymi pionu kontroli, a pracownicy zajmujący się weryfikacją zeznań rocznych PIT przeprowadzają czynności sprawdzające w innych tytułach podatkowych oraz realizują inne zadania. W przypadku średnich oraz dużych US występuje większa specjalizacja w ramach realizowanych zadań. Przy analizie zapewnienia właściwej liczby pracowników w zakresie weryfikacji ulg w PIT należało również uwzględnić te okoliczności.

(akta kontroli: tom II, str. 112-125, 310-314)

NIK nie zgadza się z powyższą argumentacją i wskazuje, że Dyrektor IAS, zgodnie z art. 145 ust. 1 ustawy o KAS, wykonuje zadania kierownika jednostki organizacyjnej w sprawach z zakresu pracy i służby funkcjonariuszy w izbie administracji skarbowej wraz z podległymi jednostkami organizacyjnymi. W związku z powyższym realizacja polityki kadrowej i szkoleniowej przez dyrektora IAS w izbie administracji skarbowej, o której mowa w art. 25 ust. 1 pkt 9 przywołanej ustawy, dotyczy także podległych US. NIK podkreśla, że do zadań komórki personalnej IAS należy, zgodnie z § 25 pkt 5 Regulaminu Organizacyjnego Izby, budowanie struktury zatrudnienia – planowanie, podział etatów, a także badanie obciążenia pracą.

2. Dyrektor IAS w okresie objętym kontrolą nie obejmował formalnym nadzorem aktywności naczelników US w zakresie czynności sprawdzających weryfikujących prawidłowość i zasadność stosowania wybranych odliczeń i zwolnień w PIT, do czego był zobowiązany w ramach realizacji art. 25 ust. 1 pkt 1 ustawy o KAS. W przypadku niskiej ich liczby, nie wyjaśniał przyczyn tego stanu oraz nie identyfikował barier w tym zakresie. Stwierdzono to na przykładzie US: w Strzelinie, Wrocław-Krzyki, w Bolesławcu, w Kłodzku, w Środzie Śląskiej, w Jaworze, w Kamiennej Górze, w Lubaniu, w Oławie, w Ząbkowicach Śląskich oraz w Górze, które zanotowały niską aktywność lub znaczne różnice na przestrzeni okresu objętego kontrolą w obszarach czynności sprawdzających przeprowadzonych bez udziału podatnika oraz z udziałem podatnika.

⁹¹Dalej: ICKR.

Dyrektor IAS wyjaśniła, że nie identyfikowano barier w zakresie czynności sprawdzających oraz nie wyjaśniano przyczyn niskiej aktywności naczelników US ze względu na bardzo szeroki zakres – różne tytuły podatkowe, różne rodzaje nieprawidłowości – i liczbę czynności sprawdzających przeprowadzanych przez naczelników US. Z tego powodu nie było możliwe analizowanie aktywności poszczególnych naczelników US w obszarze czynności sprawdzających z udziałem podatnika i bez udziału podatnika i to w różnych obszarach podatkowych, pod kątem prawidłowości stosowania różnych regulacji, w tym ulg i zwolnień podatkowych.

(akta kontroli: tom I, str. 395, 553-562)

NIK nie zgadza się z powyższą argumentacją i wskazuje, że zgodnie z przywołanym powyżej przepisem do zadań dyrektora izby administracji skarbowej należy nadzór nad działalnością naczelników urzędów skarbowych. Brak wyjaśniania przyczyn niskiej aktywności podległych US oraz nieidentyfikowanie barier w prowadzeniu czynności sprawdzających należy więc uznać za brak nadzoru Dyrektora IAS w tym zakresie.

NIK wskazuje również, że powyższe nieprawidłowości nie sprzyjały osiągnięciu standardów, o których mowa w punkcie II.B.6 komunikatu nr 23 Ministra Finansów z dnia 16 grudnia 2009 r. w sprawie standardów kontroli zarządczej dla sektora finansów publicznych. Zgodnie z nimi w jednostce nadrzędnej lub nadzorującej należy zapewnić odpowiednio system monitorowania realizacji celów i zadań przez jednostki podległe lub nadzorowane. Zaleca się przeprowadzenie oceny realizacji celów i zadań uwzględniając kryterium oszczędności, efektywności i skuteczności.

3. Na stronie internetowej BIP Izby nie opublikowano wystąpień pokontrolnych oraz protokołów/dokumentacji pokontrolnej z następujących kontroli⁹²:

- „Prawidłowość i zasadność przyznawania dodatków zadaniowych i specjalnych”, przeprowadzonej przez MF w terminie od 20 lutego do 12 kwietnia 2024 r.;
- „Przestrzeganie wybranych przepisów prawa pracy i przepisów BHP”, przeprowadzonej przez Okręgowy Inspektorat Pracy we Wrocławiu, w terminie od 8 do 20 października 2023 r.;
- „Organizacja i polityka kadrowa Służby Celno-Skarbowej”, przeprowadzonej przez Delegaturę NIK we Wrocławiu w terminie od 28 czerwca do 29 września 2023 r.

Nie umieszczono również informacji z kontroli „Realizacja projektu PBAR.01.04.00-00-0001/22-00”, przeprowadzonej przez Ministerstwo Funduszy i Polityki Regionalnej w terminie od 24 do 26 października 2023 r.

Publikacja powyższych informacji była obowiązkiem Dyrektora IAS wynikającym z art. 6 ust. 1 pkt 4 lit. a tiret drugie, w związku z art. 8 ust. 3 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej⁹³. Dokumenty z wymienionych powyżej kontroli⁹⁴ zostały w trakcie kontroli NIK zamieszczone na stronie BIP Izby dopiero 2 września 2024 r.

Dyrektor IAS wyjaśniła, że podmiotem kontrolowanym było Ministerstwo Finansów oraz Centrum Informatyki Resortu Finansów i Izby Administracji Skarbowej przy udziale których był realizowany ten projekt. Czynności kontrolne przeprowadzono w jednostkach podległych MF w: Warszawie, we Wrocławiu, w Poznaniu i w Olsztynie. W związku z faktem, że ostateczna informacja pokontrolna zawiera dane dotyczące

⁹² Co stwierdzono w trakcie kontroli NIK, tj. 27 sierpnia 2024 r.

⁹³ Dz. U. z 2022 r. poz. 902.

⁹⁴ Z wyjątkiem dokumentacji pokontrolnej z kontroli „Realizacja projektu PBAR.01.04.00-00-0001/22-00”.

wszystkich podmiotów objętych kontrolą, niezasadnym jest zamieszczanie tej informacji na stronie BIP tutejszej Izby.

(akta kontroli: tom I, str. 150-152; tom II, str. 112-125)

NIK nie uwzględnia powyższej argumentacji i wskazuje, że zgodnie z treścią przywołanych powyżej przepisów udostępnieniu podlega informacja publiczna, w tym dokumentacja przebiegu i efektów kontroli oraz wystąpienia, stanowiska, wnioski i opinie podmiotów ją przeprowadzających. Obowiązkiem Dyrektora jest więc udostępnienie informacji o wszystkich przeprowadzonych w jednostce kontrolach, a z wyjaśnień Dyrektor wynikało jednoznacznie, że kontrola taka odbyła się w IAS oraz dotyczyła działań tej jednostki.

OCENA CZĄSTKOWA

W ocenie NIK Dyrektor IAS nie w pełni prawidłowo sprawował nadzór nad działalnością US w zakresie weryfikacji wybranych odliczeń i zwolnień w PIT. W kontrolowanym okresie nie prowadzono udokumentowanych analiz dotyczących przygotowania US pod względem organizacyjnym i kadrowym do realizacji zadań związanych z weryfikacją odliczeń i zwolnień w PIT. W przypadku niskiej aktywności podległych US w zakresie czynności sprawdzających Izba nie badała przyczyn tego stanu oraz nie identyfikowała barier w tym zakresie. Izba podejmowała natomiast działania związane z zapewnieniem jednolitego stosowania przepisów prawa podatkowego oraz systematycznie nadzorowała realizację wyznaczonych mierników związanych z weryfikacją odliczeń i zwolnień w PIT.

IV. Uwagi i wnioski

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

Uwagi NIK nie formułuje uwag.

- Wnioski
1. Prowadzenie udokumentowanych analiz w celu identyfikacji obszarów ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w korzystaniu z wybranych odliczeń i zwolnień w PIT.
 2. Analizowanie adekwatności liczby pracowników podległych US zajmujących się weryfikacją prawidłowości zeznań rocznych PIT w ramach czynności sprawdzających do liczby złożonych w tych urzędach zeznań.
 3. Podjęcie działań w celu prowadzenia analizy liczebności pracowników weryfikujących w podległych US zasadność korzystania przez podatników PIT z wybranych ulg i odliczeń w tym podatku pod kątem zapewnienia takiej liczby pracowników, która gwarantowałaby prawidłową realizację zadań.
 4. Objęcie sprawowanym nadzorem aktywności naczelników US w zakresie niskiej liczby czynności sprawdzających weryfikujących prawidłowość i zasadność stosowania wybranych odliczeń i zwolnień w PIT w celu wyjaśnienia przyczyn oraz identyfikowania barier w tym zakresie.
 5. Umieszczenie na stronie BIP Izby nieopublikowanej dotychczas dokumentacji pokontrolnej z kontroli „Realizacja projektu PBAR.01.04.00-00-0001/22-00”.

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

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

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

Wrocław, 15 października 2024 r.

Kontroler
Bernard Sosulski
Inspektor kontroli państwowej

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura we Wrocławiu
p. o. Dyrektor
dr Marcin Kaliński

.....
podpis

.....
podpis