



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
DELEGATURA WE WROCŁAWIU

LWR.410.17.2.2024

**Pani
Wioletta Pelc
Naczelnik
Urzędu Skarbowego w Strzelinie**

Urząd Skarbowy w Strzelinie
ul. Bolka I Świdnickiego 14
57-100 Strzelin

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Strzelinie ¹ , ul. Bolka I Świdnickiego 14, 57-100 Strzelin.
Kierownik jednostki kontrolowanej	Wioletta Pelc, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Strzelinie ² , od 1 marca 2022 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki poprzednio pełniła Ewa Amerek, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Strzelinie, od 1 marca 2017 r. do 28 lutego 2022 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	Prawidłowość i rzetelność działań urzędów skarbowych wobec podatników korzystających z 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 bezpośredni 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	Paweł Potemski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LWR/89/2024 z 10 czerwca 2024 r.

(akta kontroli: tom I, str. 1)

¹ Dalej: Urząd bądź US.

² Dalej: Naczelnik.

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

II. Ocena ogólna⁴ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Urząd był przygotowany pod względem organizacyjnym do realizacji zadań związanych z weryfikacją odliczeń i zwolnień w PIT⁵ i identyfikowania nieprawidłowości w tym obszarze. Jednakże działania US wobec podatników korzystających z wybranych odliczeń i zwolnień w PIT nie w każdym przypadku były w pełni prawidłowe i rzetelne. NIK zauważa przy tym, że zgłaszano do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu⁶ niedobory kadrowe w referacie Czynności Analitycznych i Sprawdzających, Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej, jednak wnioski w tej sprawie nie zostały uwzględnione, gdyż stan zatrudnienia przekraczał ustalony dla Urzędu oczekiwany plan etatów. Prawidłowo realizowano potrzeby szkoleniowe pracowników Urzędu dokonujących czynności analitycznych, typowania do czynności sprawdzających oraz weryfikacji odliczeń i zwolnień w PIT.

W sposób ograniczony prowadzono czynności sprawdzające wobec podatników w zakresie weryfikacji wybranych odliczeń i zwolnień w PIT, co wynikało głównie z obowiązujących do końca 2023 r. w Urzędzie procedur wewnętrznych. Ustalono, że w 54 przypadkach podczas prowadzonych czynności sprawdzających nierzetelnie zweryfikowano zeznania podatkowe PIT-37. Ponadto odnośnie do 56 czynności sprawdzających przeprowadzonych bez udziału podatnika oraz jednej czynności sprawdzającej z udziałem podatnika, nie udokumentowano ich w postaci adnotacji. Nie odnotowano również w dedykowanych systemach informatycznych faktu przeprowadzenia 57 czynności przeprowadzonych bez udziału podatnika w zakresie PIT-39, czym naruszono obowiązujące w Urzędzie wewnętrzne regulacje. W adnotacjach z przeprowadzonych czynności sprawdzających nie odniesiono się do przesłanek negatywnych dotyczących udzielenia ulgi na dzieci określonych w art. 27f ust. 2c i 2d ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych⁷.

Wobec pięciu otrzymanych z jednostek organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej⁸ typowań potencjalnych nieprawidłowości w zakresie zastosowanych ulg/odliczeń w trzech przypadkach w ogóle nie przeprowadzono czynności sprawdzających, a w dwóch pozostałych przeprowadzono je po upływie wyznaczonych terminów.

W każdym z kontrolowanych lat Urząd osiągnął założoną przez DIAS wartość miernika, określającą kwotę ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających (z udziałem i bez udziału podatnika) prowadzonych w Urzędzie.

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

⁵ Podatek dochodowy od osób fizycznych.

⁶ Dalej: DIAS.

⁷ Dz. U. z 2024 r. poz. 226, ze zm.; dalej: ustawa o PIT.

⁸ Dalej: KAS.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego kontrolowanej działalności

OBSZAR

Prawidłowość i rzetelność działań urzędów skarbowych wobec podatników korzystających z wybranych odliczeń i zwolnień w PIT

Opis stanu faktycznego

1. Urząd, co do zasady, był przygotowany po względem organizacyjnym i kadrowym do realizacji zadań związanych z weryfikacją odliczeń i zwolnień w PIT i identyfikowania nieprawidłowości w tym obszarze.

Problematykę czynności analitycznych i czynności weryfikujących prawidłowość korzystania przez podatników dokonujących rozliczeń w PIT na formularzach PIT-37 i PIT-39 ze zwolnień i odliczeń w Urzędzie przypisano Referatowi Czynności Analitycznych i Sprawdzających, Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej⁹ oraz Referatowi Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług, Podatków Majątkowych i Sektorowych oraz Kontroli Podatkowej¹⁰. Zadania te realizowało w US:

- dwóch pracowników od: 1 maja 2019 r. do 19 sierpnia 2020 r., od 1 września 2020 r. do 31 grudnia 2021 r., od 25 kwietnia do 30 maja 2023 r. oraz od 24 stycznia do 30 czerwca 2024 r.¹¹;
- trzech pracowników: od 1 stycznia do 30 kwietnia 2019 r.; od 20 do 31 sierpnia 2020 r., od 1 stycznia 2022 r. do 24 kwietnia 2023 r. oraz od 31 maja do 30 listopada 2023 r.;
- czterech pracowników od: 1 grudnia 2023 r. do 23 stycznia 2024 r.¹²

Każdy z tych pracowników miał w zakresie obowiązków: „*Prowadzenie czynności sprawdzających*”, a jeden dodatkowo „*prowadzenie postępowania podatkowego i przygotowanie projektu decyzji w sprawach podatku dochodowego od osób fizycznych*”¹³. Zakresy czynności pracowników nie zawierały wyodrębnienia tytułów podatkowych, do których odnosiły się ich obowiązki.

(akta kontroli: tom I, str. 2-4, 143-227)

Ogółem liczba pracowników SPV wynosiła: sześć osób w okresie od 1 stycznia do 30 kwietnia 2019 r., następnie wzrosła do siedmiu osób na koniec 2019 r., dziewięciu osób na koniec 2020 r. oraz 10 osób na koniec 2021 r., by następnie zmniejszyć się do dziewięciu osób na koniec 2022 r. i ośmiu na koniec 2023 r. (nie zmieniła się do 3 czerwca 2024 r.). Natomiast w SKA zatrudniano: siedem osób w 2019 r. i 2020 r., sześć w 2021 r., siedem w 2022 r. oraz osiem osób w 2023 r. i 2024 r. (do 30 czerwca).

(akta kontroli: tom II, str. 13-24)

Analizując zapisy programów informatycznych ewidencjonujących czynności sprawdzające (tj. E-Orus, ZISAR) stwierdzono wykonywanie tych czynności w zakresie prawidłowości korzystania ze zwolnień i odliczeń przez podatników dokonujących rozliczeń w PIT na formularzach PIT-37 i PIT-39, przez dwóch

⁹ Dalej: SKA. Do 30 kwietnia 2019 r. funkcjonował jako Dział, w którym wyszczególniono Obsługę Bezpośrednią i Wymianę Informacji Międzynarodowej.

¹⁰ Dalej: SPV. Do 30 kwietnia 2019 r. funkcjonował jako Samodzielny Referat Postępowania podatkowych, Analiz i Planowania.

¹¹ W tym od marca 2024 r. jeden z pracowników na pół etatu, z uwagi na obsługę infolinii EMCEK (tj. Multikanalowe Centrum Komunikacji – ogólnopolską infolinię). Nie uwzględniono pracownika przebywającego na długotrwałym zwolnieniu lekarskim od 23 stycznia 2024 r.

¹² Nie uwzględniono kierowników referatów SKA, SPV.

¹³ Pracownik zatrudniony w SPV. Pozostali byli zatrudnieni w SKA.

pracowników SKA¹⁴ oraz trzech Referatu Obsługi Bezpośredniej¹⁵, którzy w swoich zakresach obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracownika, nie mieli wyszczególnionego prowadzenia czynności sprawdzających w zakresie podatków dochodowych. W treści obowiązującego regulaminu organizacyjnego US¹⁶, pracownicy SOB mieli zajmować się jedynie weryfikacją formalną składanych w Urzędzie deklaracji.

Naczelnik wyjaśniła, że ze względu na sytuację kadrową i konieczność terminowej realizacji czynności sprawdzających, zgodnie z postanowieniami ogólnymi regulaminu organizacyjnego US – na podstawie poleceń bezpośrednich przełożonych – osoby te realizowały czynności sprawdzające w zakresie rozliczenia podatku PIT. Naczelnik dodała, że przed, jak i w trakcie realizacji zadań z zakresu czynności sprawdzających, pracownikom udzielono instruktażu.

(akta kontroli: tom I, str. 16-142, 358-361)

Pracownicy Urzędu uczestniczyli w następujących szkoleniach dotyczących odliczeń i zwolnień w PIT, jak również pozyskiwania i analizy danych oraz informacji na potrzeby korzystania przez podatników z ulg podatkowych, a także wykorzystywania narzędzi informatycznych: [1] *Zmiany w podatku dochodowym od osób fizycznych w 2019 r.*, jednogodzinne zorganizowane przez US w 2019 r., w którym uczestniczyło m.in. trzech/dwóch pracowników zajmujący się ww. odliczeniami na stałe/doraźnie; [2] *Szkolenie dla analityków KAS (poziom 1-3)* w 2020 r., e-learnigowe, w którym uczestniczył jeden pracownik zajmujący się ww. odliczeniami na stałe; [3] *Niskie podatki – zmiany od 1 lipca 2022 r.*, jednogodzinne zorganizowane przez US w 2022 r., w którym uczestniczyło m.in. czterech/trzech pracowników zajmujący się ww. odliczeniami na stałe/doraźnie; [4] *ZISAR – moduł czynności sprawdzające*, zorganizowane w 2022 r. przez Izbę Administracji Skarbowej we Wrocławiu¹⁷, w którym uczestniczył jeden pracownik SKA; [5] *Polski Ład – Najważniejsze zmiany w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych wprowadzonych przepisami Polskiego Ładu, wybrane ulgi*, zorganizowane w 2022 r. przez Krajową Szkołę Skarbowości, w którym uczestniczył jeden pracownik SOB; [6] *Szkolenie z zakresu Niskich Podatków*, zorganizowane w 2022 r. przez IAS, w którym uczestniczył jeden pracownik SOB; [7] *Czynności sprawdzające w praktyce*, zorganizowane w 2022 r. przez Krajową Szkołę Skarbowości, w którym uczestniczył jeden pracownik zajmujący się ww. odliczeniami na stałe; [8] *Moduł Czynności sprawdzające systemu ZISARPlus dla pracowników jednostek KAS*, zorganizowane w 2023 r. przez Ministerstwo Finansów, w którym uczestniczył jeden pracownik zajmujący się ww. odliczeniami na stałe; [9] *Funkcjonalność Rejestru Typowań w systemie ZISARPlus*, zorganizowane w 2023 r. przez Krajową Szkołę Skarbowości, w którym uczestniczył jeden pracownik zajmujący się ww. odliczeniami na stałe; [10] *Rozliczenie osób fizycznych nieprowadzących pozarolniczej działalności gospodarczej za 2023 r.*, półtoragodzinne zorganizowane przez US w 2023 r., w którym uczestniczyło m.in. po trzech pracowników zajmujący się ww. odliczeniami na stałe/doraźnie.

Naczelnik wyjaśniła, że potrzeby szkoleniowe w Urzędzie identyfikowano na bieżąco i również na bieżąco prowadzono instruktaż dla pracowników. W wyniku zgłoszonych potrzeb szkoleniowych, w Urzędzie zorganizowano trzy szkolenia¹⁸, w których uczestniczyło odpowiednio 17, 27 i 24 jego pracowników.

(akta kontroli: tom I, str. 2-10, 366-375)

¹⁴ Zajmujący się podatnikami podatku od towarów i usług w handlu międzywspólnotowym.

¹⁵ Dalej: SOB.

¹⁶ Wprowadzonego zarządzeniem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu nr 23/2017 z 8 marca 2017 r. w sprawie nadania regulaminu organizacyjnego Urzędu (ze zm.).

¹⁷ Dalej: IAS.

¹⁸ Pozycje: [1], [3], [10] zestawienia powyżej.

Posiadane przez Urząd systemy informatyczne (Poltaxplus, Poltax2Bplus) oraz aplikacje (E-Orus, Skrypciarz) umożliwiały generowanie raportów z wykazem podatników korzystających z ulg na podstawie zadanych parametrów.

Naczelnik wyjaśniła, że generowane raporty nie zawierały bezpośrednio wykazu podatników nieprawidłowo korzystających z ulg, lecz były to wykazy korzystających z ulg, które należało poddać analizie w celu ustalenia podatników o największym prawdopodobieństwie wystąpienia nieprawidłowości. Na poziomie lokalnym Urząd nie posiadał narzędzi, które w sposób jednoznaczny wskazałyby na podatników nieprawidłowo korzystających z ulg i odliczeń.

(akta kontroli: tom I, str. 2-10, 143-155, 228-322)

Urząd nie kierował do DIAS informacji, a także nie zgłaszał problemów związanych z weryfikacją zwolnień i odliczeń w PIT w ramach czynności analitycznych, sprawdzających oraz w prowadzonych postępowaniach podatkowych.

Naczelnik wyjaśniła, że IAS systematycznie, co kwartał, organizowała narady tematyczne w zakresie poszczególnych podatków, podczas których omawiano problemy zgłaszane przez wszystkie urzędy skarbowe.

(akta kontroli: tom I, str. 2-10, 143-155)

2. Podatnicy złożyli do Urzędu zeznania podatkowe o wysokości osiągniętego dochodu/ poniesionej straty z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych (PIT-39) za lata podatkowe 2019-2023 odpowiednio w liczbie: 51, 59, 58, 45, 69, w których wykazano kwotę: przychodów w kwotach odpowiednio: 7 926,4 tys. zł, 11 715,3 tys. zł, 13 656,1 tys. zł, 8 691,7 tys. zł, 13 956,3 tys. zł oraz dochodów w kwotach odpowiednio: 2 748,6 tys. zł, 3 765,9 tys. zł, 8 319,7 tys. zł, 4 273,1 tys. zł, 8 017,8 tys. zł. Liczba podatników którzy wykazali w PIT-39 dochód wyniosła: 36 za 2019 r., 49 za 2020 r., 51 za 2021 r., 36 za 2022 r., 51 za 2023 r., przy wykazanej kwocie dochodu zwolnionego na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT w tych okresach wynoszącej odpowiednio: 2 286,3 tys. zł, 3 158,8 tys. zł, 7 996,5 tys. zł, 3 639,9 tys. zł oraz 7 221,3 tys. zł.

(akta kontroli: tom I, str. 143-155)

3. Czynnościami sprawdzającymi – na podstawie typowań własnych Urzędu – objęto: 22 zeznania podatkowe PIT-39 za 2019 r. oraz 17 zeznań podatkowych PIT-39 za 2020 r.¹⁹, z czego z udziałem podatnika: pięć zeznań za 2019 r. (tj. 13,9% zeznań w których wykazano zwolnienie na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT) oraz jedno zeznanie za 2020 r. (tj. 2% zeznań w których wykazano zwolnienie na tej samej podstawie). W ich wyniku nie stwierdzono nieprawidłowości.

(akta kontroli: tom I, str. 143-155, 388-565)

4. W Urzędzie działalność analityczna dotycząca wskazanego odliczenia, obejmowała weryfikację prawidłowości korzystania przez podatników z ulgi mieszkaniowej na podstawie wygenerowanych z posiadanych systemów informatycznych zestawień podatników ze wskazanym odliczeniem.

W kontrolowanym okresie nie zidentyfikowano ryzyk w zakresie, zeznań podatkowych PIT-39. IAS, Ministerstwo Finansów, jak i inne jednostki organizacyjne KAS nie zlecały przeprowadzenia czynności sprawdzających w zakresie weryfikacji ulgi mieszkaniowej.

(akta kontroli: tom I, str. 2-10, 143-155)

¹⁹ Każdorazowo odnotowywano ich przeprowadzenie w systemie ZISAR. Za lata 2021-2023 zeznania podatkowe PIT-39 nie poddano czynnościom sprawdzającym, z uwagi na brak upływu terminu dokonania przez podatnika wydatku na cele mieszkaniowe.

5. W Urzędzie systematycznie i rzetelnie prowadzono czynności sprawdzające wobec podatników korzystających z ulgi mieszkaniowej²⁰, jak i zgodnie z przyjętymi w US zasadami oraz wytycznymi innych organów.

W Urzędzie obowiązywały następujące ogólne wytyczne/procedury przekazane przez Ministerstwo Finansów, obejmujące zagadnienia prowadzenia czynności sprawdzających w zakresie weryfikacji prawidłowości korzystania przez podatników PIT z ulg podatkowych: [1] Czynności sprawdzające – z maja 2017 r.; [2] Standardy dotyczące wyjaśnień i wezwań – z czerwca 2017 r.; [3] Wytyczne do czynności sprawdzających – z września 2021 r.; [4] Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie obsługi zeznań podatkowych dla podatku dochodowego od osób fizycznych za 2022 r. – z grudnia 2022 r. W regulacjach tych wskazano, m.in., że: czynności sprawdzające mogły być podejmowane wielokrotnie, bez określonego terminu ich rozpoczęcia ani zakończenia, lecz powinien być on jak najszybszy, by nie doszło do przedawniania zobowiązania podatkowego określonego w deklaracji; z każdej czynności należało sporządzić adnotację lub protokół (art. 177 § 1 i art. 172 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa²¹).

Naczelnik wprowadziła wewnętrzne regulacje dotyczące przeprowadzania czynności sprawdzających, tj.: w sprawie organizacji pracy Urzędu: [1] w zakresie podatków dochodowych²² – obowiązujące od 30 października 2012 r. do 31 grudnia 2023 r.; [2] w zakresie weryfikacji nadpłat podatku dochodowego od osób fizycznych oraz funkcjonowania procesu AUTO-ZWROT²³ – obowiązujące od 20 marca 2023 r. do 23 stycznia 2024 r.; [3] w zakresie weryfikacji nadpłat podatku dochodowego od osób fizycznych oraz funkcjonowania procesu AUTO-ZWROT²⁴ – obowiązujące od 24 stycznia 2024 r.; [4] przy obsłudze akcji rozliczania podatku dochodowego od osób fizycznych²⁵ – obowiązujące od 1 stycznia 2024 r.

(akta kontroli: tom I, str. 328-357; tom II, str. 25-107)

Naczelnik wyjaśniła, że czynności sprawdzające w zakresie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT rozpoczynano po upływie terminu wskazanego w tym przepisie (tj. po upływie dwóch lat według przepisów obowiązujących do końca 2018 r. lub trzech lat według przepisów obowiązujących od 1 stycznia 2019 r. od końca następnego roku, za który składano PIT-39), poprzez wygenerowanie z systemu E-Orus raportów o podatnikach wykazujących dochód zwolniony ze sprzedaży. Następnie weryfikowano – bez udziału podatnika – wydatkowanie przychodu uzyskanego ze sprzedaży na własne cele mieszkaniowe, na podstawie danych w dostępnych systemach informatycznych (np. w Centralnym Rejestrze Czynności Majątkowych²⁶). W przypadku stwierdzenia braku zakupu na cele mieszkaniowe lub zakupu w wartości mniejszej niż przychód uzyskany ze sprzedaży, podejmowano działania z udziałem podatnika.

Odnosnie do złożonych w US zeznań podatkowych PIT-39, stwierdzono brak przeprowadzenia czynności sprawdzających w latach 2020-2024 dotyczących tych zeznań za następujące lata podatkowe:

- 2014 r. dla 28 z 55 (50,9%) złożonych deklaracji w których wykazano dochód zwolniony;

²⁰ W analizowanej przez NIK próbie zeznań podatkowych PIT-39 za lata 2019-2020.

²¹ Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, ze zm.; dalej: Ordynacja podatkowa.

²² Wprowadzone zarządzeniem nr 36/2012 z 30 października 2012 r. (ze zm.); dalej: Regulacje wewnętrzne z 2012 r.

²³ Wewnętrzna Procedura Postępowania nr P/049/1.

²⁴ Wewnętrzna Procedura Postępowania nr P/061/1.

²⁵ Wewnętrzna Procedura Postępowania nr P/051/1.

²⁶ Dalej: CRCM.

- 2015 r. z dla 28 z 39 (71,8%) złożonych deklaracji w których wykazano dochód zwolniony,
- 2016 r. dla 65 z 89 (73,0%) złożonych deklaracji w których wykazano dochód zwolniony;
- 2017 r. dla 68 z 84 (80,9%)²⁷ złożonych deklaracji w których wykazano dochód zwolniony.

Za ten sam okres zmniejszała się liczba czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników, którzy złożyli deklaracje PIT-39 z dochodem zwolnionym z podatku. Takich czynności przeprowadzono 13 odnośnie do deklaracji PIT-39 za 2014 r., dwie za 2015 r. oraz po jednej dotyczyło zeznań podatkowych za lata 2016-2017. W ich wyniku stwierdzono nieprawidłowości w przypadku sześciu deklaracji (tj. 15,4%) na łączną kwotę 215,0 tys. zł.

W Urzędzie nie prowadzono kompletnej weryfikacji prawidłowości korzystania przez podatników PIT z ulgi mieszkaniowej, którzy wykazali w PIT-39 za lata 2014-2017 dochód zwolniony z podatku, co skutkowało nieobjęciem weryfikacją dochodów zwolnionych w podatku w łącznej kwocie 4 837,7 tys. zł²⁸.

Naczelnik wyjaśniła, że liczba przeprowadzonych czynności w tym zakresie uzależniona była od aktualnej sytuacji kadrowej komórki czynności sprawdzających oraz ustalonych priorytetów w realizacji działań, tj. przede wszystkim: [1] rejestracji podatkowej; [2] spraw z zakresu podatku VAT, w tym zwrotów; [3] analizy oświadczeń majątkowych; [4] analizy wpłat należnych zaliczek na podatek dochodowy w trakcie roku. Naczelnik wskazując przyczyny braku czynności sprawdzających, wskazała na: (...) *konieczność ustalenia priorytetów i zaangażowania posiadanych zasobów ludzkich, wiedzy i doświadczenia do zadań terminowych, objętych największym ryzykiem nieprawidłowości oraz gwarantujących największe efekty finansowe oraz wpływy do budżetu (...) Przy planowaniu czynności (...) brana była po uwagę kwota dochodu zwolnionego, wykazanego przez podatnika oraz posiadane przez Urząd informacje (...).*

NIK zwraca uwagę na malejącą liczbę przeprowadzonych czynności sprawdzających w latach 2020-2023, przy jednocześnie stwierdzanych nieprawidłowościach w zakresie rozliczania ulgi mieszkaniowej przez podatników, co wskazuje na zasadność zintensyfikowania czynności sprawdzających w przedmiotowym zakresie.

Żadnej z 61 czynności sprawdzających bez udziału podatnika dotyczących PIT-39 za lata 2014-2017, przeprowadzonych w latach 2019-2024 (do 14 czerwca 2024 r.)²⁹ nie utrwalono stosowną adnotacją służbową, co było niezgodne z art. 177 § 1 Ordynacji podatkowej, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W prowadzonych przez Urząd ewidencjach czynności sprawdzających odnotowano 21 z 78 przeprowadzonych czynności sprawdzające dotyczących PIT-39 za lata 2014-2017, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli: tom I, str. 383-565)

²⁷ Deklaracje PIT-39 za 2018 r. były w trakcie weryfikacji, której termin przewidziano na koniec 2024 r. Wśród 91 deklaracji, dochód zwolniony z podatku wykazano w 63 deklaracjach (na łączną kwotę 4 899,2 tys. zł). Czynności – wg stanu na dzień 13 września 2024 r. – przeprowadzono wobec 43 deklaracji, z których dziewięć z udziałem podatnika. W przypadku trzech deklaracji stwierdzono nieprawidłowości na łączną kwotę 31,7 tys. zł.

²⁸ W tym łącznie za: 2014 r. w wysokości 582,0 tys. zł, 2015 r. w wysokości 829,2 tys. zł, 2016 r. w wysokości 1 217,9 tys. zł, 2017 r. w wysokości 2 208,6 tys. zł.

²⁹ Cztery czynności sprawdzające zaewidencjonowane w E-Orus w latach 2019-2021 (do sierpnia).

Z zeznań podatkowych PIT-39 za lata 2019-2023, dla których Urząd przeprowadził czynności sprawdzające: 22 za 2019 r. oraz 17 za 2020 r.³⁰, szczegółowym badaniem objęto czynności przeprowadzone z udziałem podatnika wobec pięciu zeznań za 2019 r. (tj. 13,9%, w których wykazano zwolnienie) oraz jednego zeznania za 2020 r. (tj. 2%, w których wykazano zwolnienie). W dwóch przypadkach w trakcie czynności sprawdzających podatek wycofał złożone deklaracje³¹.

Badanie wykazało, że:

- każdorazowo Urząd wzywał podatnika do okazania dowodów źródłowych,
- w wyniku czynności sprawdzających³² przeprowadzonych wobec czterech podatników, którzy wykazali odliczenia w łącznej kwocie 70,0 tys. zł, udokumentowano prawidłowe (w okresie trzech lat od sprzedaży) wydatkowanie środków na własne cele mieszkaniowe, tj. spłatę kredytów mieszkaniowych (w dwóch przypadkach) oraz remont w budynku mieszkalnym (w dwóch przypadkach),
- w przypadku wykazywania prac remontowych pracownicy Urzędu nie skorzystali z uprawnienia wynikającego z art. 276 § 1 Ordynacji podatkowej i nie dokonali – za zgodą podatnika – oględzin lokalu mieszkalnego lub części tego lokalu, jeżeli było to niezbędne do zweryfikowania zgodności stanu faktycznego z danymi wynikającymi ze złożonej przez podatnika deklaracji oraz z innych dokumentów potwierdzających poniesienie wydatków na cele mieszkaniowe. Naczelnik wyjaśniła, że charakter wydatków, tj. ilość i rodzaj zakupionych materiałów potwierdzonych fakturami, nie budził wątpliwości w momencie prowadzenia czynności sprawdzających, przez co odstąpiono od oględzin.

(akta kontroli: tom I, str. 171-174, 388-565)

6. Zeznanie podatkowe PIT 37 złożyło:

- za 2019 r. – 20 543 podatników,
- za 2020 r. – 22 152 podatników,
- za 2021 r. – 22 849 podatników,
- za 2022 r. – 20 879 podatników,
- za 2023 r. – 24 329 podatników,

z których odliczenia od dochodu (w części B załącznika PIT-O) wykazało od 2 479 do 3 495 podatników, tj. od 12,1% do 14,2% ogółu składających PIT-37³³.

Spośród ww. podatników za lata 2019-2023: [1] indywidulanie rozliczyło się odpowiednio: 11 949, 13 507, 14 285, 12 309, 15 414 osób; [2] wspólnie z małżonkiem rozliczyło się odpowiednio: 8 000, 8 048, 7 940, 8 000, 8 322 osób; [3] w sposób przewidziany dla owdowiałych rozliczyło się odpowiednio: 47, 52, 56, 43, 47 osób; [4] w sposób przewidziany dla osób samotnie wychowujących dzieci rozliczyło się odpowiednio: 547, 545, 568, 527, 546 osób.

Podatnicy wykazali w zeznaniach podatkowych PIT-37 łączny przychód w wysokości od 795 507,1 tys. zł (za 2019 r.) do 1 310 547,5 tys. zł (za 2023 r.), łączny dochód w wysokości od 763 584,6 tys. zł (za 2019 r.) do 1 260 213,4 tys. zł (za 2023 r.), a łączne kwoty odliczeń od dochodu (podanych w części B załącznika PIT-O)

³⁰ Każdorazowo odnotowywano ich przeprowadzenie w systemie ZISAR. Za lata 2021-2023 zeznania podatkowe PIT-39 nie poddano czynnościom sprawdzającym, z uwagi na brak upływu terminu dokonania przez podatnika wydatku na cele mieszkaniowe.

³¹ Błędnie złożone za 2019 r. i 2020 r., gdyż wykazano w nich dochody ze zbycia papierów wartościowych.

³² Czynności sprawdzające przeprowadzono po rozpoczęciu niniejszej kontroli NIK, tj. po 14 czerwca 2024 r. i zaewidencjonowano w systemie ZISAR, bez stwierdzonych nieprawidłowości.

³³ Udział wykazujących odliczenia od dochodu w PIT-O będącym załącznikiem do PIT-37 za 2022 r. wynosił 15,2% (3 221 z 20 879 podatników).

stanowiły następujący udział w dochodach podatników: 1,1% (za 2019 r. i 2023 r.), 1,6% (za 2020 r. i 2022 r.) i 2,0% (za 2021 r.)³⁴.

Liczba podatników którzy dokonali odliczenia darowizn (i ich łączna kwota) odnośnie do: [1] przekazanych organizacjom pożytku publicznego wynosiła według zeznań podatkowych za: 2019 r. – 178 podatników (73,8 tys. zł), 2020 r. – 326 podatników (169,5 tys. zł), 2021 r. – 286 podatników (173,7 tys. zł), 2022 r. – 290 podatników (162,7 tys. zł), 2023 r. – 250 podatników (150,0 tys. zł); [2] przekazanych na cele kultu religijnego (łączne kwoty tych odliczeń), wynosiła według zeznań podatkowych za: 2019 r. – 184 podatników (108,7 tys. zł), 2020 r. – 216 podatników (147,7 tys. zł), 2021 r. – 209 podatników (168,8 tys. zł), 2022 r. – 187 podatników (155,8 tys. zł), 2023 r. – 199 podatników (180,6 tys. zł); [3] wynikających z odrębnych ustaw³⁵ (ogółem kwoty), wynosiła według zeznań podatkowych za: 2019 r. – 21 podatników (38,2 tys. zł), 2020 r. – 17 podatników (11,0 tys. zł), 2021 r. – 24 podatników (23,8 tys. zł), 2022 r. – ośmiu podatników (12,1 tys. zł); 2023 r. – 20 podatników (30,0 tys. zł).

Liczba podatników którzy dokonali w zeznaniach odliczenia wydatków (i ich łączna kwota): [1] na cele rehabilitacyjne oraz wydatków związanych z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych, wynosiła według zeznań podatkowych za: 2019 r. – 1 410 podatników (3 715,3 tys. zł), 2020 r. – 1 432 podatników (3 739,6 tys. zł), 2021 r. – 1 412 podatników (3 996,9 tys. zł), 2022 r. – 848 podatników (2 528,3 tys. zł), 2023 r. – 1 037 podatników (3 277,4 tys. zł); [2] na Indywidualne Konto Zabezpieczenia Emerytalnego³⁶ wynosiła według zeznań podatkowych za: 2019 r. – 163 podatników (476,6 tys. zł), 2020 r. – 178 podatników (548,1 tys. zł), 2021 r. – 173 podatników (561,0 tys. zł), 2022 r. – 154 podatników (484,9 tys. zł), 2023 r. – 165 podatników (650,1 tys. zł).

Liczba podatników którzy dokonali odliczeń od podatku wykazanych w części C załącznika PIT-O (oraz łączna kwota wykazanych odliczeń) wynosiła według zeznań podatkowych za: 2019 r. – 3 644 podatników (5 170,3 tys. zł), 2020 r. – 3 803 podatników (5 220,7 tys. zł), 2021 r. – 3 793 podatników (5 377,0 tys. zł), 2022 r. – 2 516 podatników (3 411,7 tys. zł), 2023 r. – 2 797 podatników (3 867,1 tys. zł). Łączna kwota wykazanych odliczeń z tytułu ulg na dzieci wyniosła według zeznań podatkowych PIT-37 za: 2019 r. – 6 676,8 tys. zł, 2020 r. – 6 789,0 tys. zł, 2021 r. – 6 763,7 tys. zł, 2022 r. – 6 900,7 tys. zł, 2023 r. – 6 844,9 tys. zł.

Liczba podatników którzy według PIT-37 dokonali odliczeń od podatku z tytułu ulgi na dzieci wynosiła w: 2019 r. – 4 191 podatników; 2020 r. – 4 306 podatników; 2021 r. – 4 275 podatników; 2022 r. – 4 250 podatników; 2023 r. – 4 182 podatników; w tym z tytułu ulgi na: jedno dziecko odpowiednio: 2 063, 2 079, 2 002, 1 965, 1 870 podatników; dwoje dzieci odpowiednio: 1 473, 1 502, 1 547, 1 583, 1 606; troje dzieci odpowiednio: 277, 277, 274, 308, 304 oraz czworo i więcej dzieci odpowiednio: 48, 58, 61, 61, 70.

(akta kontroli: tom I, str. 2-13)

7. W kontrolowanym okresie w US przeprowadzono:

- 43 czynności sprawdzające odnośnie do darowizn przekazanych organizacjom na prowadzenie przez nie działalności pożytku publicznego w stosunku do 1 330 podatników, którzy w zeznaniach podatkowych PIT-37 za lata 2019-2023 wykazali odliczenie z tego tytułu, z czego czynności sprawdzających z udziałem podatnika przeprowadzono w 24 przypadkach, w ich wyniku stwierdzono jedną

³⁴ Kwota odliczeń od dochodu to: 8 113,8 tys. zł (przy zeznaniu podatkowym za 2019 r.); 13 134,3 tys. zł (za 2020 r.); 18 730,1 tys. zł (za 2021 r.); 15 537,6 tys. zł (za 2022 r.); 13 783,7 tys. zł (za 2023 r.).

³⁵ Darowizny przekazane na działalność charytatywno-opiekuńczą kościołów.

³⁶ Dalej: IKZE.

nieprawidłowość skutkującą zwiększeniem zobowiązania podatkowego w kwocie 1,4 tys. zł;

- 12 czynności sprawdzających odnośnie do darowizn przekazanych na cele kultu religijnego w stosunku do 995 podatników, którzy w zeznaniach podatkowych PIT-37 za lata 2019-2023 wykazali odliczenie z tego tytułu, z czego czynności sprawdzających z udziałem podatnika przeprowadzono w sześciu przypadkach, w ich wyniku nie stwierdzono nieprawidłowości skutkujących zwiększeniem zobowiązania podatkowego;
- dwie czynności sprawdzające odnośnie do darowizn przekazanych na działalności charytatywno-opiekuńczą kościołów w stosunku do 90 podatników, którzy w zeznaniach podatkowych PIT-37 za lata 2019-2023 wykazali odliczenie z tego tytułu, z czego czynności sprawdzających z udziałem podatnika przeprowadzono w dwóch przypadkach, w ich wyniku nie stwierdzono nieprawidłowości skutkujących zwiększeniem zobowiązania podatkowego;
- 73 czynności sprawdzających odnośnie do wydatków na cele rehabilitacyjne oraz wydatków związanych z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych w stosunku do 6 139 podatników, którzy w zeznaniach podatkowych PIT-37 za lata 2019-2023 wykazali odliczenie z tego tytułu, z czego czynności sprawdzających z udziałem podatnika przeprowadzono w 46 przypadkach, w ich wyniku nie stwierdzono nieprawidłowości skutkujących zwiększeniem zobowiązania podatkowego;
- 38 czynności sprawdzających odnośnie wydatków z tytułu wpłat na IKZE w stosunku do 833 podatników, którzy w zeznaniach podatkowych PIT-37 za lata 2019-2023 wykazali odliczenie z tego tytułu, z czego czynności sprawdzających z udziałem podatnika przeprowadzono w 10 przypadkach, w ich wyniku nie stwierdzono nieprawidłowości skutkujących zwiększeniem zobowiązania podatkowego;
- 506 czynności sprawdzających odnośnie do odliczeń od podatku z tytułu ulg na dzieci w stosunku do 21 204 podatników³⁷, którzy w zeznaniach podatkowych PIT-37 za lata 2019-2023 wykazali odliczenie z tego tytułu, z czego czynności sprawdzających z udziałem podatnika przeprowadzono w 197 przypadkach, w ich wyniku stwierdzono jedną nieprawidłowość skutkującą zwiększeniem zobowiązania podatkowego w kwocie 1,1 tys. zł;
- 621 czynności sprawdzających wobec podatników³⁸, którzy wybrali opodatkowanie wspólnie z małżonkiem, zgodnie z wnioskiem o którym mowa w art. 6 ust. 2 ustawy o PIT, w stosunku do 40 310 podatników, którzy w zeznaniach podatkowych PIT-37 za lata 2019-2023 wykazali taki sposób rozliczenia, z czego czynności sprawdzających z udziałem podatnika przeprowadzono w 147 przypadkach, w ich wyniku stwierdzono dwie nieprawidłowości skutkujące zwiększeniem zobowiązania podatkowego w kwocie 9,2 tys. zł;
- dziewięć czynności sprawdzających wobec podatników, którzy wybrali opodatkowanie wspólnie z małżonkiem, zgodnie z wnioskiem o którym mowa w art. 6a ust. 1 ustawy o PIT, w stosunku do 245 podatników, którzy w zeznaniach podatkowych PIT-37 za lata 2019-2023 wykazali taki sposób rozliczenia, z czego czynności sprawdzających z udziałem podatnika przeprowadzono w dziewięciu przypadkach, w ich wyniku nie stwierdzono nieprawidłowości skutkujących zwiększeniem zobowiązania podatkowego;

³⁷ W tym jednego na podstawie typowania z innych jednostek organizacyjnych KAS.

³⁸ W tym pięciu na podstawie typowań z innych jednostek organizacyjnych KAS.

- 29 czynności sprawdzających wobec podatników, którzy wybrali opodatkowanie przewidziane dla osób samotnie wychowujących dzieci w stosunku do 2 733 podatników, którzy w zeznaniach podatkowych PIT-37 za lata 2019-2023 wykazali taki sposób rozliczenia, z czego czynności sprawdzających z udziałem podatnika przeprowadzono w 18 przypadkach, w ich wyniku nie stwierdzono nieprawidłowości skutkujących zwiększeniem zobowiązania podatkowego.

Naczelnik wyjaśniając przyczyny objęcia w niewielkim stopniu czynnościami sprawdzającymi z inicjatywy Urzędu ww. odliczenia w PIT-37, podniosła że ewentualne stwierdzone uszczuplenia w tym zakresie były sporadyczne i niewielkie, przez co nakierowano działania na obszary obarczone największym ryzykiem i zapewniających największe wpływy budżetowe (np. zwroty VAT, których średnie miesięczne ustalenia kwotowe przewyższają kilkukrotnie roczne kwoty zwrotów z tytułu odliczeń w PIT).

W konsekwencji stwierdzenia w trakcie czynności sprawdzających nieprawidłowości, podatnicy w każdym przypadku złożyli korektę zeznania podatkowego PIT-37.

(akta kontroli: tom I, str. 143-155, 376-382; tom II, str. 1-7, 13-24, 114-122, 133-139)

8. W Urzędzie działalność analityczna dotycząca objętych kontrolą NIK odliczeń obejmowała weryfikację prawidłowości korzystania przez podatników PIT-37 z ulg/odliczeń na podstawie generowanych z posiadanych systemów informatycznych wykazów podatników z nadpłatami/odliczeniami w PIT-37. Nie zidentyfikowano ryzyk zewnętrznych w zakresie identyfikacji obszarów zagrożeń mogących mieć wpływ na prawidłowość obowiązków podatkowych, wynikających z zeznań podatkowych PIT-37. Liczbę czynności sprawdzających z typowania własnego US przedstawiono w pkt 7 niniejszego wystąpienia pokontrolnego. IAS i Ministerstwo Finansów pięciokrotnie przekazały do US wyniki analiz z Modułu Zarządzania Analizami³⁹ w celu przeprowadzenia czynności sprawdzających w zakresie weryfikacji ulgi/odliczeń w PIT-37, w tym: dwie w 2022 r., jedną w 2023 r. i dwie w 2024 r.⁴⁰, dotyczące odpowiednio jednego, pięciu, dwóch, siedmiu i 10 podatników rozliczających się w Urzędzie.

W Urzędzie nie przeprowadzono czynności sprawdzających w terminie przewidzianym przez wykonawcę analizy, co szczegółowo wskazano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli: tom I, str. 2-10, 143-155, 228-307; tom II, str. 114-122, 133-145)

Szczegółowy zakres regulacji i wytycznych w zakresie czynności sprawdzających przedstawiono w pkt 5 niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

W Regulacjach wewnętrznych z 2012 r., mimo wskazania w § 6 ust. 1 pkt 1, że pracownik przed zatwierdzeniem zeznań sprawdza prawidłowość ich wprowadzenia z dokumentami źródłowymi oraz dokonuje dalszych czynności, w szczególności w zakresie podatku dochodowego od fizycznych, ich katalog (wskazany w lit. a-i) nie przewidywał wzywania podatników o potwierdzenie dokonanych odliczeń/ zwolnień/ preferencyjnego sposobu rozliczenia PIT-37.

³⁹ Dalej: raport mza.

⁴⁰ Odpowiednio w zakresie: [1] Odliczenia od podatku z tytułu ulgi na dzieci/ odliczenia ulgi na dzieci przez dwoje rodziców – przekazane przez Ministerstwo Finansów; [2] Opodatkowanie wspólnie z małżonkiem zgodnie z wnioskiem, np. art. 6 ust. 2 ustawy o PIT / nieprawidłowości w zakresie wspólnego opodatkowania współmałżonków 2020-2021 – przekazane przez Izbę Administracji Skarbowej w Bydgoszczy; [3] odliczenia od podatku z tytułu ulgi na dzieci / nieprawidłowości w odliczeniu ulgi na wychowywanie dzieci – przekazane przez Ministerstwo Finansów; [4] odliczenia od podatku z tytułu ulgi na dzieci / ulga prorodzinna – przekroczenie limitu dochodu za 2022 r. – przekazane przez Izbę Administracji Skarbowej w Bydgoszczy; [5] odliczenia od podatku z tytułu ulgi na dzieci / ulga prorodzinna za 2022 r. – przekazane przez Izbę Administracji Skarbowej w Bydgoszczy.

W Regulacjach wewnętrznych z 2012 r. przewidziano możliwość dwuetapowego przeprowadzenia czynności sprawdzających jako: [1] formalnej weryfikacji – w czasie trwania akcji PIT (do końca czerwca); [2] czynności sprawdzających podejmowanych na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej, po zakończeniu obsługi zeznań rocznych. W regulacjach wewnętrznych obowiązujących od 20 marca 2023 r. wprowadzono obowiązek przeprowadzenia czynności sprawdzających przy przekroczeniu określonej kwoty odpisu, co również realizowano w okresach poprzedzających⁴¹.

Naczelnik wyjaśniła, że brak określenia obowiązku przeprowadzenia czynności, jak również określenie wysokiego progu zwrotu, nie wyłączały prawa Urzędu do przeprowadzenia pełnych czynności sprawdzających na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej. Działania w stosunku do ulg i odliczeń w podatku dochodowym były często ukierunkowane na odliczenia, wobec których stwierdzono największe ryzyko możliwych nieprawidłowości i działania takie były przeprowadzone, przykładowo w 2022 r. w zakresie weryfikacji ulgi termomodernizacyjnej wykazanej w PIT-37.

(akta kontroli: tom I, str. 328-357; tom II, str.1-7, 13-24, 114-122)

9.1. Szczegółowym badaniem objęto losowo wybranych 16 zeznań podatkowych⁴² z wykazanim odliczeniem od dochodu z tytułu darowizn pieniężnych przekazanych organizacjom na prowadzenie przez nie działalności pożytku publicznego w sferze zadań publicznych (w łącznej wysokości 30,2 tys. zł), o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. a ustawy o PIT, w tym jedno, w którym pracownicy Urzędu zakwestionowali zasadność skorzystania z odliczenia. Podstawą do zakwestionowania odliczenia darowizny w łącznej kwocie 1 210 zł, było uczestnictwo dzieci podatników w zajęciach sportowych organizowanych przez obdarowanego, co zostało potwierdzone przez podatnika. Wśród pozostałych 15 zeznań, w przypadku ośmiu z nich (53,3%), przeprowadzono czynności sprawdzające bez udziału podatników, jak i wezwano podatników do przedłożenia dowodów źródłowych potwierdzających poniesienie darowizny (na łączną kwotę 7,0 tys. zł), co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

We wszystkich badanych przypadkach kwota odliczonych darowizn nie przekroczyła 6% dochodu podatnika, a darowizny przekazano podmiotom wskazanym w art. 3 ust. 2 lub 3 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i wolontariacie⁴³, na cele określone w art. 4 ustawy o OPP.

(akta kontroli: tom I, str. 388-565)

9.2. Szczegółowym badaniem objęto wszystkie 11 zeznań podatkowych⁴⁴ z wykazanim odliczeniem z tytułu darowizn pieniężnych przekazanych na cele kultu religijnego (w łącznej wysokości 20,2 tys. zł), o którym mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. b ustawy o PIT, wobec których przeprowadzono czynności sprawdzające. Wśród 11 zeznań, w przypadku czterech (36,4%), przeprowadzono czynności sprawdzające bez udziału podatników, nie skorzystano z możliwości wezwania podatnika do przedłożenia dowodów potwierdzających poniesienie darowizny (na łączną kwotę 1,6 tys. zł), co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

We wszystkich badanych przypadkach kwota odliczonych darowizn nie przekroczyła 6% dochodu podatnika.

(akta kontroli: tom I, str. 388-565)

⁴¹ Czynnościami sprawdzającymi winny być zweryfikowane za lata 2019-2023 odpowiednio 34, 65, 116, 60 i 62 zeznania podatkowe PIT-37.

⁴² W tym: jedno za 2019 r.; trzy za 2020 r.; pięć za 2021 r.; cztery za 2022 r.; trzy za 2023 r.

⁴³ Dz. U. z 2024 r. poz. 1491, dalej: ustawa o OPP.

⁴⁴ W tym: jedno za 2019 r.; trzy za 2020 r.; dwa za 2021 r.; cztery za 2022 r.; jedno za 2023 r.

9.3. Szczegółowym badaniem objęto dwa zeznania podatkowe⁴⁵ z wykazaniem odliczeniem od dochodu z tytułu darowizn przekazanych na działalność charytatywno-opiekuńczą kościołów (wynikających z odrębnych ustaw), wobec których przeprowadzono czynności sprawdzające (na łączną kwotę 0,4 tys. zł). Czynności sprawdzające przeprowadzono bez udziału podatników, nie skorzystano z możliwości wezwania podatnika do przedłożenia dowodów potwierdzających poniesienie darowizny, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Ponadto w poddanych badaniu zeznaniach podatkowych podatnicy mylnie wykazali darowiznę na działalność charytatywno-opiekuńczą kościołów, chociaż w pierwszym przypadku darowizna była przeznaczona na cele kultu religijnego, a w drugim przypadku przekazano ją organizacji na prowadzenie przez nią działalności pożytku publicznego w sferze zadań publicznych⁴⁶.

W Urzędzie nie objęto czynnościami sprawdzającymi wykazywanych przez podatników odliczeń w latach 2019-2021 wynikających z odrębnych ustaw, tj. darowizn na działalność charytatywno-opiekuńczą kościołów, gdy podatnicy odliczali z tego tytułu jednostkowo do 8,0 tys. zł⁴⁷.

Naczelnik wyjaśniła, że ww. odliczenia charakteryzują się bardzo niskim ryzykiem nieprawidłowości (przy niewielkich zwrotach związanych z ww. odliczeniem) a zadania referatu czynności sprawdzających ukierunkowano na obszary obciążone największym ryzykiem nieprawidłowości i zapewniającym największe wpływy budżetowe.

NIK zwraca jednak uwagę, że nieobjęcie czynnościami sprawdzającymi ww. odliczeń, m.in. z uwagi na niespełnienie kryterium warunkującym stosowne czynności przez Urząd (niewielki nadpłata lub zmniejszenie podatku do zapłaty), pozostawia bez nadzoru ww. obszar odliczeń.

(akta kontroli: tom I, str. 388-565; tom II str. 13-24, 185-192)

9.4. Szczegółowym badaniem objęto losowo wybranych 15 zeznań podatkowych⁴⁸ z wykazaniem odliczeniem od dochodu z tytułu wydatków na cele rehabilitacyjne oraz wydatki związane z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych (w łącznej wysokości 47,5 tys. zł). W przypadku dziewięciu zeznań podatkowych (60,0%), przeprowadzono czynności sprawdzające bez udziału podatnika, w jednym przypadku czynności prowadzonych z udziałem podatnika nie skorzystano z możliwości wezwania do przedłożenia dowodów potwierdzających poniesienie wydatku (na łączną kwotę 26,8 tys. zł), jak i nie potwierdzono prawa podatnika do skorzystania z takiego odliczenia⁴⁹, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W pozostałych przypadkach przedkładano dokumenty potwierdzające prawo do skorzystania z ulgi, a sprawdzone wydatki występowały w katalogu określonym w art. 26 ust. 7a ustawy o PIT, tj. były to wydatki poniesione na używanie samochodu osobowego, stanowiącego własność (współwłasność) osoby niepełnosprawnej lub podatnika mającego na utrzymaniu osobę niepełnosprawną albo dziecko niepełnosprawne, które nie ukończyło 16. roku życia – w wysokości 2 280,00 zł.

(akta kontroli: tom I, str. 388-565)

⁴⁵ W tym: jedno za 2019 r. i jedno za 2021 r.

⁴⁶ W złożonej korekcie zeznania podatkowego PIT-37 nie wykazano tej darowizny.

⁴⁷ Natomiast w deklaracji PIT-37 za 2022 r. ww. odliczenie wykazało ośmiu podatników (darowizny od 50 zł do 5 000 zł), a w deklaracji PIT-37 za 2023 r. 19 podatników, odliczenie od 50 zł do 14 465 zł.

⁴⁸ W tym: jedno za 2019 r.; jedno za 2020 r.; pięć za 2021 r.; pięć za 2022 r.; trzy za 2023 r.

⁴⁹ Ulga rehabilitacyjna przysługiwała podatnikom: [1] będącym osobom niepełnosprawnym; [2] mającym na utrzymaniu osoby niepełnosprawne.

9.5. Szczegółowym badaniem objęto losowo wybranych 10 zeznań podatkowych⁵⁰ z wykazaniem odliczeniem od dochodu z tytułu wpłat na IKZE (w łącznej wysokości 81,0 tys. zł). W przypadku siedmiu zeznań (70,0%), przeprowadzono czynności sprawdzające bez udziału podatnika (na łączną kwotę 71,7 tys. zł), a w jednym przypadku przy czynnościach prowadzonych z udziałem podatnika nie skorzystano z możliwości wezwania do przedłożenia dowodów potwierdzających poniesienie wydatku, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W pozostałych przypadkach przedkładano dokumenty potwierdzające prawo do skorzystania z odliczenia.

(akta kontroli: tom I, str. 388-565)

9.6. Szczegółowym badaniem objęto losowo wybranych 11 zeznań podatkowych⁵¹ z wykazaniem odliczeniem od podatku z tytułu ulgi na dzieci (w łącznej wysokości 80,5 tys. zł), w tym jedno, odnośnie do którego zakwestionowano zasadność skorzystania z odliczenia. Podstawą do zakwestionowania odliczenia od podatku w kwocie 1,1 tys. zł było przekroczenie – przez podatnika będącego samotnie wychowującym małoletnie dziecko – dochodu (obliczonego na podstawie art. 27f ust. 2a ustawy o PIT) w kwocie 112,0 tys. zł. W przypadku siedmiu zeznań podatkowych (63,6%), przeprowadzono czynności sprawdzające bez udziału podatnika, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W jednym przypadku podatnicy byli rodzicami zastępczymi pełniącymi opiekę nad dziećmi na podstawie umowy zawartej ze starostą, którzy przedłożyli dokumentację potwierdzającą uprawnienia do skorzystania z ulgi na dzieci. W każdym z 10 poddanych badaniu przypadków z ulgi skorzystali uprawnieni rodzice⁵² dzieci spełniających kryteria⁵³, a odliczenia od podatku wykazano w wysokości zgodnej z art. 27f ust. 2 ustawy o PIT.

Podczas czynności sprawdzających w Urzędzie nie weryfikowano występowania przesłanek negatywnych wskazanych w art. 27f ustawy o PIT przy odliczeniu od podatku ulg z tytułu dzieci, jak i nie odnotowano tych informacji w sporządzonych adnotacjach z tych czynności, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli: tom, I str. 388-565)

⁵⁰ W każdym przypadku po dwa zeznania z lat 2019-2023.

⁵¹ W tym: dwa za 2019 r.; dwa za 2020 r.; jedno za 2021 r.; trzy za 2022 r.; trzy za 2023 r.

⁵² Tj.: [1] nie osiągający przychodów opodatkowanych podatkiem liniowym, lub zryczałtowanym podatkiem dochodowym, z wyjątkiem najmu prywatnego, którego to dochodu nie uwzględnia się przy ustalaniu prawa do ulgi – w zakresie osiągniętych w roku podatkowym przychodów, poniesionych kosztów uzyskania przychodów, zobowiązań lub uprawnień do zwiększania lub pomniejszenia podstawy opodatkowania albo przychodów, zobowiązań lub uprawnień do dokonywania innych doliczeń lub odliczeń; [2] nie podlegający opodatkowaniu podatkiem tonażowym na zasadach wynikających z ustawy o podatku tonażowym lub ustawy o aktywizacji przemysłu okrętowego i przemysłów komplementarnych (art. 27f ust. 6 w zw. z art. 6 ust. 8 ustawy o PIT); [3] osiągający dochód – w przypadku odliczenia ulgi na jedno dziecko – nie przekraczający 112 000,00 zł (art. 27f ust. 2 pkt 1 ustawy o PIT).

⁵³ Tj.: [1] przewidziane w art. 27f ust. 6 w zw. z art. 6 ust. 8 ustawy o PIT, wskazane w przypisie powyżej; [2] przewidziane w art. 6 ust. 4e w związku z ust. 4c ustawy o PIT, tj. będące: [a] małoletnie; [b] bez względu na wiek, które zgodnie z odrębnymi przepisami otrzymywały zasiłek (dodatek) pielęgnacyjny lub rentę socjalną; [3] do ukończenia przez nie 25. roku życia, uczące się w szkołach, o których mowa w przepisach regulujących system oświatowy (np. liceach, technikach, szkołach policealnych) lub szkolnictwo wyższe (przykładowo uniwersytetach, politechnikach) obowiązujących w RP oraz w innym państwie, jeżeli łączne dochody dziecka, z wyjątkiem renty rodzinnej, opodatkowane na zasadach ogólnych lub 19% podatkiem z odpłatnego zbycia papierów wartościowych, udziałów (akcji) lub pochodnych instrumentów finansowych lub przychodów zwolnionych od podatku w ramach tzw. ulgi dla młodych (art. 21 ust. 1 pkt 148 ustawy o PIT) czy ulgi na powrót (art. 21 ust. 1 pkt 152 ustawy o PIT) nie przekroczyły dwunastokrotności kwoty renty socjalnej określonej w ustawie o rencie socjalnej, w wysokości obowiązującej w grudniu roku podatkowego (tj. 3 089,00 zł w latach 2019-2020; 16 061,28 zł w latach 2021-2022 i 19 061,28 zł w 2023 r.).

9.7. Szczegółowym badaniem objęto losowo wybranych 12 zeznań podatkowych⁵⁴, na podstawie których podatnicy skorzystali z wspólnego rozliczenia małżonków⁵⁵ (łączna kwota nadpłat podatku w wysokości 61,2 tys. zł), z czego w dwóch przypadkach zakwestionowano zasadność skorzystania z preferencyjnego rozliczenia. Podstawą do zakwestionowania wspólnego rozliczenia się było: [1] prowadzenie przez jednego z małżonków działalności gospodarczej opodatkowanej kartą podatkową oraz [2] stwierdzenie istnienia między małżonkami rozdzielności majątkowej.

W wyniku stwierdzenia tych nieprawidłowości zwiększono wartość zobowiązania podatkowego ogółem w kwocie 9,2 tys. zł. Jednakże z czynności sprawdzających [ad. 2] nie sporządzono stosownej adnotacji, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Spośród 12 poddanych badaniu zeznań podatkowych, w dwóch przypadkach (16,7%), przeprowadzono czynności sprawdzające bez udziału podatnika, przez co nie potwierdzono istnienia między podatnikami w trakcie roku podatkowego wspólności majątkowej.

Nie potwierdzono tego również w przypadku sześciu czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatnika, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli: tom I, str. 388-565)

9.8. Szczegółowym badaniem objęto dziewięć zeznań podatkowych⁵⁶, wobec których zostały przeprowadzone czynności sprawdzające, w których podatnicy rozliczyli się wspólnie, a jeden małżonków zmarł w trakcie roku podatkowego albo zmarł po upływie roku podatkowego przed złożeniem zeznania podatkowego za ten rok⁵⁷ (łączna kwota nadpłat podatku z tego tytułu wyniosła 17,5 tys. zł). W przypadku dwóch spośród poddanych badaniu zeznań podatkowych (22,2%), przeprowadzono czynności sprawdzające bez udziału podatników, tym samym nie potwierdzono istnienia między podatnikami w trakcie roku podatkowego wspólności majątkowej, czego też nie potwierdzono również w przypadku dwóch czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatnika, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W jednym przypadku, na podstawie systemu informatycznego SERCE stwierdzono nieprawidłową weryfikację zeznania, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli: tom I, str. 388-565)

9.9. Szczegółowym badaniem objęto losowo wybranych 11 zeznań podatkowych⁵⁸, w których podatnicy skorzystali z rozliczenia przewidzianego dla osób samotnie wychowujących dzieci⁵⁹ (łączna kwota nadpłat podatku z tego tytułu wyniosła ogółem 146,1 tys. zł), w tym jedno, w którym zakwestionowano zasadność skorzystania z preferencyjnego rozliczenia. Podstawą do zakwestionowania odliczenia, było prowadzenie gospodarstwa domowego wraz rodzicem dzieci, co stwierdzono w trakcie czynności sprawdzających⁶⁰. Nie zweryfikowano jednak zeznania podatkowego za rok poprzedni, w którym również skorzystano z tego rozliczenia,

⁵⁴ W tym: dziewięć za 2022 r.; trzy za 2023 r.

⁵⁵ Zgodnie z wnioskiem na podstawie art. 6 ust. 2 ustawy o PIT.

⁵⁶ W tym: trzy za 2019 r.; dwa za 2020 r.; jedno za 2021 r.; jedno za 2022 r.; dwa za 2023 r.

⁵⁷ Na podstawie art. 6a ust. 1 ustawy o PIT.

⁵⁸ W tym: jedno za 2019 r.; dwa za 2021 r.; sześciu 2022 r.; dwa za 2023 r.

⁵⁹ Na podstawie art. 6 ust. 4c i 4d ustawy o PIT.

⁶⁰ W korekcie deklaracji podatnik skorzystał z innych odliczeń i nie wystąpiło zwiększenie zobowiązania w podatku PIT.

jak i deklaracji drugiego rodzica dzieci, w zakresie skorzystania z ulgi z tytułu dzieci, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

Spośród 11 zeznań podatkowych, w pięciu przypadkach (45,4%), przeprowadzono czynności sprawdzające bez udziału podatników, a w przypadku dwóch podatników (łącznie zwrot w wysokości 34,1 tys. zł) nie skorzystano z możliwości wezwania w celu wskazania dziecka⁶¹, które było wychowywane, co szczegółowo opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

W 10 z 11 przypadków z ulgi skorzystał uprawniony rodzic⁶², a w jednym przypadku skorzystała osoba nieuprawniona, tj. będąca w związku małżeńskim, o czym szerzej w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli: tom I, str. 388-565)

10. W Urzędzie nie zidentyfikowano problemów w realizacji zadania polegającego na weryfikacji zasadności i prawidłowości korzystania przez podatników z ulg podatkowych w PIT, jak i nie zidentyfikowano przypadków nieskuteczności lub niespójności przepisów prawnych w tym zakresie. Urząd nie zgłaszał do DIAS problemów związanych: interpretacją przepisów prawa oraz weryfikacją zasadności i prawidłowości korzystania przez podatników ze zwolnień i odliczeń w PIT w ramach czynności sprawdzających.

W latach 2019-2024 zidentyfikowano w Urzędzie następujące ryzyka w zakresie czynności sprawdzających: [1] niewystarczający zasób kadrowy do czynności sprawdzających – w latach 2019-2021; [2] niewłaściwy dobór podmiotów do czynności sprawdzających, skutkujący niską efektywnością finansową czynności – w 2022 r.; [3] niska efektywność czynności sprawdzających, spowodowana niewłaściwym doбором podmiotów – w latach 2023-2024. W wyniku realizacji planu, przedmiotowe ryzyka nie zmaterializowały się.

Naczelnik trzykrotnie wnioskowała⁶³ o przeprowadzenie naboru na pracownika SKA, z uwagi na zmniejszenie stanu osobowego tej komórki organizacyjnej. Naczelnik poinformowała, że przy długotrwałych nieobecności dwóch pracowników SKA, w lutym 2024 r. odeszło dwóch pracowników z tego referatu⁶⁴, na których miejsce przeniesiono pracowników z komórki SPV, przez co realizacja zadań komórki pozostaje zagrożona. Na przedmiotowe wnioski Zastępcy DIAS odpowiedział negatywnie⁶⁵, gdyż stan zatrudnienia przekraczał ustalony dla Urzędu oczekiwany plan etatów.

(akta kontroli: tom I, str. 2-10, 143-155; tom II, str. 108-113, 146-169)

11. Skuteczność i efektywność weryfikacji objętych kontrolą odliczeń i zwolnień w PIT, stanowiła w części wykonanie jednego z celów wyznaczonego Urzędowi przez Ministerstwo Finansów oraz DIAS pod nazwą *Kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników*⁶⁶.

W 2019 r. wartość ww. miernika dla Urzędu na koniec: I kwartału zaplanowano / zrealizowano w kwocie 272,0 tys. zł / 465,0 tys. zł (170,9%); II kwartału odpowiednio: 681,0 tys. zł / 774,0 tys. zł (113,6%); III kwartału odpowiednio: 953,0 tys. zł /

⁶¹ Podatnicy nie złożyli PIT-O.

⁶² Spełniający warunki dochodowe z art. 6 ust. 4c ustawy o PIT i będący: panną, kawalerem, wdową, wdowcem, rozwódką, rozwodnikiem, osobą, w stosunku do której orzeczono separację w rozumieniu odrębnych przepisów, lub osobą, której małżonek został pozbawiony praw rodzicielskich lub odbywa karę pozbawienia wolności, jeżeli ten rodzic lub opiekun w roku podatkowym samotnie wychowuje dzieci.

⁶³ Pismami z: 22 października 2021 r.; 25 stycznia 2024 r.; 20 lutego 2024 r.

⁶⁴ Jeden przeszedł na emeryturę, a drugi został przeniesiony do Urzędu Skarbowego Wrocław-Krzyki.

⁶⁵ Pismami z: 31 grudnia 2021 r., 24 maja 2024 r.

⁶⁶ Od 1 stycznia 2021 r. pn. *Kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających*.

1 271,0 tys. zł (133,4%); IV kwartału odpowiednio: 1 361,0 tys. zł / 1 769,0 tys. zł (130,0%).

W 2020 r. wartość przedmiotowego miernika dla Urzędu na koniec: I kwartału zaplanowano / zrealizowano w kwocie 384,0 tys. zł / 340,0 tys. zł (88,5%); II kwartału odpowiednio: 960,0 tys. zł / 1 044,0 tys. zł (108,7%); III kwartału odpowiednio: 1 440,0 tys. zł / 1 911,0 tys. zł (132,7%); IV kwartału 1 920,0 tys. zł / 2 334,0 tys. zł (121,6%).

W 2021 r. wartość tego miernika dla Urzędu na koniec: I kwartału zaplanowano/zrealizowano w kwocie 267,0 tys. zł / 376,0 tys. zł (140,8%); II kwartału odpowiednio: 664,0 tys. zł / 1 579,0 tys. zł (237,8%); III kwartału odpowiednio: 996,0 tys. zł / 2 065,0 tys. zł (207,3%); IV kwartału odpowiednio: 1 320,0 tys. zł / 2 865,0 tys. zł (217,0%).

W 2022 r. wartość wspomnianego miernika dla Urzędu na koniec: I kwartału zaplanowano/zrealizowano w kwocie 493,0 tys. zł / 745,0 tys. zł (151,1%); II kwartału odpowiednio: 1 354,0 tys. zł / 1 594,0 tys. zł (117,7%); III kwartału odpowiednio: 2 022,0 tys. zł / 2 803,0 tys. zł (138,6%); IV kwartału 2 700,0 tys. zł / 3 108,0 tys. zł (115,1%).

W 2023 r. wartość tego miernika dla Urzędu na koniec: I kwartału zaplanowano/zrealizowano w kwocie 755,0 tys. zł / 1 029,0 tys. zł (136,3%); II kwartału odpowiednio: 1 562,0 tys. zł / 1 867,0 tys. zł (119,5%); III kwartału odpowiednio: 3 563,0 tys. zł⁶⁷ / 2 510,0 tys. zł (70,4%); IV kwartału 3 563,0 tys. zł / 3 565,0 tys. zł (100,1%).

Wyjaśniając przyczyny niezrealizowania w I kwartale 2020 r. wartości miernika na zakładanym poziomie, tj. kwocie ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających w wysokości 340,0 tys. zł (zamiast założonej wartości co najmniej 384,0 tys. zł), Naczelnik wyjaśniła, że na taki stan rzeczy duży wpływ miały działania organizacyjne w US związane z ogłoszeniem stanu epidemii COVID-19 w ostatnim miesiącu kwartału. Wprowadzone zostały wówczas znaczne ograniczenia w obsłudze podatników, nasiliły się absencje chorobowe pracowników. W związku z niewykonaniem planu nie sformułowano pisemnych zaleceń oraz planów działań zaradczych. Przyjęte zasady organizacji pracy w stanie epidemii, polegające głównie na elektronicznych formach kontaktu, w kolejnych miesiącach i kwartałach 2020 r. pozwoliły osiągnąć planowane wartości miernika w tym obszarze.

W maju 2022 r. na podstawie informacji miesięcznych DIAS (które w zakresie ww. miernika aktualizowano od 1 stycznia 2021 r.) stwierdził zagrożenie wykonania planu do końca: maja 2022 r.; stycznia-lutego 2023 r., października-listopada 2023 r.

Naczelnik poinformowała, że nie podjęto specjalnych działań w celu realizacji miernika, a czynności sprawdzające prowadzono głównie w zakresie podatku VAT (zadania priorytetowego objętego największym ryzykiem nieprawidłowości) skutkujących zrealizowaniem założonej wartości miernika na koniec: czerwca 2022 r./ marca 2023 r. / grudnia 2023 r.

(akta kontroli: tom I, str. 358-361; tom II, str. 114-122, 175-184)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

1. W Urzędzie nie sporządzano adnotacji służbowych odnośnie do czynności sprawdzających przeprowadzonych w kontrolowanym okresie: [1] w jednym przypadku z udziałem podatnika dotyczącym zeznania podatkowego PIT-37

⁶⁷ Przyjęto w raporcie wartość planowaną na koniec 2023 r.

za 2023 r.⁶⁸; [2] w 61 przypadkach w zakresie deklaracji PIT-39 za lata 2014-2017, co było niezgodne z art. 177 § 1 Ordynacji podatkowej.

Naczelnik wyjaśniła, że: [ad. 1] w wyniku przeoczenia nie sporządzono elektronicznej adnotacji w systemie SZD, natomiast przebieg czynności odnotowano w systemie ZISAR; [ad. 2] zgodnie z przyjętą praktyką, nie sporządzano pisemnych adnotacji z czynności sprawdzających bez udziału podatnika, informacje o przeprowadzonych analizach odnotowywano na wydrukach generowanych z systemu PoltaxPlus, których nie przechowywano.

(akta kontroli: tom I, str. 358-565; tom II, str. 1-12, 130-139)

NIK wskazuje na obowiązek sporządzania adnotacji z przeprowadzonych czynności sprawdzających wynikający wprost z art. 177 § 1 Ordynacji podatkowej.

2. W Urzędzie nie zaewidencjonowano w latach 2019-2023 w przeznaczonych do tego systemach informatycznych (E-Orus, ZISAR) 57 czynności sprawdzających przeprowadzonych przez pracowników Urzędu bez udziału podatnika w zakresie deklaracji PIT-39 za lata 2014-2017, co było niezgodne z regulaminem organizacyjnym US⁶⁹ oraz zakresami obowiązków odpowiednich pracowników US, które zobowiązywały do terminowego ewidencjonowania tych czynności w dedykowanych systemach informatycznych.

Naczelnik w złożonych wyjaśnieniach przyznała, że wyżej opisanych czynności sprawdzających nie odnotowano w systemach E-Orus i ZISAR.

(akta kontroli: tom I, str. 358-361; tom II, str. 8-12, 114-122, 130-139)

3. Trzy z pięciu otrzymanych z jednostek organizacyjnych KAS raportów MZA w celu przeprowadzenia czynności sprawdzających nie zostały zrealizowane, a odnośnie do dwóch pozostałych czynności sprawdzające przeprowadzono po wyznaczonym terminie. Czynności sprawdzające prowadzono do: [1] 17 stycznia 2023 r., mimo że termin realizacji upłynął 29 listopada 2022 r.; [2] 15 marca 2023 r., chociaż termin wyznaczono na 28 lutego 2023 r.; a w pozostałych przypadkach w ogóle nie przeprowadzano czynności sprawdzających mimo terminu określonego na: [3] 30 marca 2024 r., [4] 21 czerwca 2024 r. oraz [5] 4 października 2024 r.

Naczelnik wyjaśniła, że powyższe było spowodowane brakami kadrowymi w referacie czynności sprawdzających, wynikającymi z długotrwałych absencji chorobowych czterech z ośmiu pracowników komórki oraz obsługą przez jednego pracownika infolinii (stałe dyżury).

(akta kontroli: tom II, str. 114-122, 140-145)

4. W 51 na 84 poddanych badaniu czynnościach sprawdzających (61% próby) nierzetelnie zweryfikowano zeznania podatkowe PIT-37, gdyż w dokumentujących je adnotacjach potwierdzono zasadność skorzystania z wykazanych ulg i odliczeń, mimo braku dowodów potwierdzających to uprawnienie podatnika. Dotyczyło to 42⁷⁰ czynności sprawdzających

⁶⁸ Podatnicy skorzystali z opodatkowania wspólnie z małżonkiem na podstawie art. 6 ust. 2 ustawy o PIT.

⁶⁹ Określone w zadaniach wszystkich komórek organizacyjnych.

⁷⁰ W tym zeznań podatkowych: ośmiu z wykazaniem odliczeniem od dochodu z tytułu darowizn pieniężnych przekazanych organizacjom na prowadzenie przez nie działalności pożytku publicznego w sferze zadań publicznych; czterech z wykazaniem odliczeniem z tytułu darowizn pieniężnych przekazanych na cele kultu religijnego; dwóch z wykazaniem odliczeniem od dochodu z tytułu darowizn przekazanych na działalność charytatywno-opiekuńczą kościołów; dziewięciu z wykazaniem odliczeniem od dochodu z tytułu wydatków na cele rehabilitacyjne oraz wydatki związane z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych; siedmiu z wykazaniem odliczeniem od dochodu z tytułu wpłat na IKZE; siedmiu z wykazaniem odliczeniem od podatku z tytułu ulgi

przeprowadzonych bez udziału podatnika oraz dziewięciu⁷¹ przeprowadzonych z udziałem podatnika.

Naczelnik wyjaśniła, że: pracownicy postępowali zgodnie z obowiązującymi do końca 2023 r. regulacjami wewnętrznymi, w których dopuszczono w trakcie trwającej akcji PIT jedynie do formalnego potwierdzenia zwrotu na podstawie informacji będących w systemach informatycznych Urzędu. Odnosnie do małżeństw złożenie zeznania jest wnioskiem o opodatkowanie i jednocześnie potwierdzeniem ustroju wspólności majątkowej małżeńskiej, Urząd nie posiada danych dotyczących wspólności lub rozdzielnosci majątkowej podatników, a system CRCM co do zasady nie zawiera informacji o ustroju wspólności lub rozdzielnosci majątkowej, gdyż danych takich nie wymieniono w art. 84a Ordynacji podatkowej⁷². Naczelnik wyjaśniła również, że obowiązek potwierdzenia w adnotacjach z czynności sprawdzających przez pracowników Urzędu istnienia wspólności majątkowej podatników wprowadzono od zeznań podatkowych PIT-37 składanych za 2023 r.

(akta kontroli: tom I, str. 388-565; tom II, str. 13-24, 114-122, 130-139)

NIK wskazuje, że przepis art. 275 § 1 Ordynacji podatkowej umożliwiał wezwanie podatnika do okazania dowodów potwierdzających zasadność skorzystania z wykazanych ulg/zwolnień podatkowych, co w przypadku przeprowadzenia czynności sprawdzających w zakresie zwrotu podatku – był obowiązany przeprowadzić US w celu potwierdzenia zasadności/ prawidłowości wykazanych w PIT-37 ulg/ sposobu rozliczenia.

5. Badanie szczegółowe przeprowadzonych czynności sprawdzających wykazało, że w trzech niżej opisanych przypadkach nie dokonano rzetelnego ustalenia stanu faktycznego. Kontrola wykazała, że: [1] w zeznaniu podatkowym PIT-37 za 2023 r., mimo odliczenia przez podatnika ulgi na czworo dzieci w wysokości 5,6 tys. zł, nie zweryfikowano tego odliczenia z drugim rodzicem, który również odliczył od podatku ulgę na dzieci w kwocie 6,9 tys. zł, a uprawniony był do odliczenia od podatku tylko kwoty 1,3 tys. zł (zmniejszono zobowiązanie podatkowe o kwotę 5,6 tys. zł). Ponadto w toku kontroli NIK stwierdzono, że za 2022 r. wspomniany rodzic nieprawidłowo rozliczył się jako osoba samotnie wychowująca dzieci, chociaż prowadził wspólnie z drugim rodzicem gospodarstwo domowe⁷³, co nie zostało do zakończenia kontroli zweryfikowane przez Urząd; [2] w zeznaniu podatkowym PIT-37 za 2019 r., wykazano rozliczenie się wspólnie z małżonkiem deklarując, że jeden z małżonków zmarł w trakcie roku podatkowego albo zmarł po upływie roku podatkowego przed złożeniem zeznania podatkowego za ten rok, w sytuacji gdy w toku kontroli NIK ustalono, że według danych z systemu SERCE ten małżonek żył; [3] w zeznaniu podatkowym PIT-37 za 2019 r. (adnotacja z 3 kwietnia 2020 r.) podatnik rozliczył się jako osoba samotnie wychowująca dzieci, jednak w toku kontroli NIK stwierdzono, że według danych z systemu SERCE, PESEL

na dzieci; dwóch, w których podatnicy rozliczyli się wspólnie; dwóch, w których podatnicy rozliczyli się wspólnie, a jeden małżonków zmarł w trakcie roku podatkowego albo zmarł po upływie roku podatkowego przed złożeniem zeznania podatkowego za ten rok; pięciu, w których skorzystano z rozliczenia przewidzianego dla osób samotnie wychowujących dzieci. Z uwagi na występowanie w zeznaniu podatkowych kilku odliczeń, liczba nieprawidłowości wynosi 48.

⁷¹ W tym zeznań podatkowych: jednego z wykazaniem odliczeniem od dochodu z tytułu wpłat na IKZE (za 2021 r.); sześciu, w których podatnicy rozliczyli się wspólnie; dwóch, w których rozliczyli się wspólnie, a jeden małżonków zmarł w trakcie roku podatkowego albo zmarł po upływie roku podatkowego przed złożeniem zeznania podatkowego za ten rok.

⁷² Gdzie wykazano informacje jakie notariusze byli zobowiązani przekazywać Szefowi KAS.

⁷³ Co potwierdza m.in. złożone zeznanie za 2022 r. z wykazaniem wspólnym rachunkiem bankowym wykazanym do dokonania zwrotu podatku PIT.

pozostawał w związku małżeńskim, tj. był osobą nieuprawnioną do skorzystania ze wskazanego sposobu rozliczenia.

Naczelnik wyjaśniła, że: [ad. 1] w dacie przeprowadzenia czynności sprawdzających wobec tego podatnika, drugi rodzic dzieci nie złożył zeznania podatkowego PIT-37, a czynności sprawdzające wobec niego zaplanowano – jak i wobec podatnika w zakresie PIT-37 za 2022 r. – w III kwartale 2024 r.; [ad. 2] podatnik omyłkowo zaznaczył pole uprawniające do rozliczenia wspólnie z małżonkiem, który zmarł w trakcie roku podatkowego, co nie skutkowało uszczupleniem w podatku; [ad. 3] według informacji uzyskanej w trakcie kontroli NIK (tj. 14 września 2024 r.), wobec podatnika orzeczono separację związku małżeńskiego, co uprawniało do tego preferencyjnego sposobu rozliczenia.

(akta kontroli: tom I, str. 358-361, 388-565; tom II, str. 13-24, 114-122, 185-191)

NIK wskazuje, że powyższe argumenty jedynie potwierdzają nierzetelne ustalenie w toku czynności sprawdzających stanu faktycznego przez pracowników Urzędu w zakresie dokonywanych przez podatników odliczeń/zwolnień/wyboru preferencyjnego opodatkowania.

6. W 48 przypadkach (wszystkie poddane badaniu zeznania podatkowe, w których wykazano ulgi na dzieci) czynnościami sprawdzającymi nie objęto występowania przesłanek negatywnych wskazanych w art. 27f ustawy o PIT, przy występujących odliczeniach od podatku ulg z tytułu dzieci, jak i nie odnotowano tych informacji w sporządzonych adnotacjach z czynności sprawdzających. Dotyczyło to ustalenia, czy: [1] dziecko umieszczono na podstawie orzeczenia sądu w instytucji zapewniającej całodobowe utrzymanie w rozumieniu przepisów o świadczeniach rodzinnych (ust. 2c pkt 1 ww. przepisu); [2] dziecko wstąpiło w związek małżeński (ust. 2c pkt 2); [3] w stosunku do podatnika orzeczono separację w rozumieniu odrębnych przepisów (ust. 2d pkt 1); [4] zeznanie złożył podatnik, pozostający w związku małżeńskim, ale pozbawiony praw rodzicielskich lub odbywający karę pozbawienia wolności (ust. 2d pkt 2).

Naczelnik wyjaśniła, że weryfikacja ww. warunków była możliwa tylko w toku czynności sprawdzających prowadzonych z udziałem podatników, a w przypadku opisanym w pkt [2] przy podaniu PESEL dziecka również w systemie SERCE z bazą PESEL. Naczelnik dodała, że występowanie negatywnych przesłanek nie było dodatkowo weryfikowane i potwierdzane.

(akta kontroli: tom I, str. 376-382, 388-545; tom II, str. 185-191)

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 Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag.

- Wnioski
1. Zapewnienie w trakcie prowadzonych czynności sprawdzających rzetelnej weryfikacji wykazywanych przez podatników odliczeń/ zwolnień/ wyboru preferencyjnego opodatkowania, z uwzględnieniem możliwości wystąpienia przesłanek negatywnych wskazanych w art. 27f ustawy o PIT.
 2. Dokumentowanie przeprowadzonych czynności sprawdzających w postaci wymaganej ustawowo adnotacji.
 3. Podjęcie działań nadzorczych w celu rejestracji przeprowadzonych czynności sprawdzających w dedykowanych systemach informatycznych.
 4. Terminowe przeprowadzanie czynności sprawdzających zleconych przez Ministerstwo Finansów i DIAS.

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 wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Wrocław, 24 października 2024 r.

Kontroler
Paweł Potempski
Główny specjalista kontroli
państwowej

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

.....
podpis

.....
podpis