



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
DELEGATURA W ZIELONEJ GÓRZE

LZG.410.9.3.2024

Pani Lidia Leśniak
Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego
w Zielonej Górze,
ul. Dr Pieniężnego 24, 65-054 Zielona Góra

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Pierwszy Urząd Skarbowy w Zielonej Górze (dalej: <i>Urząd</i> lub <i>US</i>), ul. Dr Pieniężnego 24, 65-054 Zielona Góra
Kierownik jednostki kontrolowanej	Lidia Leśniak, Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze, od dnia 21 listopada 2017 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 bezpośrednio związek z badanym zagadnieniem.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Zielonej Górze
Kontroler	Dorota Rudnicka – Kawa, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LZG/56/2024 z 26 czerwca 2024 r. (akta kontroli str. 1-9)

¹ Dz. U. z 2022 r. poz. 623, dalej: *ustawa o NIK*.

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Urząd był przygotowany pod względem organizacyjnym i kadrowym do realizacji zadań związanych z weryfikacją odliczeń i zwolnień w PIT i identyfikowania nieprawidłowości w tym obszarze.

Wszystkie przeprowadzone badania prób zastosowanych odliczeń od podatku, będących przedmiotem kontroli, wykazanych w deklaracji PIT-37 oraz PIT-39, objętych czynnościami sprawdzającymi Urzędu, zweryfikowanymi w sposób pozytywny, jak i zakwestionowanymi przez US, wykazały prawidłowe jego postępowanie. Powyższe dotyczyło w szczególności zakresu sposobu weryfikacji rozliczenia ulgi oraz jej terminowości. Podatników, co do zasady, wzywano do przedłożenia dokumentów źródłowych bądź dokonania stosownej korekty, wykorzystując w tym celu również systemy informatyczne Urzędu. Weryfikowano przesłanki do odliczeń, poza przypadkami odstąpienia od częściowej weryfikacji zasadności nadpłat w zakresie podatku dochodowego, na podstawie stosownych decyzji Naczelnika US. Prawidłowo sprawdzano również przestrzeganie obowiązujących limitów odliczeń oraz zasadność poniesionych wydatków z punktu widzenia ich występowania w katalogu wydatków podlegających odliczeniu.

Liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających w zakresie ulg dotyczących zeznań PIT-39 wynosiła w badanych latach od 25,6% do 46%³.

Liczba przeprowadzonych czynności sprawdzających objętych badaniem w zakresie zeznań PIT-37 była znacząco niższa i wynosiła od 0,03% do 2,5%. Ich niewielka liczba uzasadniona była m.in.: funkcjonowaniem ulg od wielu lat i ich powszechnością, deklarowaniem przez podatników niewysokich kwot odliczeń, a tym samym niewielkim ryzykiem ewentualnych uszczupień oraz ekonomią prowadzenia czynności sprawdzających. Na powyższe wpływ miała również koncentracja uwagi US na nowo uchwalonych ulgach w badanym okresie (np. termomodernizacyjna, „na zabytki”, tzw. ulga dla klasy średniej i inne).

Pracownikom Urzędu zapewniono udział w 10 szkoleniach w tematyce objętej kontrolą oraz dodatkowo w webinarach, w których to formach doskonalenia i podnoszenia kwalifikacji m.in. brały udział wszystkie osoby faktycznie zaangażowane w weryfikację zwolnień i odliczeń w PIT.

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

³ Za lata 2021-2023 nie upłynął jeszcze czas na skorzystanie przez podatników z ulgi mieszkaniowej.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

Opis stanu
faktycznego

1. W latach 2019-2023 zadania związane z prowadzeniem czynności analitycznych i czynności weryfikacyjnych prawidłowości korzystania przez podatników dokonujących rozliczeń w PIT na formularzach PIT-37 i PIT-39, ze zwolnień i odliczeń w tym podatku (czynności sprawdzających i postępowania podatkowego - orzecznictwa), były realizowane w następujących komórkach organizacyjnych:

- Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających (dalej: SKA)⁴ oraz Wieloosobowe Stanowisko ds. Czynności Analitycznych i Sprawdzających (dalej: SKA-2)⁵, tj. w zakresie PIT-37;
- Referat Egzekucji Administracyjnej (dalej: SEE)⁶ oraz Referat Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych (dalej: SPV)⁷, tj. w zakresie PIT-39.

(akta kontroli str. 26-394)

Do zadań SKA oraz SKA-2 należało m.in.: pozyskiwanie informacji mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego, w tym o wydatkach i wartości mienia zgromadzonego przez podatnika; typowanie podmiotów do czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i postępowań podatkowych; dokonywanie czynności sprawdzających; badanie zasadności zwrotu podatków⁸.

(akta kontroli str. 26-394)

Do zadań SEE należało m.in.: dokonywanie czynności sprawdzających w przypadkach uzasadnionych potrzebami Urzędu.

Do zadań SPV należało m.in. prowadzenie postępowań podatkowych (w tym w sprawach określania wysokości przychodu/dochodu, wysokości zobowiązania podatkowego, wysokości nadpłaty, ustalania zobowiązań podatkowych); dokonywanie czynności sprawdzających w zakresie podatku dochodowego z tytułu sprzedanej nieruchomości.

(akta kontroli str. 26-394)

W SKA, w latach 2019-2020⁹, zatrudnionych było łącznie odpowiednio: 10 i 11 pracowników (w tym jeden kierownik). Liczba pracowników, którym przypisano zadania w zakresie prowadzenia czynności analitycznych i weryfikacyjnych prawidłowości korzystania przez podatników dokonujących rozliczeń w PIT na formularzu PIT-37 ze zwolnień i odliczeń w tym podatku wynosiła trzy osoby w każdym roku. Liczba pracowników faktycznie przeprowadzających ww. czynności wynosiła odpowiednio dwie osoby.

(akta kontroli str. 390-416)

W SKA-2, w latach 2021-2023¹⁰, zatrudnionych było od czterech do pięciu pracowników (2023 r.), bez kierownika (w każdym roku). Liczba pracowników, którym

⁴ Od 2019 r. do kwietnia 2021 r. – zgodnie z załącznikiem do zarządzenia nr 39/2021 Dyrektora IAS w Zielonej Górze z 28 kwietnia 2021 r. zmieniającego regulamin organizacyjny US.

⁵ Od maja 2021 roku – do 23 stycznia 2024 r. (następnie: SKA-2[1] – zgodnie z załącznikiem do zarządzenia nr 5/2024 Dyrektora IAS w Zielonej Górze z 23 stycznia 2024 r. w sprawie nadania regulaminu organizacyjnego US w Zielonej Górze)

<https://www.lubuskie.kas.gov.pl/pierwszy-urzed-skarbowy-w-zielonej-gorze/organizacja/regulamin-organizacyjny>

⁶ Od 1 stycznia 2019 r. do 3 maja 2021 r.

⁷ Od 4 maja 2021 r. do 31 grudnia 2023 r.

⁸ Ponadto zadaniem SKA było m.in.: zarządzanie ryzykiem zewnętrznym, w tym identyfikowanie obszarów zagrożeń mogących mieć wpływ na prawidłowość wypełniania obowiązków podatkowych oraz sporządzanie planów kontroli.

⁹ Stan na 31 grudnia danego roku.

¹⁰ Stan na 31 grudnia danego roku.

przypisano zadania w zakresie prowadzenia czynności analitycznych i weryfikacyjnych prawidłowości korzystania przez podatników dokonujących rozliczeń na formularzu PIT-37 ze zwolnień i odliczeń w tym podatku wynosiła odpowiednio: czterech, dwóch i czterech pracowników. Natomiast liczba pracowników faktycznie wykonujących ww. czynności wynosiła dwóch (w latach 2021-2023).

(akta kontroli str. 390-416)

Pracownikom ww. komórek organizacyjnych przypisano w zakresach obowiązków zadania polegające m.in. na prowadzeniu czynności analitycznych i sprawdzających w zakresie podatków dochodowych i majątkowych.

(akta kontroli str. 390-416)

W SEE, w latach 2019-2020¹¹, zatrudnionych było łącznie: po dziewięciu pracowników, w tym jeden kierownik (w każdym roku). Liczba pracowników, którym przypisano zadania w zakresie prowadzenia czynności analitycznych i weryfikacyjnych prawidłowości korzystania przez podatników dokonujących rozliczeń na formularzu PIT-39, ze zwolnień i odliczeń w tym podatku, stanowiła osiem osób, również liczba pracowników faktycznie wykonujących ww. czynności wynosiła osiem (w latach 2019-2020).

I Zastępca Naczelnika US¹² wskazała, iż z uwagi na pozostałe czynności wynikające z zakresów obowiązków, pracownicy przeznaczali faktycznie jeden dzień w tygodniu na czynności sprawdzające/analizyczne lub postępowania. Przyjmując, że jeden dzień w tygodniu stanowił 20% całości etatu – zadanie realizowało 1,6 osoby.

(akta kontroli str. 390-416)

Pracownikom ww. komórki organizacyjnej przypisano w zakresach obowiązków m.in. prowadzenie czynności sprawdzających w zakresie opodatkowania dochodu z odpłatnego zbycia nieruchomości.

(akta kontroli str. 390-416)

W SPV, w latach 2021-2023¹³, zatrudnionych było od pięciu¹⁴ do sześciu pracowników (2021 r.), w tym jeden kierownik (w każdym roku). W ww. okresie zadania w zakresie prowadzenia czynności analitycznych i weryfikacyjnych prawidłowości korzystania przez podatników dokonujących rozliczeń na formularzu PIT-39 ze zwolnień i odliczeń przypisano jednemu pracownikowi¹⁵, który faktycznie je wykonywał.

(akta kontroli str. 390-416)

I Zastępca Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego wskazała, że pracownicy po wykonaniu czynności sprawdzających w wyniku, których stwierdzono nieprawidłowości przekazują wnioski do kontroli podatkowej lub postępowań (...) komórki były wspierane przez innych pracowników, w zakresie wykonania czynności technicznych, tj. m.in. wprowadzenia wyników czynności sprawdzających do systemów.

(akta kontroli str. 390-394)

W latach 2019-2023 pracownikom zapewniono możliwość udziału w 10 szkoleniach¹⁶ dotyczących m.in. tematyki PIT-37 i PIT-39, w tym: zmiany w PIT – ulga

¹¹ Stan na 31 grudnia danego roku.

¹² I Zastępcy Naczelnika podlegał m.in. dział SKA-2 (wcześniej SKA), a od 2024 r. SKA-2[1].

¹³ Stan na 31 grudnia danego roku.

¹⁴ W roku 2022 i 2023.

¹⁵ Pracownikowi ww. komórki organizacyjnej przypisano w zakresie obowiązków m.in. prowadzenie czynności sprawdzających w zakresie PIT-39 oraz ewidencjonowanie wyników tych czynności w odpowiednich systemach.

¹⁶ W 2019 r. – jedno, w 2020 r. – trzy; w 2021 r. – jedno; w 2022 r. – trzy; w 2023 r. – dwa.

termomodernizacyjna i danina solidarnościowa; wspólne rozliczenie małżonków, preferencyjne rozliczenie osoby samotnie wychowującej dzieci, ulga prorodzinna, ulga rehabilitacyjna, darowizny, wpłaty na Indywidualne Konto Zaopatrzenia Emerytalnego¹⁷; szkolenie dotyczące przepisów prawa podatkowego w zakresie nieruchomości; wstęp do służby przygotowawczej; szkolenia merytoryczne¹⁸ w związku z funkcją konsultanta Krajowej Informacji Skarbowej¹⁹ (on-line raz w tygodniu); Polski Ład (w zakresie m.in. ulg); niskie podatki zmiany w PIT od 1 lipca 2022 r.; szkolenia merytoryczne²⁰ w związku z funkcją konsultanta KIS (on-line raz w tygodniu); podatek dochodowy od osób fizycznych; szkolenia merytoryczne²¹ w związku z funkcją konsultanta KIS (on-line raz w tygodniu).

Spośród dziesięciu ww. szkoleń pięć zostało przeprowadzonych przez Krajową Informację Skarbową, trzy szkolenia wewnętrzne przeprowadzone były przez pracowników US, dwa szkolenia były zorganizowane przez Krajową Szkołę Skarbowości²² (dalej: KSS). Czas trwania szkoleń prowadzonych przez pracowników US wynosił od około 1,5 do dwóch godzin, szkoleń prowadzonych przez KIS - wynosił jeden dzień, a szkoleń organizowanych przez KSS - od jednego do pięciu dni.

(akta kontroli str. 417-418)

W okresie objętym kontrolą przeprowadzone były również inne formy kształcenia/podnoszenia kwalifikacji zawodowych pracowników w zakresie PIT, a mianowicie było to łącznie dziewięć webinarów²³ dla nieograniczonej liczby pracowników Urzędu, tj.: podatkowe zmiany w Polskim Ładzie (organizator: Ministerstwo Finansów, dalej: MF); „Niskie podatki” (MF); Zasady wypełniania zeznań rocznych i ich korekt, broszury informacyjne, itd. (KIS); Wspólne rozliczenie małżonków. Preferencyjne rozliczenie osób samotnie wychowujących dzieci (KIS); Ulga prorodzinna. Ulga rehabilitacyjna (KIS); Odliczenie darowizn (KIS); Podatek dochodowy od osób fizycznych w 2022 r. – omówienie najważniejszych zmian wprowadzonych przepisami Polskiego Ładu i Niskich Podatków (KSS); Wpłaty na IKZE (KIS); Odpłatne zbycie nieruchomości i rzeczy (KIS)

(akta kontroli str. 419)

W latach 2019-2023 wszyscy pracownicy faktycznie zajmujący się weryfikacją zwolnień i odliczeń w PIT (w tym prowadzeniem postępowań podatkowych w tym zakresie) brali udział w szkoleniach/webinarach z ww. zakresu.

(akta kontroli str. 417-419)

I Zastępca Naczelnika US wskazała, iż w ramach realizacji zadań pracownicy uzupełniali i aktualizowali swoją wiedzę na bieżąco poprzez samokształcenie. Dodatkowo pracownicy mają dostęp do fachowych publikacji, czasopism oraz systemów prawnych np. LEX, LEGALIS, webinarów, szkoleń kaskadowych, szkoleń e-learningowych.

(akta kontroli str. 419)

Ponadto I Zastępca Naczelnika US wskazała, iż w okresie 2019-2023 nie wystąpiła potrzeba identyfikowania tematyki szkoleniowej w zakresie objętym kontrolą NIK. Kontrola obejmuje ulgi, które funkcjonują już w obrocie od dłuższego czasu w związku z tym została już wypracowana praktyka w tym zakresie. W sytuacjach, które nasręczały wątpliwości, pracownicy przeprowadzający czynności sprawdzające sami

¹⁷ Dalej: IKZE.

¹⁸ W okresie styczeń-kwiecień 2021 r.

¹⁹ Dalej: KIS.

²⁰ W okresie styczeń-kwiecień 2022 r.

²¹ W okresie styczeń-kwiecień 2023 r.

²² Tj. Podatek dochodowy od osób fizycznych oraz Wstęp do służby przygotowawczej.

²³ W 2021 r. – 1, w 2022 r. – 8.

na bieżąco edukowali się w potrzebnym zakresie. Między innymi korzystali z dostępnych źródeł wiedzy takich jak Gofin, gdzie są dostępne informacje nt. zmian w prawie, szkolenia (np. z dodatkowego zwrotu z tytułu ulgi na dziecko), poradniki i instruktaże. Pomocnym źródłem był też Lex i Legalis. Jednocześnie należy nadmienić, że w okresie 2021-2023 pracownicy Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze wspierali infolinię Krajowej Informacji Skarbowej. W związku z tym konsultant wykonujący to zadanie przechodził szereg szkoleń m.in. z zakresu ulg i odliczeń, co realnie przełożyło się na poszerzenie wiedzy z tego zakresu. Pracownik świadczący pracę jako konsultant, wspierał i dzielił się swoją wiedzą z innymi pracownikami.

(akta kontroli str. 420-435, 447-448)

W związku z powyższym w kontrolowanym okresie nie kierowano do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze (dalej: DIAS) zgłoszeń szkoleniowych, informacji ani nie przedstawiano problemów związanych z weryfikacją objętych niniejszą kontrolą zwolnień i odliczeń w PIT w ramach czynności analitycznych, sprawdzających oraz w prowadzonych postępowaniach podatkowych w przedmiotowym zakresie.

(akta kontroli str. 420-435, 447-448)

I Zastępca Naczelnika Urzędu wskazała, iż wykorzystywane w Urzędzie systemy informatyczne wspierają weryfikowanie prawidłowości korzystania przez podatników z odliczeń i zwolnień, w tym typowanie podatników PIT do czynności sprawdzających w dotyczących prawidłowości korzystania z wybranych ulg i odliczeń. W tym zakresie pomocne są systemy: POLTAXPlus, e-ORUS oraz od 2022 r. Moduł Zarządzania Analizami (MZA) na Platformie Analitycznej. Program Otwarte niestandardowe Raporty US POLTAX (eORUS), to system wspierający proces typowania podatników do czynności sprawdzających. Z tego programu generowane są raporty, wg zadanych parametrów. Analiza i weryfikacja tych raportów skutkuje podjęciem czynności sprawdzających wobec podatników, którzy w sposób nieprawidłowy korzystają z ulg i odliczeń. Od 2022 roku Ministerstwo Finansów udostępniło urzędom skarbowym Moduł Zarządzania Analizami (MZA) na Platformie Analitycznej, gdzie umieszczane są listy typowań, które zawierają rekordy przekazane do czynności sprawdzających. MZA jest pomocnym narzędziem, gdyż:

- przekazuje listy zawierające zestawienia podmiotów wytypowanych,
- umożliwia przekazanie informacji zwrotnej,
- daje możliwość monitorowania realizacji zleconych czynności
- gromadzi informacje zwrotne w ustalonych jednolitych schematach.

Natomiast POLTAXPlus wspomaga weryfikację prawidłowości złożonego dokumentów pod kątem błędów rachunkowych, wspomaga prawidłowe ewidencjonowanie rozliczeń rocznych. Jego funkcjonalności wspierają prawidłowe wprowadzanie danych oraz prowadzenie czynności sprawdzających. W głównej mierze system po wprowadzeniu danych szczegółowych z zeznania rocznego, pokazuje błędy rachunkowe, błędny sposób rozliczenia np. zaznaczenie checkbox jako indywidualne zeznanie, a ustalenie podatku w podwójnej wysokości, obliczonego od połowy dochodów czyli jak w przypadku osób samotnie wychowujących dzieci lub błędne odliczenie przez emerytów składek społecznych.

Dodatkowo system POLTAXPlus posiada szereg funkcjonalność m.in.

- sprawdzanie poprawności dokumentów (walidacja dokumentów),
- kontrola zgodności między dokumentami,
- tworzenie raportów o deklaracjach błędnych,
- tworzenie raportu o niezgodności kwoty przypisu/odpisu z danymi szczegółowymi.

(akta kontroli str. 420-435)

2. Liczba podatników, którzy złożyli zeznania podatkowe PIT-39 za poszczególne lata objęte kontrolą (tj. lata 2019-2023) wynosiła odpowiednio: 260, 226, 250, 175 i 195.

Łączna kwota przychodów i dochodów z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, 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 fizycznych²⁴ (dalej: *ustawa o PIT*) wynosiła za poszczególne lata odpowiednio: przychód 39.131,1 tys. zł (dochód – 16.245,7 tys. zł); przychód 37.286,2 tys. zł (dochód – 17.356,1 tys. zł); przychód 50.939,3 tys. zł (dochód – 24.115,9 tys. zł); przychód 38.528,9 tys. zł (dochód – 22.283,9 tys. zł) i przychód 57.730,4 tys. zł (dochód – 25.803,6 tys. zł). W 2023 r. przychód wzrósł w stosunku do 2019 r. o 18.599,3 tys. zł (tj. o 47,5%), a dochód w tym samym okresie wzrósł o 9.557,9 tys. zł (tj. o 58,8%).

Liczba podatników, którzy w zeznaniu PIT-39 za lata 2019-2023 wykazali dochód zwolniony na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT i kwota razem dochodu zwolnionego wynosiła odpowiednio: 173 (dochód zwolniony – 14.346,9 tys. zł); 165 (14.541,1 tys. zł); 190 (21.726,4 tys. zł); 133 (20.087,8 tys. zł); 195 (23.783,4 tys. zł). Liczba podatników, którzy wykazali w zeznaniu PIT-39 dochód zwolniony zmalała ze 173 w 2019 r. do 139 w 2023 r. (tj. o 19,7%); a kwota dochodu zwolnionego w tym okresie wzrosła o 9.436,5 tys. zł (tj. o 65,8%).

(akta kontroli str. 449)

3. Za 2019 r. 173 podatników wykazało kwotę dochodu zwolnionego z PIT na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT. Wobec 68 podatników (tj. 39,3% korzystających z ww. ulgi) przeprowadzono czynności sprawdzające (w tym w 37 przypadkach z udziałem podatnika). W żadnym przypadku nie stwierdzono nieprawidłowości.

Za 2020 r. 159 podatników wykazało kwotę dochodu zwolnionego z PIT na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT. Wobec 54 podatników (tj. 34%) przeprowadzono czynności sprawdzające (w tym w 21 przypadkach z udziałem podatnika). W żadnym przypadku nie stwierdzono nieprawidłowości.

Za 2021 r. 187 podatników wykazało kwotę dochodu zwolnionego z PIT na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT. Wobec 86 podatników (tj. 46%) przeprowadzono czynności sprawdzające (w tym w trzech przypadkach z udziałem podatnika). W żadnym przypadku nie stwierdzono nieprawidłowości.

Za 2022 r. 133 podatników wykazało kwotę dochodu zwolnionego z PIT na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT. Wobec 34 (tj. 25,6%) przeprowadzono czynności sprawdzające (w tym w jednym przypadku z udziałem podatnika). W żadnym przypadku nie stwierdzono nieprawidłowości.

Za 2023 r. 138 podatników wykazało kwotę dochodu zwolnionego z PIT na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT. Wobec 39 podatników (tj. 28,3%) przeprowadzono czynności sprawdzające (wszystkie bez udziału podatnika). W żadnym przypadku nie stwierdzono nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 450, 587-598)

W odniesieniu do zaprezentowanych powyżej danych II Zastępca Naczelnika US²⁵ wskazała, że za lata 2021-2023 nie upłynął czas na skorzystanie przez podatnika z ulgi mieszkaniowej, tj. za 2021 rok do 31.12.2024 r., za 2022 rok do 31.12.2025 r. oraz za rok 2023 do 31.12.2026 r. i po upływie 3 letniego okresu do skorzystania z ulgi mieszkaniowej będą kontynuowane czynności z udziałem podatnika inicjowane przez US. Dodatkowo ze względu na to, iż cały badany okres jest okresem

²⁴ Dz. U. z 2024 r. poz. 1585, ze zm.

²⁵ II Zastępcy Naczelnika podlegał m.in. Referat SPV.

nieprzedawnionym komórka prowadzi nadal czynności sprawdzające za lata 2019-2023.

(akta kontroli str. 450, 585-598)

4. W odniesieniu do ryzyk w zakresie korzystania przez podatników z ulgi mieszkaniowej I Zastępca Naczelnika Urzędu wskazała, że *analiza przedmiotowa ryzyka w związku z identyfikacją ryzyka odbywa się na poziomie centralnym i dokonywana jest przez właścicieli ryzyk (standardowego właściciela ryzyka i pomocniczego). Właścicielem ryzyk jest centralna jednostka analityczna, tj. Ministerstwo Finansów Departament Analiz KAS. Rezultatem prac właścicieli ryzyk jest Centralny Rejestr Ryzyk stanowiący repozytorium wiedzy na temat zidentyfikowanych, szczegółowo opisanych i ocenionych ryzyk. Ryzyka w obszarze będącym przedmiotem kontroli zostały zidentyfikowane i opisane w Centralnym Rejestrze Ryzyk, zatem nieuzasadnionym było prowadzenie takich analiz – US nie jest jednostką właściwą do identyfikacji obszarów ryzyk, dodatkowo obszary te zostały zidentyfikowane i ujęte w załączniku do Polityki Zarządzania Procesem Analitycznym – dokumentu z kwietnia 2019 r. Należy zauważyć, że dopiero po zidentyfikowaniu ryzyka i zdobyciu wiedzy na jego temat w ramach analiz przedmiotowych ryzyka, następuje kolejny etap, którego celem jest praktyczne wykorzystanie tej wiedzy poprzez uruchomienie analiz podmiotowych ryzyka.*

(akta kontroli str. 420-435)

Ponadto wskazała, iż w zakresie odliczeń i zwolnień w PIT w Centralnym Rejestrze Ryzyk Ministerstwo Finansów Departament Analiz zidentyfikował:

- grupę obszarów ryzyka nr: 20. Grupa OR dotyczących obliczania podatku dochodowego od osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej (PIT, PPR, PPW), w której zidentyfikowano:

- obszary 20.3 Ulgi (odliczenia) i 20.4 Zwolnienia.

W tych obszarach zidentyfikowano ryzyka:

20.3.1 Nieprawidłowe odliczenia od dochodu.

20.3.2 Nieprawidłowe odliczenia od podatku.

20.4.1 Nieuprawnione lub nieprawidłowe korzystanie ze zwolnień przedmiotowych.

20.4.2 Nieuprawnione lub nieprawidłowe korzystanie ze zwolnień podmiotowych.

Do każdego z ww. ryzyk stworzono, na poziomie centralnym Arkusze Opisu Ryzyka (dalej: AOR), w których opisano mechanizmy nieprawidłowości, w odniesieniu do podatku dochodowego od osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej.

➤ ryzyko 20.4.1

- Sprzedaż nieruchomości jako osoba fizyczna przed upływem 5 lat, zadeklarowanie przeznaczenia przychodu z tej sprzedaży na własne cele mieszkaniowe, a następnie celem udokumentowania wydatków przedłożenie faktur wystawionych na siebie przez swoją firmę budowlaną. Zakup materiałów jest zarazem kosztem uzyskania przychodu prowadzonej działalności a zarazem może stanowić jako wydatek mieszkaniowy. Ewentualnie przeznacza materiały zakupione na firmę do własnych celów mieszkalnych i wystawia fakturę na wykonaną usługę.
- Błędne zakwalifikowanie przychodów zwolnionych na podstawie art. 21 ustawy o podatku dochodowym – renty, odszkodowania, odprawy, ubezpieczenia, zasiłki, dotacje, diety, stypendia i inne.
- Błędna kwalifikacja dochodów (art. 2 i 9 ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych) oraz niedochowanie warunków zwolnienia z podatku od

spadku i darowizn otrzymanej darowizny (art. 3-4, 4a ustawy od spadków i darowizn).

- Błędne zakwalifikowanie wydatków przeznaczonych na cele mieszkaniowe.

➤ ryzyko 20.4.2

- Nieznajomość przepisów prawa podatkowego bądź ich błędna interpretacja w celu osiągnięcia korzyści majątkowej.

I tak, w zakresie korzystania przez podatników z ulgi mieszkaniowej na poziomie centralnym zidentyfikowano ryzyko 20.4.1 „Nieuprawnione lub nieprawidłowe korzystanie ze zwolnień przedmiotowych” i ustalono jego poziom dla IAS. Według AOR z dnia 22 marca 2024 r.²⁶ dla IAS w Zielonej Górze ww. ryzyko oceniono jako średnie, prawdopodobieństwo tego ryzyka określono jako bardzo wysokie (68,3%), a następstwa oceniono jako niskie (50,9 tys. zł)²⁷.

(akta kontroli str. 420-435, 451-478)

W związku z ryzykiem dotyczącym nieprawidłowego korzystania przez podatników ze zwolnienia, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT, w US sporządzano i analizowano raporty o podatnikach korzystających z tego zwolnienia w danym roku podatkowym oraz podejmowano czynności sprawdzające wobec wytypowanych podmiotów. Raporty te były sporządzane przed rozpoczęciem weryfikacji zeznań za dany rok podatkowy. Raporty dotyczące PIT-39 za 2019 r. zostały sporządzone 07.12.2023 r. a za 2020 r. – 01.07.2024 r.

(akta kontroli str. 420-446)

Urząd prowadził samodzielne analizy w zakresie składanych zeznań PIT-39 pod kątem możliwości występowania niezgodnego z prawem stosowania zwolnienia podatkowego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT i typował do czynności sprawdzających w roku 2022 za rok podatkowy 2019, zgodnie z "Wykazem czynności do wykonywania w 2023 r. przez Pierwszy Urząd Skarbowy w Zielonej Górze", i tak:

- Cel sporządzenia analizy: Podatnicy, którzy nie złożyli zeznania rocznego PIT-39 za rok 2019 (sprzedaż nieruchomości).
- Przedmiot analizy: Akty notarialne, zasoby systemu POLTAX, CZM, CRCM.
- Proponowane narzędzie do analizy: Raporty z CZM, analiza aktów notarialnych.
- Termin rozpoczęcia: W miarę możliwości kadrowych.
- Ilość i zakres planowanych działań/wezwań: Zgodnie z raportem o przeprowadzonej analizie z e-ORUSA - wyselekcjonowano podmioty które wykazały kwoty dochodu zwolnionego w przedziale powyżej 500 tys. zł, od 200 do 500 tys. zł, od 100 do 200 tys. zł oraz 50 do 100 tys. zł i poniżej 50 tys. zł.
- Sposób postępowania: Przeprowadzenie czynności wyjaśniających mających na celu sprawdzenie czy na podstawie zgromadzonych w urzędzie dokumentów podatnicy złożyli zeznanie podatkowe PIT-39 za rok 2019. Przeprowadzenie np. analizy złożonych PIT-39 gdzie koszty uzyskania przychodów są powyżej 200 tys. oraz kwota dochodu zwolnionego wynosi powyżej 150 tys.

(akta kontroli str. 420-446)

W okresie objętym kontrolą z US nie kierowano do Dyrektora IAS wniosków o wszczęcie identyfikacji ryzyka lub przeglądu zidentyfikowanego ryzyka w zakresie korzystania przez podatników z ulgi mieszkaniowej, ponieważ, jak wskazała I Zastępca Naczelnika US, nie zidentyfikowano nowych ryzyk ani zjawisk,

²⁶ Data wpisu do rejestru ryzyka.

²⁷ W AOR z 9 marca 2021 r. nie oceniono ryzyka dla IAS w Zielonej Górze.

skutkujących naruszeniem przepisów prawa, które wymagałyby kierowania takich wniosków.

(akta kontroli str. 420-435)

Liczba czynności sprawdzających dotyczących weryfikacji ulgi mieszkaniowej, za lata 2019-2023²⁸, z typowania:

- US wynosiła odpowiednio: 31 zweryfikowanych (łączna liczba czynności sprawdzających w toku - 37), 33 (21), 40 (46), trzy (31), 28 (24);
- innych jednostek (inna jednostka organizacyjna KAS) wynosiła odpowiednio: sześć zweryfikowanych (łączna liczba otrzymanych dziewięć); cztery (dziewięć); pięć (14), trzy (cztery), 0 (trzy).

IAS nie typowała podmiotów do przeprowadzania czynności sprawdzających w zakresie weryfikacji ulgi mieszkaniowej.

(akta kontroli str. 479, 585-589)

5. Urząd rzetelnie prowadził czynności sprawdzające wobec podatników korzystających z ulgi mieszkaniowej (sposób prowadzenia czynności opisano poniżej).

Pismem²⁹ DIAS w Zielonej Górze z 4 listopada 2019 r., dotyczącym weryfikacji rozliczeń podatkowych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych, przekazano upomnienie Ministerstwa Finansów Departamentu Poboru Podatków³⁰, z powodu zbyt późnej weryfikacji rozliczeń podatkowych z tytułu odpłatnego zbycia nieruchomości i praw majątkowych. W przedmiotowym piśmie wskazano m.in., że:

- co do zasady czynności sprawdzające oraz postępowania podatkowe winny być w miarę możliwości wszczynane przez organy podatkowe niezwłocznie po dniu 30 kwietnia następnego roku podatkowego lub w terminie trzech lat od końca roku podatkowego, w którym nastąpiło odpłatne zbycie,
- nieprawidłową praktyką stosowaną przez organy podatkowe przy prowadzeniu postępowań podatkowych za poszczególne lata w stosunku do danego podatnika, jest również rozpatrywanie spraw pojedynczo, wyłącznie według kryterium, jakim jest kolejność wpływu zeznań rocznych PIT-39 do urzędu, bez kompleksowego zbadania wszystkich spraw podatnika w tym samym czasie.

W piśmie przypomniano także o terminowym wprowadzaniu danych z aktów notarialnych, co powinno w znacznej mierze przyspieszyć analizę oraz wszczynanie postępowań podatkowych, a w rezultacie znacznie ograniczyć wszczynanie ich tuż przed upływem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego.

(akta kontroli str. 480-482)

Od września 2021 r. obowiązywały Wytyczne do czynności sprawdzających zatwierdzone przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: KAS), w których jako dobrą praktykę wskazano korzystanie w celu weryfikacji ulg podatkowych z raportów w zakresie podatników, którzy w złożonych zeznaniach PIT-39 wykazali kwotę dochodu zwolnionego celem ustalenia wywiązania się przez nich z obowiązków wynikających z art. 30e ustawy o PIT oraz podatników, którzy mimo ciężącego obowiązku nie złożyli zeznań PIT.

(akta kontroli str. 420-448, 483-560)

²⁸ Stan na 26 lipca 2024 r.

²⁹ Nr 0801-ICR.4020.328.2019.

³⁰ Pismo nr DPP.4.8622.179.2019 z 24 października 2019 r.

Ponadto Naczelnik US wydał decyzje³¹ w sprawie odstąpienia od weryfikacji zasadności nadpłat wynikających ze składanych wniosków o stwierdzenie nadpłat dotyczących korekt deklaracji i zeznań podatkowych.

W ww. decyzjach określono m.in. możliwość odstąpienia od weryfikacji zasadności nadpłat w zakresie podatku dochodowego odpowiednio: do kwoty 100,-zł, do kwoty 1,0 tys. zł i 5,0 tys. zł.

(akta kontroli str. 420-448, 561-563)

Dane dotyczące liczby podatników, którzy w zeznaniu PIT-39 wykazali kwotę dochodu zwolnionego z PIT na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT i liczba podatników w stosunku do których przeprowadzono czynności sprawdzające w tym zakresie zostały przedstawione w pkt. 3 niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

W toku kontroli badaniem objęto 15 zeznań podatkowych PIT-39³² i ustalono m.in., że:

- w dwóch badanych przypadkach wezwano podatników do okazania dokumentów źródłowych, w odniesieniu do pozostałych 13 przypadków ustalono, że:
 - w 11 przypadkach czynności sprawdzające przeprowadzone bez udziału podatnika zostały podjęte w wyniku analizy zeznania podatkowego PIT-39 na podstawie danych zawartych w systemie, tj. Centralnym Rejestrze Czynności Majątkowych³³ (ustalono, kiedy podatnicy nabyli inną nieruchomość);
 - w dwóch przypadkach podatnicy przedłożyli dokumenty źródłowe bez wezwania;
- we wszystkich 15 badanych przypadkach prawidłowo rozliczono ulgę mieszkaniową, tj. zgodnie z art. 21 ust. 1 pkt 131 ustawy o PIT;
- we wszystkich 15 przypadkach prawidłowo zbadano sposób liczenia terminów na wydatkowanie środków poniesionych na własne cele mieszkaniowe;
- w jednym przypadku³⁴, w którym nastąpiło zbycie nieruchomości lub praw majątkowych nabytych w drodze spadku³⁵ prawidłowo zbadano sposób liczenia terminu;
- we wszystkich 15 przypadkach prawidłowo zbadano wydatki pod kątem uznania ich za wydatki poniesione „na własne cele mieszkaniowe”, tj. zgodnie z art. 21 ust. 25 ustawy o PIT.

(akta kontroli str. 567-573)

6. Podstawowe wartości zawarte w zeznaniach podatkowych PIT-37 za lata 2019-2023, w tym w zakresie wybranych odliczeń (ulg) w PIT kształtowały się następująco:

- a) liczba podatników, którzy złożyli PIT-37 wynosiła odpowiednio: 41.370; 43.102, 43.898, 42.022, 44.903 (liczba podatników, którzy złożyli za 2023 r. zeznanie PIT-37 wzrosła w stosunku liczby podatników, którzy złożyli zeznanie PIT-37 za 2019 r. o 3.533, tj. o 8,5%), w tym:
 - ✓ PIT-37 indywidualnie złożyło odpowiednio: 29.006; 30.996; 31.989; 30.015; 32.511 podatników;

³¹ Nr 10/2020 z dnia 20 lipca 2020 r., Nr 15/2021 z dnia 8 listopada 2021 r. oraz Nr 10/2023 z dnia 3 kwietnia 2023 r.

³² Pozytywnie zweryfikowanych, tj. 2019 r. – 3, 2020 r. – 3, 2021 r. – 5, 2022 r. – 4.

³³ Dalej: CRCM.

³⁴ Tj. 100% z badanej próby.

³⁵ Nie wystąpił przypadek zbycia nieruchomości lub praw majątkowych po ustaniu małżeńskiej wspólności majątkowej.

- ✓ PIT-37 wspólnie z małżonkiem złożyło odpowiednio: 10.886; 10.660; 10.454; 10.522 i 10.856 podatników;
 - ✓ PIT-37 w sposób przewidziany dla wdów i wdowców złożyło odpowiednio: 81, 96, 118, 86 i 98 podatników;
 - ✓ PIT-37 w sposób przewidziany dla osób samotnie wychowujących dzieci złożyło odpowiednio: 1.397; 1.350; 1.337; 1.399 i 1.438 podatników;
- b) przychód razem podatników, którzy złożyli PIT-37 wynosił odpowiednio: 1.650.305,9 tys. zł; 1.798.799,1 tys. zł; 2.007.338,3 tys. zł; 2.201.022.061 tys. zł; 2.644.859,0 tys. zł (przychód razem za 2023 r. wzrósł w stosunku do przychodu razem za 2019 r. o 994.553,1 tys. zł, tj. o 60,3%);
 - c) dochód razem podatników, którzy złożyli PIT-37 wynosił odpowiednio: 1.574.513,9 tys. zł; 1.702.441,5 tys. zł; 1.906.140,0 tys. zł; 2.094.986,6 tys. zł; 2.532.183,0 tys. zł (dochód razem za 2023 r. wzrósł w stosunku do dochodu razem za 2019 r. o 957.669,1 tys. zł, tj. o 60,8%);
 - d) liczba podatników, którzy dokonali odliczenia od dochodu wykazane w części B załącznika PIT/O wynosiła odpowiednio: 7.481; 8.163; 8.266; 8.310; 9.149 (liczba podatników, którzy dokonali ww. odliczenia za 2023 r. wzrosła w stosunku do liczby podatników, którzy dokonali tego odliczenia za 2019 r. o 1.668, tj. o 22,3%);
 - e) kwota odliczeń razem od dochodu wynosiła odpowiednio: 20.090,0 tys. zł; 23.089,3 tys. zł; 25.751,0 tys. zł; 21.586,9 tys. zł i 22.953,4 tys. zł (odliczenia od dochodu za 2023 r. były wyższe od odliczeń za 2019 r. o 2.863,4 tys. zł, tj. o 14,3%);
 - f) liczba podatników, którzy dokonali odliczenia darowizn przekazanych organizacjom pożytku publicznego i kwota odliczeń z tego tytułu wynosiła odpowiednio: 708 podatników (kwota odliczeń – 439,5 tys. zł); 988 (630,4 tys. zł); 1.206 (843,6 tys. zł); 1.029 (730,6 tys. zł); 1.050 (863,2 tys. zł);
 - g) liczba podatników, którzy dokonali odliczenia darowizn przekazanych na cele kultu religijnego (kwota odliczeń z tego tytułu) wynosiła odpowiednio: 390 (347,0 tys. zł); 492 (423,6 tys. zł); 504 (510,3 tys. zł); 394 (470,6 tys. zł); 403 (529,5 tys. zł);
 - h) liczba podatników, którzy dokonali odliczenia darowizn wynikających z odrębnych ustaw (kwota odliczeń darowizn wynikających z odrębnych ustaw) wynosiła odpowiednio: 101 (179,9 tys. zł); 78 (144,5 tys. zł); 83 (95,3 tys. zł); 66 (109,1 tys. zł); 82 (115,6 tys. zł);
 - i) liczba podatników, którzy dokonali odliczeń wydatków na cele rehabilitacyjne oraz wydatków związanych z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych (kwota odliczeń z tego tytułu) wynosiła odpowiednio: 5.526 (14.704,9 tys. zł); 5.477 (14.632,9 tys. zł); 5.446 (15.422,2 tys. zł); 4.064 (12.017,7 tys. zł); 4.742 (14.548,6 tys. zł);
 - j) liczba podatników, którzy dokonali odliczeń z tytułu wpłat na IKZE (kwota odliczeń z tego tytułu) wynosiła odpowiednio: 378 (1.589,1 tys. zł); 420 (1.955,7 tys. zł); 456 (2.226 tys. zł); 412 (2.122,0 tys. zł); 421 (2.457 tys. zł);
 - k) liczba podatników, którzy dokonali odliczenia od podatku wykazane w części C załącznika PIT/O (kwota odliczeń razem od podatku) wynosiła odpowiednio: 6.555 (8.978,5 tys. zł); 6.672 (8.976,8 tys. zł); 6.731 (9.195,2 tys. zł); 4.439 (6.263,0 tys. zł); 4.948 (6.955,0 tys. zł). Liczba podatników, którzy dokonali odliczenia za 2023 r. była niższa od liczby podatników, którzy dokonali odliczenia za 2019 r. o 1.607 (tj. o 24,5%); natomiast kwota odliczeń była niższa o 2.023,5 tys. zł (tj. o 22,5%);
 - l) liczba podatników, którzy dokonali odliczenia od podatku z tytułu ulgi na dzieci (kwota odliczeń z tytułu ulgi na dzieci) wynosiła odpowiednio: 6.464 (9.910,2 tys. zł); 6.655 (10.274,7 tys. zł); 6.718 (10.376,2 tys. zł); 4.433 (7.148,9

tys. zł); 4.932 (7.975,9 tys. zł). Liczba podatników, którzy skorzystali z tej ulgi za 2023 r. była niższa w stosunku do 2019 r. o 1.532 (tj. o 23,7%); a kwota odliczenia zmniejszyła się o 1.934,3 tys. zł (tj. o 19,5%).

(akta kontroli str. 574-575)

7. Skala i efekty czynności sprawdzających podejmowanych wobec podatników PIT korzystających z wybranych ulg podatkowych przedstawiała się następująco:

7.1. Liczba podatników, którzy w zeznaniach podatkowych PIT-37 za lata 2019-2023, wykazali **odliczenie od dochodu z tytułu darowizn przekazanych organizacjom na prowadzenie przez nie działalności pożytku publicznego w sferze zadań publicznych**, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. a ustawy o PIT wynosiła odpowiednio: 708, 988, 1206, 1029 i 1050. Czynności sprawdzające przeprowadzono za lata 2019-2022 odpowiednio wobec: dwóch (tj. 0,3%), pięciu (tj. 0,5%), pięciu (tj. 0,4%) i trzech podatników (tj. 0,3%), a za rok 2023 nie przeprowadzano czynności sprawdzających w tym zakresie. Wszystkie czynności sprawdzające przeprowadzono z udziałem podatnika. Liczba podatników, wobec których w wyniku czynności sprawdzających stwierdzono nieprawidłowości wynosiła w 2021 r. dwóch (bez zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego), w pozostałych badanych latach nie stwierdzono nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 576)

7.2. Liczba podatników, którzy w zeznaniach podatkowych PIT-37 za lata 2019-2023, wykazali **odliczenie od dochodu z tytułu darowizn przekazanych na cele kultu religijnego**, o którym mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. b ustawy o PIT wynosiła odpowiednio: 390, 492, 504, 394 i 403. Czynności sprawdzające przeprowadzono za lata 2019-2022 odpowiednio wobec: jednego (tj. 0,3%), trzech (tj. 0,6%), sześciu (tj. 1,2%) i dwóch podatników (tj. 0,5%), a za rok 2023 nie przeprowadzano czynności sprawdzających w tym zakresie. Wszystkie czynności sprawdzające przeprowadzono z udziałem podatnika. Liczba podatników, wobec których w wyniku czynności sprawdzających stwierdzono nieprawidłowości wynosiła w 2021 r. czterech (bez zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego), w pozostałych badanych latach nie stwierdzono nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 577)

I Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w odniesieniu do liczby czynności sprawdzających (bądź ich braku) ww. ulg wyjaśniła, że: *Czynności w odniesieniu do ww. ulg prowadzone były najczęściej w toku złożonych wniosków o stwierdzenie nadpłat, w trakcie prowadzenia czynności sprawdzających w zakresie innych ulg, gdy w zeznaniu podatnicy dodatkowo odliczali darowiznę bądź w trakcie weryfikacji błędnych zeznań (...). Ponadto w systemie POLTAXPlus występuje reguła kontrolna, która uniemożliwia zatwierdzenie zeznania, w którym podatnik zadeklarował kwotę ulgi przekraczającą dopuszczalny limit, tj. 6% dochodów. Takie zeznanie trafia do weryfikacji w trybie czynności sprawdzających. Przyczyną podejmowania niewielkiej liczby czynności w ww. zakresie lub ich braku, mogła być niewielka liczba podatników, którzy składają zeznania w wersji papierowej, ponieważ zeznania w wersji elektronicznej mają taką regułę już na etapie ich sporządzania. W związku z tym, nie było podstaw do wzywania podatników celem weryfikacji prawidłowości rozliczenia ulgi w PIT. Praktyka pracownicza wskazuje, że w przypadku odliczeń darowizn podatnicy nie popełniają błędów i dokonują tych odliczeń rzetelnie (...).*

(akta kontroli str. 585-597)

Dodatkowo dla potwierdzenia powyższego stanowiska I Zastępca Naczelnika US wskazała, iż przeprowadzono analizę odliczonych darowizn w kontrolowanym okresie, w wyniku której ustaliliśmy, że odliczenia z tytułu darowizn, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. a i b ustawy o PIT w kwocie powyżej 3.000 zł deklarowało niewielu podatników, tj.: w 2019 r. – 10 podatników, w 2020 r. – 14 podatników, w 2021 r. – 21 podatników, w 2022 r. – 21 podatników, w 2023 r. – 28 podatników. W toku kontroli wystosowano wezwania do 24 podatników, którzy w poszczególnych latach od 2019 do 2023 wykazali darowizny, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. a i b ustawy o PIT. Niestety nie udało nam się zakończyć tych czynności i sprawy obecnie są w toku. Natomiast w bieżącej pracy zweryfikowaliśmy 5 korekt zeznań z wykazanymi darowiznami, w których nie stwierdzono nieprawidłowości.

(akta kontroli str. (akta kontroli str. 585-597)

7.3. Liczba podatników, którzy w zeznaniu podatkowym PIT-37 za lata 2019-2023 wykazali **odliczenie od dochodu z tytułu darowizn przekazanych na działalność charytatywno-opiekuńczą Kościołów (wynikających z odrębnych ustaw)** wynosiła odpowiednio: 101; 78; 83; 66; 82. Liczba podatników wobec których przeprowadzono czynności sprawdzające w zakresie ww. odliczeń wynosiła w 2021 r. jednego podatnika³⁶ (tj. 1,2%), a w pozostałych latach nie przeprowadzano czynności sprawdzających wobec podatników, którzy wykazali odliczenie³⁷. W wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających stwierdzono nieprawidłowość u jednego podatnika za 2021 r. bez zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego.

(akta kontroli str. 578)

I Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w odniesieniu do liczby czynności sprawdzających i braku tych czynności w latach 2019-2020 oraz 2022-2023 roku wyjaśniła, że *Urząd odstąpił od typowania do czynności sprawdzających w zakresie wskazanego odliczenia, z uwagi na niewielką liczbę podatników korzystających z tego odliczenia oraz deklarowanie przez nich niewysokich kwot i niewielkie ryzyko ewentualnych uszczupień, kierując się przy tym zasobami kadrowymi jakimi dysponował, koniecznością realizacji zadań terminowych, oraz ekonomią prowadzenie czynności sprawdzających.*

(akta kontroli str. 585-597)

Dodatkowo dla potwierdzenia powyższego stanowiska I Zastępca Naczelnika US wskazała m.in., iż *odliczenia z tytułu darowizny deklarowało niewielu podatników, tj.: w 2019 r. – 101 podatników na łączną kwotę 179.934,43 zł; w 2020 r. – 78 podatników na łączną kwotę 14.513,90 zł; w 2021 r. – 83 na łączną kwotę 95.307,75 zł; w 2022 r. – 66 podatników na łączną kwotę 109.126,02 zł.; w 2023 r. – 82 na łączną kwotę 115.601,52 zł. Dodając, iż z powyższych danych wynika, że średnia kwota odliczenia analogicznie za lata wynosi; 1.781 zł, 1.852 zł., 1.148 zł., 1.653 zł., 1.409 zł, co przy odliczeniu od dochodu daje niewielką kwotę ulgi oscylującą między 169 zł a 326 zł. Mając na uwadze powyższe oraz fakt, że na podjęcie ewentualnych działań Urząd ma jeszcze 5 lat, na bieżąco weryfikuje zasadność wszczynania czynności z uwagi na ich skuteczność, sytuację kadrową komórki SKA-2[1] przy uwzględnieniu ważności zadań ich terminowości oraz nałożonych priorytetów.*

(akta kontroli str. 585-597)

7.4. Liczba podatników, którzy w zeznaniu podatkowym PIT-37 za lata 2019-2023 wykazali **odliczenie od dochodu z tytułu wydatków na cele rehabilitacyjne**

³⁶ Czynności sprawdzające przeprowadzono z udziałem podatnika.

³⁷ Tj. za rok 2019, 2020, 2022 i 2023.

oraz wydatków związanych z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych wynosiła odpowiednio: 5.526, 5.477, 5.446, 4.064 i 4.742. Czynności sprawdzające przeprowadzono za lata 2019-2022 odpowiednio wobec: czterech (tj. 0,07%), sześciu (tj. 0,1%), sześciu (tj. 0,1%) i sześciu podatników (tj. 0,1%), a za rok 2023 nie przeprowadzano czynności sprawdzających w tym zakresie. Przeprowadzone czynności sprawdzające odbyły się z udziałem podatnika. Liczba podatników, wobec których w wyniku czynności sprawdzających stwierdzono nieprawidłowości wynosiła odpowiednio: jeden, jeden, trzech, jeden (bez zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego).

(akta kontroli str. 579)

I Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w odniesieniu do liczby czynności sprawdzających i braku tych czynności w 2023 roku wyjaśniła, że: *Czynności w odniesieniu do ww. ulg prowadzone były najczęściej w toku złożonych wniosków o stwierdzenie nadpłaty, w trakcie prowadzenia czynności sprawdzających w zakresie innych ulg, gdy w zeznaniu podatnicy dodatkowo odliczali ww. ulgę, bądź w trakcie weryfikacji błędnych zeznań (...)* Z doświadczenia pracowniczego przy weryfikacji tej ulgi wynika, że podatnicy znają zasady jej stosowania i tym samym nieprawidłowości występują incydentalnie. Na przestrzeni lat zmieniły się również przepisy, które obecnie są mniej rygorystyczne przy stosowaniu tej ulgi i wymagają dla jej poprawnego stosowania spełnienia niewielu warunków. Z naszego doświadczenia wynika, że najczęstszym powodem składania wniosków o stwierdzenie nadpłaty była ulga rehabilitacyjna i ulga na dzieci. Dlatego z uwagi na trudną sytuację kadrową oraz konieczność zapewnienia terminowej realizacji zadań, Naczelnik na podstawie przeprowadzonej analizy, która wskazała, że ww. ulgi mieszczą się w tym zakresie kwotowym, a ich weryfikacja potwierdzała ich poprawność, wydał Decyzję Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze nr 10/2023 z dnia 3.04.2023 r. dotyczącą zgody na odstąpienie od weryfikacji zasadności nadpłaty wynikającej ze składanych przez podatników korekt deklaracji, wniosków i zeznań w zakresie podatku dochodowego do kwoty 5 tys. zł. Decyzja ta została podjęta na podstawie analizy czynności prowadzonych w 2022 r., kiedy pracownicy weryfikowali wszystkie ulgi generujące nadpłatę. Doświadczenie wskazywało, że zdecydowana większość ulg będących podstawą składanych wniosków została rozliczona prawidłowo.

Dodatkowo dla potwierdzenia powyższego stanowiska, w toku kontroli przeprowadzono 15 czynności sprawdzających w odniesieniu do ulgi rehabilitacyjnej, w których nie stwierdzono żadnych nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 585-597)

7.5. Liczba podatników, którzy w zeznaniach podatkowych PIT-37 za lata 2019-2023 wykazali **odliczenie od dochodu z tytułu wpłat na IKZE** wynosiła odpowiednio: 378, 420, 456, 412 i 421. Czynności sprawdzające w zakresie odliczenia od dochodu z tego tytułu przeprowadzono – łącznie wobec dziesięciu podatników - odpowiednio: dwóch podatników (w 2019 – 0,5% i 2020 r. – 0,5%), czterech (w 2021 – 0,9%), oraz jednego podatnika (w 2022 – 0,2% i 2023 r. – 0,2%). Wszystkie czynności sprawdzające przeprowadzono z udziałem podatnika.

Liczba podatników, wobec których w wyniku czynności sprawdzających stwierdzono nieprawidłowości wynosiła za rok 2019 i 2021 r. - jeden (bez zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego) oraz jeden za 2023 r., w pozostałych badanych latach

nie stwierdzono nieprawidłowości³⁸. W jednym przypadku (za rok 2023) zwiększono zobowiązanie podatkowe o 1,5 zł³⁹.

(akta kontroli str. 580)

I Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w odniesieniu do liczby czynności sprawdzających wyjaśniła, że: *czynności te prowadzone były najczęściej w toku złożonych wniosków o stwierdzenie nadpłat bądź w trakcie weryfikacji błędnych zeznań. Zasady ewidencjonowania czynności w systemach oraz ich funkcjonalności przez większość kontrolowanego okresu (a w niektórych przypadkach do dziś) nie przewidywały możliwości zaznaczenia weryfikowanej ulgi, które byłyby pomocne przy sporządzaniu załączonych zestawień. Dlatego wskazane dane nie oddają w sposób kompletny skali weryfikacji objętych kontrolą ulg. W toku prowadzonej kontroli urząd podjął czynności w ilości 33 szt. we wskazanym zakresie, które w większości potwierdziły zasadność odliczenia natomiast 4 sprawy są w toku. Powyższe wskazuje, że podejmowanie czynności wobec większej grupy podatników korzystających z ww. sposobu odliczenia, byłoby zbędne i sprzeczne z ekonomią prowadzenia czynności.*

(akta kontroli str. 585-597)

7.6. Liczba podatników, którzy w zeznaniu podatkowym PIT-37 za lata 2019-2023 wykazali **odliczenie od podatku z tytułu ulgi na dzieci** wynosiła odpowiednio: 6.464, 6.655, 6.718, 4.433 i 4.932. Czynności sprawdzające w zakresie ww. ulgi przeprowadzono odpowiednio wobec: 47 (tj. 0,7%), 33 (tj. 0,5%), 59 (tj. 0,9%), 61 (tj. 1,4%) i sześciu podatników (tj. 0,1%). Wszystkie czynności sprawdzające przeprowadzono z udziałem podatnika. Liczba podatników, wobec których w wyniku czynności sprawdzających stwierdzono nieprawidłowości wynosiła odpowiednio: 45, 31, 59, 59 i cztery. Liczba podatników, w przypadku których dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego i kwota zwiększenia wynosiła odpowiednio: 45 (kwota zwiększenia 65,2 tys. zł); 31 (41,7 tys. zł); 57 (57,5 tys. zł) 59 (60,0 tys. zł) i cztery (3,9 tys. zł)⁴⁰.

(akta kontroli str. 581)

I Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w odniesieniu do liczby czynności sprawdzających wyjaśniła, m.in. że: *ulga na dzieci jest bardzo powszechną i często rozliczaną przez podatników zarówno w PIT-36 jak i w PIT-37 (...). Wskazać należy, że weryfikacja jej odbywa się również bez udziału podatnika, często na podstawie dostępnych systemów np. brak prawa do rozliczenia ulgi z uwagi na przekroczone dochody rodzica lub dziecka, dane są sprawdzane na podstawie informacji złożonych przez płatnika (PIT-11, PIT-11A, PIT-40A) oraz bazy PESEL, systemu WAIPB, tj. Wymiana Automatyczna Informacji o Podatkach Bezpośrednich. W trakcie bieżącej obsługi składanych zeznań prowadzona jest kontrola pod względem formalnym i zeznania w których występują nieprawidłowości przekazywane są w paczkach BD tj. jako błędne do wyjaśnienia natomiast nie zostały również ujęte w powyżej wskazanych danych, ponieważ nie były ewidencjonowane w sposób umożliwiający ich identyfikację. Czynności te prowadzone były również w toku złożonych wniosków o stwierdzenie nadpłat w dużej części składanych przez nierezydentów. W tych sytuacjach weryfikacja tej ulgi do 2022 r., również nie była ewidencjonowana w sposób umożliwiający jej identyfikację.*

³⁸ Tj. za 2020 r. i 2022 r.

³⁹ Kwotę zwiększenia wykazano zgodnie z danymi zawartymi w systemach e-ORUS i ZISAR – wg pola WUSZ=kwota ustaleń w czynnościach sprawdzających do zeznania PIT-37.

⁴⁰ Kwoty zwiększenia zobowiązania podatkowego wykazano zgodnie z danymi zawartymi w systemach e-ORUS i ZISAR – wg pola WUSZ=kwota ustaleń w czynnościach sprawdzających do zeznania PIT-37.

Z naszego doświadczenia wynika, że najczęstszym powodem składania wniosków o stwierdzenie nadpłaty była ulga rehabilitacyjna i ulga na dzieci. Dlatego z uwagi na trudną sytuację kadrową oraz konieczność zapewnienia terminowej realizacji zadań, Naczelnik na podstawie przeprowadzonej analizy, która wskazała, że ww. ulgi mieszczą się w tym zakresie kwotowym a ich weryfikacja potwierdzała ich poprawność, wydał Decyzję Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Zielonej Górze nr 10/2023 z dnia 3.04.2023 r. dotyczącą zgody na odstąpienie od weryfikacji zasadności nadpłaty wynikającej ze składanych przez podatników korekt deklaracji, wniosków i zeznań w zakresie podatku dochodowego do kwoty 5 tys. zł. Decyzja ta została podjęta na podstawie analizy czynności prowadzonych w 2022 r., kiedy pracownicy weryfikowali wszystkie ulgi generujące nadpłatę. Doświadczenie wskazywało, że zdecydowana większość ulg będących podstawą składanych wniosków została rozliczona prawidłowo. Dodatkowo dla potwierdzenia powyższego stanowiska, w toku prowadzonej kontroli urząd podjął czynności w zakresie ww. ulgi w ilości 37 szt. wykazanych w złożonych korektach zeznań. Potwierdzono zasadność skorzystania z ulgi we wszystkich przypadkach, co potwierdza powyższą argumentację. Dodatkowo w okresie objętym kontrolą Urząd otrzymywał do realizacji w ramach czynności sprawdzających informacje o nieprawidłowościach w odliczaniu ww. ulgi, na skutek typowania przez MF np. brak lub błędny PESEL, błędna kwota ulgi. Czynności podejmowane w tym zakresie nie były ewidencjonowane.

(akta kontroli str. 585-597)

7.7. Liczba podatników, którzy w zeznaniu podatkowym PIT-37 za lata 2019-2023 wybrali sposób opodatkowania wspólnie z małżonkiem zgodnie z wnioskiem, o którym mowa w art. 6 ust. 2 ustawy o PIT wynosiła odpowiednio: 10.886; 10.660; 10.454, 10.522 i 10.856. Czynności sprawdzające przeprowadzono wobec odpowiednio: trzech (tj. 0,03%); czterech (tj. 0,04%); siedmiu (tj. 0,07%), siedmiu (tj. 0,07%) i trzech podatników (tj. 0,03%). Wszystkie czynności sprawdzające przeprowadzono z udziałem podatnika. Liczba podatników, wobec których w wyniku czynności sprawdzających stwierdzono nieprawidłowości wynosiła odpowiednio: jeden, dwóch, sześciu, sześciu i dwóch. Liczba podatników, w przypadku których dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego i kwota zwiększenia wynosiła odpowiednio: jeden (kwota zwiększenia (1,0 tys. zł), dwóch (0,2 tys. zł); trzech (8,6 tys. zł); sześciu (17,3 tys. zł) i jeden (1,4 tys. zł)⁴¹.

(akta kontroli str. 582)

I Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w odniesieniu do liczby czynności sprawdzających wyjaśniła, że w trakcie bieżącej obsługi składanych zeznań prowadzona jest kontrola prawidłowości rozliczeń i zeznania, w których występują nieprawidłowości przekazywane są w paczkach BD tj. jako błędne do wyjaśnienia. System sygnalizuje sytuacje, w których podatnicy złożyli wspólne zeznanie, a nie byli do tego uprawnieni z uwagi na uzyskiwanie dochodów opodatkowanych ryczałtem lub podatkiem liniowym. Dodatkowo wskazując, że prawo do wspólnego rozliczenia weryfikowane jest automatycznie przy rozliczaniu innych ulg, w szczególności przy uldze na dzieci. Czynności te prowadzone były również w toku złożonych wniosków o stwierdzenie nadpłat. (...) Na wykazie czynności sprawdzających za lata 2021-2023 odstąpiliśmy od tych czynności ze względu zmianę w programie (Program CZM został wygaszony i zastąpiony programem CRCM). Program CRCM nie daje możliwości generowania raportu dotyczącego umów małżeńskich, co bezpośrednio przełożyło się na brak możliwości dokonania weryfikacji. Przy weryfikacji np. nadpłat sprawdzana

⁴¹ Kwotę zwiększenia wykazano zgodnie z danymi zawartymi w systemach e-ORUS i ZISAR – wg pola WUSZ=kwota ustaleń w czynnościach sprawdzających do zeznania PIT-37.

jest poprawność wspólnego rozliczenia małżonków, w tym również poprzez wykluczenie ogłoszenia upadłości konsumenckiej przez jednego z nich.

(akta kontroli str. 585-597)

7.8. Liczba podatników, którzy w zeznaniu podatkowym PIT-37 za lata 2019-2023 wybrali **sposób opodatkowania wspólnie z małżonkiem zgodnie z art. 6a ust. 1 ustawy o PIT** wynosiła odpowiednio: 81, 96, 118, 86 i 98. Czynności sprawdzające dotyczące prawidłowości skorzystania z tej ulgi przeprowadzono w stosunku do trzech podatników⁴² za 2021 r. (tj. 2,5%), natomiast za lata 2019-2020 oraz 2022-2023 nie przeprowadzano czynności sprawdzających w tym zakresie. W wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających stwierdzono nieprawidłowość u jednego podatnika za 2021 r. bez zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego.

(akta kontroli str. 583)

I Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w odniesieniu do liczby czynności sprawdzających wyjaśniła, że: *w trakcie bieżącej obsługi składanych zeznań prowadzona jest kontrola prawidłowości rozliczeń (...). System sygnalizuje sytuację, w których podatnicy złożyli wspólne zeznanie a nie byli do tego uprawnieni z uwagi na uzyskiwanie dochodów opodatkowanych ryczałtem lub podatkiem liniowym. Pierwszy etap weryfikacji poprawności rozliczenia następuje podczas wprowadzania zeznania do systemu POLTAXPlus. Już na etapie przyjmowania zeznania możliwe jest ustalenie podatników, których małżonek zmarł wcześniej niż w roku podatkowym, a chcieli skorzystać z opodatkowania w ww. preferencyjnej formie. Czynności te prowadzone były również w toku złożonych wniosków o stwierdzenie nadpłat. Na wykazie czynności sprawdzających za lata 2021-2023 odstąpiliśmy od tych czynności ze względu zmianę w programie (Program CZM został wygaszony i zastąpiony programem CRCM). Program CRCM nie daje możliwości generowania raportu dotyczącego umów małżeńskich, co bezpośrednio przełożyło się na brak możliwości dokonania weryfikacji. Przy weryfikacji np. nadpłat sprawdzana jest poprawność wspólnego rozliczenia małżonków, w tym również poprzez wykluczenie ogłoszenia upadłości konsumenckiej przez jednego z nich.*

(akta kontroli str. 585-597)

7.9. Liczba podatników, którzy w zeznaniu podatkowym PIT-37 za lata 2019-2023 wybrali **sposób opodatkowania przewidziany dla osób samotnie wychowujących dzieci** wynosiła odpowiednio: 1.397, 1.350, 1.337, 1.399 i 1.438. Czynności sprawdzające przeprowadzono za lata 2019-2022 odpowiednio wobec: trzech (tj. 0,2%); czterech (tj. 0,3%); pięciu (tj. 0,4%) i czterech podatników (tj. 0,3%), a za rok 2023 nie przeprowadzano czynności sprawdzających w tym zakresie. Przeprowadzone czynności sprawdzające odbyły się z udziałem podatnika. Liczba podatników, wobec których w wyniku czynności sprawdzających stwierdzono nieprawidłowości za lata 2019-2022 wynosiła odpowiednio: jeden, jeden, dwóch, dwóch. Liczba podatników, w przypadku których dokonano zwiększenia wysokości zobowiązania podatkowego dotyczyła lat 2019-2021 i kwota zwiększenia wynosiła odpowiednio: jeden (kwota zwiększenia 1,9 tys. zł), jeden (1,6 tys. zł); dwóch (14,7 tys. zł)⁴³.

(akta kontroli str. 584)

I Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w odniesieniu do liczby czynności sprawdzających wyjaśniła m.in., że: *czynności te prowadzone były najczęściej w toku*

⁴² Czynności sprawdzające przeprowadzono z udziałem podatników.

⁴³ Kwotę zwiększenia wykazano zgodnie z danymi zawartymi w systemach e-ORUS i ZISAR – wg pola WUSZ=kwota ustaleń w czynnościach sprawdzających do zeznania PIT-37.

złożonych wniosków o stwierdzenie nadpłat bądź w trakcie weryfikacji błędnych zeznań (...).

(akta kontroli str. 585-597)

W odniesieniu do danych zawartych w punktach od 7.1. do 7.9. I Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego wskazała, że liczby czynności sprawdzających zostały ustalone w oparciu o dane zawarte w systemach informatycznych: e-ORUS (do końca 2021 r.) i ZISAR (od 01.01.2022 r.). Zasady ewidencjonowania czynności w tych systemach oraz ich funkcjonalności przez większość kontrolowanego okresu (a w niektórych przypadkach nadal) nie przewidywały obowiązkowych pól, które byłyby pomocne przy sporządzaniu załączonych zestawień. Dlatego dane pozyskane na tej podstawie nie oddają w sposób kompletny skali weryfikacji objętych kontrolą ulg. Dopiero w przypadku czynności rozpoczętych po 01.07.2022 r. w ZISAR pojawiły się znaczniki dla części ulg objętych zakresem kontroli, tj. ulga na dzieci, ulga rehabilitacyjna, ulga na IKZE. Pozostałe z objętych zakresem kontroli ulg lub preferencyjnych sposobów opodatkowania do dnia dzisiejszego nie mają własnego znacznika. W związku z powyższym dane w ww. punktach obrazują liczby czynności jakie udało nam się ustalić do dnia sporządzenia niniejszej odpowiedzi⁴⁴, lecz w zakresie dot. PIT będą odbiegać od rzeczywistej liczby czynności oraz kwot dokonanych ustaleń (...).

Ponadto (...) zauważamy, że:

- ulgi objęte kontrolą funkcjonują w przepisach ustawy o PIT od wielu lat. Wprowadzane przez ustawodawcę nowelizacje przepisów rozszerzają krąg beneficjentów tych ulg lub doprecyzowują treść przepisów. Powyższe skutkuje zmniejszaniem się ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w zakresie ww. ulg, które wcześniej wymagały podjęcia czynności sprawdzających;
- duża liczba zadań, które są realizowane w komórce SKA-2[1] w tym związanych z wprowadzeniem do przepisów ustawy o PIT szeregu nowych ulg i zwolnień, które wymagają zweryfikowania i mogą generować dużo wyższe uszczuplenia podatkowe, powoduje, że pracownicy są angażowani w pilniejsze i bardziej priorytetowe zadania. Natomiast zadania, które nie wiążą się z dużym ryzykiem nieprawidłowości, w szczególności nie powodują uszczupleń lub powodują je w niewielkim stopniu, są nadal realizowane, ale odsetek przeprowadzonych czynności w stosunku do złożonych zeznań jest niższy. Dlatego weryfikacja tych ulg odbywa się niejako przy okazji innych czynności. Kierując się racjonalnością działania w pierwszej kolejności podejmowane są czynności w obszarach, w których nieprawidłowości są identyfikowane już na etapie obsługi deklaracji bądź poprzez sporządzenie odpowiednich raportów. Znaczna ilość takich zeznań oraz ograniczone zasoby kadrowe, w dużym stopniu ograniczają możliwości urzędu co do weryfikacji rozliczeń w których dostępne narzędzie nie wskazują na nieprawidłowości. Dodatkowo należy zauważyć, że urząd nie ma narzuconej ilości czynności do przeprowadzenia w zakresie PIT, dlatego inicjatywa w tym zakresie determinowana jest zasobami kadrowymi i ryzykiem. Mając ograniczone zasoby kadrowe przy inicjowaniu czynności w tym obszarze brana pod uwagę jest ich skuteczność. Ponadto powyższe dane nie obejmują czynności, które są w toku.

(akta kontroli str. 585-597)

I Zastępca Naczelnika US wskazała również, iż Pracownicy zajmujący się kontrolowanym obszarem w swoim zakresie mają również zadania dotyczące rozliczenia podatników podatku dochodowego prowadzących działalność gospodarczą, rozliczających dochody zagraniczne, a także spółki prawa handlowego,

⁴⁴ Wyjaśnienia z dnia 12 listopada 2024 r.

dlatego ważne jest wyważenie proporcji w jakich pracownicy będą zaangażowani w poszczególne tematy. Komórka ta w ramach swoich zadań zobowiązana jest wyjaśniać zeznania błędne. Jest to zadanie, które musi zostać zrealizowane w określonym czasie tak aby można było terminowo rozliczyć zeznanie roczne. Skale tego zadania obrazuje ilość zeznań rocznych błędnych wyjaśnianych w poszczególnych latach i tak:

Zeznania błędne z uwagi na błędy rachunkowe, przeniesienia odliczeń: 2019 rok – 822 szt., 2020 rok – 1072 szt., 2021 rok – 1127 szt., 2022 rok – 758 szt., 2023 rok – 535 szt. Zeznania, w których podatnicy błędnie określili kwoty wpłaconych zaliczek: 2019 rok – 999 szt., 2020 rok – 1209 szt., 2021 rok – 1171 szt., 2022 rok – 1322 szt., 2023 rok – 1218 szt.

Ponadto komórka SKA-2[1] zajmuje się analizą wniosków o stwierdzenie nadpłaty w trybie bezdecyzyjnym, których ilość w poszczególnych latach kształtowała się na poziomie: 2019 rok – 126 szt., 2020 rok – 205 szt., 2021 rok – 424 szt., 2022 rok – 410 szt., 2023 rok – 451 szt.

(akta kontroli str. 585-597)

Ponadto wskazała, iż Przykładami nowych ulg i zwolnień, które w objętym kontrolą okresie zostały wprowadzone do ustawy o PIT i wymagają weryfikowania były m.in.:

- ulga termomodernizacyjna wprowadzona od 1 stycznia 2019 r. w ramach, której podatnicy mogą odliczyć od podstawy opodatkowania kwotę poniesionych wydatków na ww. cel w wys. 53 tys. zł. Urząd wystosował 84 wezwania rozliczając ww. ulgę kompleksowo od roku 2019 do 2023 sprawy są w toku;
- zwolnienie dla osób młodych poniżej 26 r.ż. (obowiązujące od 1 sierpnia 2019 r.) oraz zwolnienia wprowadzone z dniem 1 stycznia 2022 r. dla pracujących seniorów, rodzin 4+, z tytułu ulgi na powrót, polegające na zwolnieniu z opodatkowania przychodów podatników, spełniających warunki do zastosowania ww. ulg do kwoty 85.528 zł. W zakresie samej ulgi dla seniora za 2022 r. przeprowadzono ponad 62 czynności sprawdzających, natomiast za 2023 r. przeprowadzono 138 czynności sprawdzających, które wykazały liczne nieprawidłowości skutkujące uszczupleniami;
- z dniem 1 stycznia 2022r. do ustawy o PIT została wprowadzona również ulga na zabytki oraz tzw. ulga dla klasy średniej, która pomimo uchylecia jej w połowie roku podatkowego, skutkowałą obowiązkiem naliczania podczas akcji PIT za 2022 r. hipotetycznego podatku należnego (HPN), który musiał być weryfikowany przez urzędy skarbowe;
- ponadto Polski Ład, a także kolejne zmiany przepisów generowały nowe ulgi podatkowe bądź wprost dodatkowe czynności, jak było w odniesieniu do rozliczenia hipotetycznego podatku należnego (HPN), które wymagały od urzędu podejmowania racjonalnych działań aby zrealizować zadania przy niezmiennym składzie etatowym. Racjonalność tą rozumiemy jako np. skierowanie większego zainteresowania poprawnością rozliczenia nowych ulg obarczonych większym ryzykiem nieprawidłowości.

(akta kontroli str. 585-597)

I Zastępca Naczelnika US dodatkowo wyjaśniła, iż warte wskazania jest, że niższy odsetek przeprowadzonych czynności lub ich brak w przypadku zeznań za 2023 r. związany jest również ze specyfiką organizacji pracy w komórce SKA-2[1], gdzie od 15 lutego, wraz z początkowym terminem na składanie zeznań podatkowych, rozpoczyna się akcja czynności sprawdzających związanych z rozliczeniami PIT za rok poprzedni, która trwa do sierpnia. W tym czasie pracownicy głównie zajmują się czynnościami sprawdzającymi związanymi z weryfikacją nadpłat w celu ich terminowego zwrotu, czynnościami sprawdzającymi zeznań błędnych i budzących

wątpliwości, analizą wniosków o stwierdzenie nadpłat oraz realizacją innych terminowych czynności zleconych przez MF i IAS. W miesiącach wrzesień-październik pracownicy realizujący zadania w obszarze PIT analizują oświadczenia majątkowe. Najczęściej dopiero w IV kwartale i na początku roku następnego intensywnie analizują skrypty i raporty własne (typowania czynności na zlecenie naczelnika US) i wzywają podatników tych do czynności sprawdzających. Dlatego też ilość przeprowadzonych czynności za 2023 r. będzie jeszcze ulegała zwiększeniu. Również w zakresie wcześniejszych lat podatkowych, objętych kontrolą, możliwe jest nadal (do czasu przedawnienia zobowiązań podatkowych, które w przypadku rozliczeń za 2019 r. nastąpi z końcem 2025 r.) przeprowadzenie czynności, w sytuacji, gdy na podstawie udostępnionych Urzędowi nowych narzędzi lub typowań centralnych zajdzie konieczność ich podjęcia, ponieważ wystąpi ryzyko nieprawidłowości. Jak już wskazano wyżej, w komórce SKA-2[1] również weryfikowane są ulgi, jeżeli są rozliczane na formularzu PIT-36 (nieobjętym kontrolą NIK). Nieuprawnione skorzystanie np. ze wspólnego rozliczenia w przypadku podatnika uzyskującego wysokie dochody z pozarolniczej działalności gospodarczej wiąże się z wyższym ryzykiem nieprawidłowości i wyższym uszczupleniem niż na PIT-37 (...).

(akta kontroli str. 585-597)

8. W odniesieniu do zidentyfikowanych ryzyk w zakresie korzystania przez podatników z odliczeń i zwolnień w PIT będących przedmiotem kontroli I Zastępca Naczelnika Urzędu wskazała, że w Centralnym Rejestrze Ryzyk Ministerstwo Finansów Departament Analiz zidentyfikował grupę obszarów ryzyk numer 20, dotyczących obliczania podatku dochodowego od osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej, w tym m.in. PIT. W grupie tej zidentyfikowano obszary 20.3 ulgi (odliczenia) i 20.4 zwolnienia. W tych obszarach zidentyfikowano m.in.:

- ryzyko 20.3.1 nieprawidłowe odliczenia od dochodu.
W AOR z dnia 1 grudnia 2018 r. wskazano, że w IAS w Zielonej Górze występuje małe prawdopodobieństwo zaistnienia tego zdarzenia i niewielki negatywny wpływ na oceniany obszar. Według AOR (wpis do rejestru ryzyka z dnia 9 marca 2021 r.) dla IAS w Zielonej Górze, ryzyko średnie, prawdopodobieństwo średnie (2,8%), ocena następstw niskie (144,5 tys. zł). Według AOR (wpis do rejestru ryzyka z dnia 12 stycznia 2024 r.) dla IAS w Zielonej Górze, ryzyko wysokie, prawdopodobieństwo bardzo wysokie (83,5%), ocena następstw średnie (828 tys. zł).

Najczęściej pojawiające się nieprawidłowości dotyczyły m.in.:

- podatników dokonujących odliczeń darowizn, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 ustawy o PIT w kwocie przewyższającej 6% dochodu;
 - korzystania z innych odliczeń od podstawy opodatkowania, nie przewidzianych w ustawie o podatku dochodowym osób fizycznych;
 - złożenia zeznania podatkowego z wykazaną kwotą pomniejszającą dochód z tytułu odliczenia ulgi na rehabilitację, mimo braku uprawnień do skorzystania z ulgi;
 - korzystania z ulgi prorodzinnej przez podatników niespełniających kryteriów określonych w art. 27f ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o PIT;
 - odliczania kwoty wpłaty na indywidualne konto zabezpieczenia emerytalnego w kwocie przewyższającej kwotę określoną w przepisach o indywidualnych kontach zabezpieczenia emerytalnego.
- ryzyko 20.3.2. nieprawidłowe odliczenia od podatku.
W AOR z dnia 1 grudnia 2018 r. wskazano, że w IAS w Zielonej Górze występuje małe prawdopodobieństwo zaistnienia tego zdarzenia i niewielki negatywny

wpływ na oceniany obszar. Według AOR (wpis do rejestru ryzyka z dnia 9 marca 2021 r.) dla IAS w Zielonej Górze, ryzyko średnie, prawdopodobieństwo średnie (2,8%), ocena następstw niskie (144,5 tys. zł). Według AOR (wpis do rejestru ryzyka z dnia 27 czerwca 2024 r.) dla IAS w Zielonej Górze, ryzyko wysokie, prawdopodobieństwo bardzo wysokie (78,8%), ocena następstw niskie (665,3 tys. zł). Do typowych czynników ryzyka należą celowe lub omyłkowe naruszenia przepisów ustawy o PIT, np.:

Do typowych czynników ryzyka należą celowe lub omyłkowe naruszenia przepisów art. 21 ust. 1 oraz art. 26 ust. 1 ustawy o PIT, tj. m.in.:

- brak dowodów potwierdzających prawo do dokonanych odliczeń;
- błędna kwalifikacja darowizn;
- skorzystanie z ulgi na to samo dziecko przez obojga rodziców;
- skorzystanie z ulgi na pełnoletnie dziecko, które nie spełnia wymogu „uczenia się” bądź przekroczyło limit dochodów;
- skorzystanie z ulgi na jedno dziecko przez rodziców, których dochody przekroczyły limit;
- skorzystanie z ulgi abolicyjnej w przypadku gdy przychód opodatkowany za granicą nie mieści się w żadnej z kategorii dochodów objętych ulgą, lub skorzystanie z ulgi abolicyjnej w przypadku uzyskania przychodów w krajach i na terytoriach stosujących szkodliwą konkurencję podatkową.

(akta kontroli str. 420-448, 462-473, 599-631)

I Zastępca Naczelnika US wskazała, iż działania jakie zostały podjęte w reakcji na ryzyka związane z nieprawidłowym korzystaniem przez podatników z ulg i odliczeń oraz preferencyjnych sposobów rozliczeń, to bieżący nadzór, tj. sporządzanie i analiza raportów o podatnikach korzystających z tych ulg, odliczeń lub preferencji oraz podejmowanie przez organ czynności sprawdzających wobec wytypowanych podmiotów.

(akta kontroli str. 420-448)

W okresie objętym kontrolą Urząd nie kierował do Dyrektora IAS wniosków o wszczęcie identyfikacji ryzyka lub przeglądu zidentyfikowanego ryzyka w zakresie ww. ulg i odliczeń, ponieważ, jak wskazała I Zastępca Naczelnika US, *Urząd nie widział potrzeby takich zgłoszeń, ponieważ nie zostały zidentyfikowane nowe zjawiska, nie wystąpiły niebezpieczne zachowania podatników skutkujące naruszeniem przepisów prawa.*

(akta kontroli str. 420-448)

W okresie objętym kontrolą Urząd prowadził samodzielnie udokumentowane analizy składanych zeznań PIT-37 pod kątem możliwości występowania niezgodnego z prawem stosowania ww. ulg i odliczeń oraz typował do czynności sprawdzających na podstawie wykazu czynności do wykonania w danym roku, który zawierał m.in. cel sporządzenia analizy, przedmiot analizy, proponowane narzędzia (skrypt, raport), ścieżkę dostępu, terminy rozpoczęcia czynności, liczbę i zakres planowanych działań/wezwań, komórkę odpowiedzialną i sposób postępowania⁴⁵.

⁴⁵ Tj. Wykaz czynności do wykonania w 2019 r. (sporządzony 21 października 2019 r. przez Kierownika Czynności Analitycznych i Sprawdzających - zatwierdzony przez Naczelnika US 25 października 2019 r.); Wykaz czynności do wykonania w 2020 r. (bez wskazanej daty sporządzenia i zatwierdzenia), Wykaz czynności do wykonania w 2021 r. (bez wskazanej daty sporządzenia i zatwierdzenia); Wykaz czynności do wykonania w 2022 r. (sporządzony 1 września 2022 r. przez Kierownika Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających - zatwierdzony przez Naczelnika US dnia 1 września 2022 r.); Wykaz czynności do wykonania w 2023 r. (sporządzony 24 sierpnia 2023 r. przez Kierownika Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających - zatwierdzony przez Naczelnika US 30 sierpnia 2023 r.); Wykaz czynności do wykonania w 2024 r. (sporządzony 5 września 2024 r. przez Kierownika Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających - zatwierdzony przez Naczelnika US 5 września 2024 r.).

Analizowano m.in. zeznania PIT-37 wskazane poniżej:

- zeznania PIT-37, PIT-36 w których podatnicy złożyli wniosek o wspólne opodatkowanie małżonków, a w systemie do rejestracji czynności majątkowych (CZM) odnotowano umowę o rozdzielności majątkowej;
- zeznania podatników, którzy w zeznaniach wykazali ulgę prorodziną na to samo dziecko;
- zeznania podatników, którzy w zeznaniach odliczyli ulgę na jedno dziecko i przekroczyli kryterium dochodowe;
- zeznania podatników, gdzie zaznaczono jako rodzic samotnie wychowujący i odliczyli ulgę na jedno dziecko oraz przekroczyli kryterium dochodowe;
- zeznania podatników, którzy w zeznaniu odliczyli wydatki (ulga rehabilitacyjna).

I Zastępca Naczelnika US wskazała, iż w związku z sytuacją kadrową oraz dużym obciążeniem zadań odstąpiono w wykazie czynności do wykonania w 2021 roku od czynności sprawdzających w zakresie m.in. ulgi rehabilitacyjnej oraz rozdzielności małżeńskiej. Natomiast w 2022 r. i 2023 r. odstąpiono od czynności do ulgi rehabilitacyjnej i internetowej.

(akta kontroli str. 420-448, 632-713)

Liczba czynności sprawdzających za lata 2019 – 2023 na skutek typowania Naczelnika Urzędu Skarbowego dotyczących weryfikacji prawidłowości skorzystania z:

- odliczenia od dochodu z tytułu darowizn przekazanych organizacjom na prowadzenie przez nie działalności pożytku publicznego w sferze zadań publicznych, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. a ustawy o PIT wynosiła odpowiednio: dwa, pięć, pięć, trzy⁴⁶;
- odliczenia od dochodu z tytułu darowizn przekazanych na cele kultu religijnego, o którym mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. b ustawy o PIT wynosiła odpowiednio: jeden, trzy, sześć, dwa⁴⁷;
- odliczenia od dochodu z tytułu darowizn przekazanych na działalność charytatywno-opiekuńczą Kościołów (wynikających z odrębnych ustaw) wynosiła za 2021 r.: jeden⁴⁸;
- odliczenia od dochodu z tytułu wydatków na cele rehabilitacyjne oraz wydatki związane z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych wynosiła odpowiednio: cztery, sześć, sześć, sześć⁴⁹;
- odliczenia od dochodu z tytułu wpłat na IKZE wynosiła odpowiednio: dwa, dwa, trzy, jeden, jeden;
- odliczenia od podatku z tytułu ulgi na dzieci wynosiła odpowiednio: 43, siedem, 54, 58 i sześć;
- opodatkowania wspólnie z małżonkiem zgodnie z wnioskiem, o którym mowa w art. 6 ust. 2 ustawy o PIT wynosiła odpowiednio: trzy, cztery, siedem, siedem i dwa;
- opodatkowania wspólnie z małżonkiem zgodnie z wnioskiem, o którym mowa w art. 6a ust. 1 ustawy o PIT wynosiła za 2021 r.: trzy⁵⁰;
- opodatkowania przewidzianego dla osób samotnie wychowujących dzieci wynosiła odpowiednio: trzy, cztery, pięć, cztery⁵¹.

⁴⁶ Za 2023 r. nie przeprowadzano czynności sprawdzających.

⁴⁷ Za 2023 r. nie przeprowadzano czynności sprawdzających.

⁴⁸ Za lata 2019-2020 oraz 2022-2023 nie przeprowadzano czynności sprawdzających.

⁴⁹ Za 2023 r. nie przeprowadzano czynności sprawdzających.

⁵⁰ Za lata 2019-2020 oraz 2022-2023 nie przeprowadzano czynności sprawdzających.

⁵¹ Za 2023 r. nie przeprowadzano czynności sprawdzających.

Liczba czynności sprawdzających dotyczących weryfikacji prawidłowości skorzystania z odliczenia od podatku z tytułu ulgi na dzieci za lata 2019-2023 na skutek typowania innych jednostek (raporty udostępniane przez MF na platformie analitycznej – moduł MZA) wynosiła odpowiednio: cztery, 26, pięć i trzy⁵² oraz opodatkowanie wspólnie z małżonkiem zgodnie z wnioskiem, o którym mowa w art. 6 ust. 2 ustawy o PIT wynosiła jeden za 2021 r.

Za lata 2019-2023 nie przeprowadzano czynności sprawdzających na skutek typowania innych jednostek w zakresie pozostałych ww. ulg i odliczeń.

Za lata 2019-2023 nie przeprowadzano czynności sprawdzających dotyczących weryfikacji prawidłowości skorzystania z ww. ulg na skutek typowania DIAS.

(akta kontroli str. 714-716)

9. Sposób prowadzenia czynności sprawdzających wobec podatników korzystających z wybranych odliczeń w PIT przedstawiono poniżej w punktach od I do IX.

Od września 2021 r. obowiązywały, zatwierdzone przez Szefa KAS, „Wytyczne do czynności sprawdzających”, w których jako dobrą praktykę w celu weryfikacji prawidłowości korzystania z ulg podatkowych wskazano korzystanie m.in. z raportów w zakresie:

- podatników, którzy w złożonych zeznaniach podatkowych wykazali ulgę prorodziną na to samo dziecko;
- podatników, którzy w złożonych zeznaniach podatkowych skorzystali z odliczenia ulgi prorodzinnej na jedno dziecko, przy jednoczesnym przekroczeniu kryterium dochodowego wynoszącego: 112 tys. zł – w przypadku podatnika pozostającego cały rok podatkowy w związku małżeńskim (dochody podatnika i jego małżonka), 112 tys. zł – w przypadku podatnika będącego osobą samotnie wychowującą dzieci, 56 tys. zł w przypadku podatnika niepozostającego w związku małżeńskim, w tym również przez część roku;
- podatników, którzy w złożonych deklaracjach wykazali dzieci z błędnym numerem PESEL;
- podatników, którzy w złożonych zeznaniach skorzystali z odliczenia darowizn wynikających z odrębnych ustaw, dla których wymagane jest posiadanie w ciągu dwóch lat sprawozdań od obdarowanych z zakresu wykorzystania przekazanych darowizn;
- podatników dokonujących wspólnego rozliczenia z małżonkiem, którzy jednocześnie zawarli umowę wprowadzającą ustrój rozdzielności majątkowej,
- podatników dokonujących wspólnego rozliczenia z małżonkiem, przy jednoczesnym posiadaniu otwartego obowiązku w podatkach: PPE, PPL, KP (z wyłączeniem najmu poza działalnością gospodarczą);
- podatników w zakresie przekroczenia limitu wpłat na IKZE.

Wymienione propozycje dobrych praktyk nie stanowią katalogu zamkniętego, nie należy ich interpretować jako dyspozycji do realizacji. Nie było wskazanej częstotliwości przeprowadzania czynności sprawdzających w badanym zakresie.

(akta kontroli str. 420-435, 483-560)

Ponadto I Zastępca Naczelnika US wskazała, iż *kolejnym obowiązującym dokumentem są Wytyczne do organizacji pracy urzędów skarbowych w zakresie obsługi zeznań podatkowych dla podatku dochodowego za 2022 rok (obowiązujące*

⁵² Za 2023 r. nie przeprowadzono czynności sprawdzających w tym zakresie na skutek typowania innych jednostek.

także w akcji zeznań za 2023 rok). Ten dokument nie określa sposobu, zakresu, ani częstotliwości przeprowadzania czynności sprawdzających w badanym przez NIK zakresie. W czerwcu 2017 roku wydano „Standardy dotyczące wyjaśnień i wezwań”. Jest to zwrot ku podatnikowi, aby urzędy komunikowały się w pierwszej kolejności dostępnymi środkami komunikacji elektronicznej i telefonicznej. W zakresie obsługi procesu czynności sprawdzających w ZISAR obowiązują wytyczne z 2024 roku. Dotyczą stricte ewidencjonowania czynności w systemie, bez merytorycznych wskazań do sposobu prowadzenia czynności sprawdzających.

(akta kontroli str. 420-435, 717-743)

Badanie zeznań PIT-37 objętych czynnościami sprawdzającymi:

I. Odliczenia od dochodu z tytułu darowizn przekazanych organizacjom na prowadzenie przez nie działalności pożytku publicznego w sferze zadań publicznych, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. a ustawy o PIT

W toku kontroli badaniem objęto 15 zeznań PIT-37⁵³ za lata 2019-2023, w których wykazano odliczenie od dochodu z tytułu darowizn przekazanych organizacjom pożytku publicznego objętych czynnościami sprawdzającymi, w tym: 13 zeznań⁵⁴, które zostały pozytywnie zweryfikowane przez pracowników Urzędu, tzn. uznano zasadność skorzystania z tej ulgi i poprawność jej rozliczenia (łączna kwota odliczonych darowizn wynosiła 7,0 tys. zł) oraz dwa zeznania⁵⁵, w których zakwestionowano poprawność rozliczenia ulgi z tego tytułu⁵⁶.

W wyniku badania ww. 15 zeznań, ustalono, że:

- we wszystkich 13 przypadkach zeznań pozytywnie zweryfikowanych US wezwał podatnika do przedłożenia dokumentów źródłowych; w dwóch zakwestionowanych przypadkach Urząd wezwał do złożenia korekty;
- w 13 przypadkach prawidłowo zbadano przesłanki do odliczenia darowizny, a w dwóch przypadkach⁵⁷ US odstąpił od badania przesłanek uprawniających do odliczenia darowizny na podstawie decyzji Naczelnika nr 10/2023 z dnia 3 kwietnia 2023 r.⁵⁸;
- we wszystkich badanych przypadkach kwota odliczonych darowizn nie przekroczyła 6% dochodu;
- wszystkie objęte badaniem darowizny zostały przekazane w formie pieniężnej, w jedenastu przypadkach podatnicy okazali dowód przekazania darowizny, w dwóch przypadkach (opisanych powyżej) US odstąpił od weryfikacji na podstawie decyzji Naczelnika nr 10/2023 z 3 kwietnia 2023 r.; w dwóch zakwestionowanych przypadkach – brak informacji o posiadanym dokumencie (podatnik nie miał obowiązku załączania dokumentów).

(akta kontroli str. 744-751, 817-818)

II. Odliczenia od dochodu z tytułu darowizn przekazanych na cele kultu religijnego, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. b ustawy o PIT

⁵³ Tj. 100% spraw w badanym okresie.

⁵⁴ Za 2019 r. – 2; za 2020 r. – 5, za 2021 r. – 3, za 2022 r. – 3, za 2023 r. – 0.

⁵⁵ Za 2021 r. – w dwóch przypadkach wezwano podatnika do złożenia korekty zeznania z powodu błędów formalnych w formularzach PIT-37. Łączna kwota odliczonej darowizny wynosiła 75,-zł.

⁵⁶ Czynności sprawdzające co do złożonych zeznań w ramach tzw. akcji PIT, tj. rozliczeń składanych w ustawowym terminie. Podatnik nie miał obowiązku załączania dokumentów potwierdzających prawo do zastosowanej ulgi. Ten rodzaj czynności polegał na weryfikacji zeznania podatkowego pod względem błędów rachunkowych i merytorycznych, ale w zakresie wgranych do systemu reguł kontrolnych.

⁵⁷ Nadpłata w wysokości 695,- zł oraz w wysokości 60,-zł.

⁵⁸ Dotyczy odstąpienia od weryfikacji zasadności nadpłat do wysokości 5,0 tys.

W toku kontroli badaniem objęto 12 zeznań PIT-37⁵⁹ za lata 2019-2023, w których wykazano odliczenie od dochodu z tytułu darowizn przekazanych na cele kultu religijnego, o którym mowa w art. 26 ust. 1 pkt 9 lit. b ustawy o PIT, z których osiem⁶⁰ zostało pozytywnie zweryfikowanych przez pracowników Urzędu tzn. uznano zasadność skorzystania z tej ulgi i poprawność jej rozliczenia (łączna kwota odliczenia wynosiła 9,3 tys. zł), a w czterech⁶¹ przypadkach zakwestionowano poprawność rozliczenia darowizny i w konsekwencji została złożona przez podatnika korekta zeznania⁶² (łączna kwota odliczenia darowizn wynosiła 1,6 tys. zł).

W wyniku badania ww. 12 zeznań, ustalono, że:

- we wszystkich ośmiu przypadkach zeznań zweryfikowanych pozytywnie US wezwał podatników do okazania dokumentów źródłowych; w czterech zakwestionowanych przypadkach Urząd wezwał do złożenia korekty;
- w siedmiu przypadkach podatnicy przedłożyli dowody przekazania darowizny, z których wynikało, że darowizny te zostały przekazane na cele kultu religijnego⁶³, a w jednym przypadku - US odstąpił od weryfikacji na podstawie decyzji Naczelnika nr 10/2023 z 3 kwietnia 2023 r.⁶⁴, a w przypadku zakwestionowanych zeznań nie podlegało to weryfikacji ze względu na brak obowiązku przedłożenia dokumentów⁶⁵.
- we wszystkich przypadkach odliczona darowizna nie przekraczała limitu 6% dochodu, określonego w art. 26 ust. 1 pkt 9 ustawy o PIT;
- wszystkie objęte badaniem darowizny zostały przekazane w formie pieniężnej, w siedmiu przypadkach podatnicy okazali dowód przekazania darowizny, w jednym przypadku (opisanym powyżej) podatnik nie okazał takiego dokumentu - US odstąpił od weryfikacji na podstawie decyzji Naczelnika nr 10/2023 z 3 kwietnia 2023 r.⁶⁶; w czterech zakwestionowanych przypadkach – brak informacji o posiadanym dokumencie (podatnik nie miał obowiązku załączania dokumentów).

(akta kontroli str. 752-756, 817-818)

III. Odliczenia od dochodu z tytułu darowizn przekazanych na działalność charytatywno – opiekuńczą Kościołów (wynikających z odrębnych ustaw)

W toku kontroli badaniem objęto jedno zeznanie PIT-37⁶⁷ za 2021 r., w którym wykazano odliczenie od dochodu z tytułu darowizn przekazanych na działalność charytatywno – opiekuńczą Kościołów (wynikających z odrębnych ustaw), które zostało pozytywnie zweryfikowane przez pracowników Urzędu, tzn. uznano zasadność skorzystania z tej ulgi i poprawność jej rozliczenia (kwota odliczonej

⁵⁹ Tj. 100% spraw w badanym okresie.

⁶⁰ Za 2019 r. – 1, 2020 r. – 3, 2021 r. – 3, 2022 r. – 1.

⁶¹ Za 2021 r. – w czterech przypadkach wezwano podatnika do złożenia korekty zeznania z powodu błędów formalnych w formularzach PIT-37.

⁶² Czynności sprawdzające co do złożonych zeznań w ramach tzw. akcji PIT, tj. rozliczeń składanych w ustawowym terminie. Podatnik nie miał obowiązku załączania dokumentów potwierdzających prawo do zastosowanej ulgi. Ten rodzaj czynności polegał na weryfikacji zeznania podatkowego pod względem błędów rachunkowym i merytorycznych, ale w zakresie wgranych do systemu reguł kontrolnych.

⁶³ M.in. na budowę kościoła, na rzecz parafii.

⁶⁴ Dotyczy odstąpienia od weryfikacji zasadności nadpłat do wysokości 5,0 tys. (Kwota nadpłaty wynosiła 175,-zł)

⁶⁵ Czynności sprawdzające co do złożonych zeznań w ramach tzw. akcji PIT, tj. rozliczeń składanych w ustawowym terminie. Podatnik nie miał obowiązku załączania dokumentów potwierdzających prawo do zastosowanej ulgi. Ten rodzaj czynności polegał na weryfikacji zeznania podatkowego pod względem błędów rachunkowym i merytorycznych, ale w zakresie wgranych do systemu reguł kontrolnych.

⁶⁶ Dotyczy odstąpienia od weryfikacji zasadności nadpłat do wysokości 5,0 tys. (Kwota nadpłaty wynosiła 175,-zł)

⁶⁷ Tj. 100% spraw w badanym okresie.

darowizny wynosiła 695,-zł). Nie wystąpiły przypadki zeznań PIT-37, w których zakwestionowano poprawność rozliczenia ulgi z tego tytułu.

W wyniku badania zeznania ustalono, że US wezwał podatnika do przedłożenia dokumentów źródłowych;

- US odstąpił od weryfikacji spełnienia łącznie dwóch warunków niezbędnych do skorzystania z prawa do odliczenia, tj. posiadania potwierdzenia wydanego przez kościelną osobę prawną o odbiorze darowizny oraz przekazania przez kościelną osobę prawną sprawozdania o przeznaczeniu darowizny na ww. działalność, na podstawie decyzji Naczelnika nr 10/2023 z dnia 3 kwietnia 2023 r.⁶⁸.
- darowizna została przekazana w formie pieniężnej, a podatnik posiadał dowód jej przekazania.

(akta kontroli str. 757-758, 817-818)

IV. Odliczenia od dochodu z tytułu wydatków na cele rehabilitacyjne oraz wydatków związanych z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych

W toku kontroli badaniem objęto 20 zeznań PIT-37 za lata 2019-2023, w których wykazano odliczenie od dochodu z tytułu wydatków na cele rehabilitacyjne oraz wydatków związanych z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych, w tym: 15⁶⁹ zeznań (łącznie kwota odliczenia 72,2 tys. zł), które zostały pozytywnie zweryfikowane przez pracowników Urzędu, tzn. uznano zasadność skorzystania z tej ulgi i poprawność jej rozliczenia oraz pięć zeznań⁷⁰, w których zakwestionowano zasadność skorzystania z tej ulgi lub poprawność jej rozliczenia i w konsekwencji została złożona przez podatnika korekta zeznania (podatnicy wykazali odliczenia w łącznej kwocie 18,1 tys. zł; po korektach odliczona kwota wyniosła łącznie 9,9 tys. zł) i ustalono m.in., że:

- w 18 przypadkach US wezwał podatnika do przedłożenia dokumentów źródłowych (wszyscy podatnicy przedłożyli wymagane dokumenty), natomiast w dwóch przypadkach podatnicy sami złożyli dokumenty wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty;
- we wszystkich 20 przypadkach badano czy z odliczenia skorzystał uprawniony podatnik, w tym w dwóch przypadkach podatnik nie posiadał orzeczenia, o którym mowa w art. 26 ust. 7 d pkt 1 ustawy o PIT, uprawniającego do skorzystania z ww. ulgi⁷¹;
- w 14 przypadkach nie przekroczono kwoty wydatków objętych limitem, w jednym przypadku⁷² US odstąpił od weryfikacji na podstawie decyzji Naczelnika nr 10/2023 z 3 kwietnia 2023 r., w dwóch przypadkach wystąpił brak prawa do ulgi (opisane powyżej); w jednym przypadku niepoprawnie wykazano ulgę rehabilitacyjną w części dotyczącej przewodnika⁷³; w jednym

⁶⁸ Kwota nadpłaty 119,-zł.

⁶⁹ Za 2019 r. – 3; za 2020 r. – 5; za 2021 r. – 3, za 2022 r. – 4).

⁷⁰ Za 2019 r. – 1; za 2020 r. – 1; za 2021 r. – 2, za 2022 r. – 1 (stanowiły 100% przypadków w badanym okresie).

⁷¹ Orzeczenie o niepełnosprawności wydane przez Lubuską Rejonową Komisję Lekarską w Zielonej Górze podległą Ministrowi właściwemu ds. Wewnętrznych.

⁷² Kwota nadpłaty 241,- zł.

⁷³ W dniu 29 lipca 2022 r. podatnik złożył korektę zeznania podatkowego PIT-37 za 2020 rok wraz z małżonkiem, w której odliczono ulgę rehabilitacyjną. W ramach podjętych czynności sprawdzających ustalono, iż podatnicy posiadają orzeczenie o niepełnosprawności oraz odliczyli wydatki na ulgi rehabilitacyjne w wysokości 2.280,- zł z tytułu użytkowania samochodu osobowego oraz na okulary korygujące 1.185,- zł oraz koszty przewodnika osoby niewidomej w wysokości 2.280,-zł. Dnia 21 września ustalano, że z uwagi na brak spełnionych warunków (w zakresie funkcji przewodnika) nie ma prawa do skorzystania z odliczenia kosztów w ramach przewodników osób niewidomych zaliczonych do II grupy inwalidztwa. Ustalono, że faktyczna kwota odliczenia ulgi rehabilitacyjnej wyniosła 3.465,-zł. (zmniejszenie ulgi o kwotę 2. 280,-zł).

przypadku podatnik wykazał wyższą kwotę do odliczenia za leki niż to wynikało z faktur⁷⁴; w jednym przypadku odliczona kwota wydatków nie podlegała uldze rehabilitacyjnej (odliczono wydatki na wizytę u psychoterapeuty oraz koszt usługi w gabinecie stomatologicznym);

- za wyjątkiem jednego odstąpienia przez US na podstawie decyzji Naczelnika nr 10/2023 z 3 kwietnia 2023 r. - każdorazowo badano czy poniesione i odliczone wydatki mieszczą się w katalogu wydatków podlegających odliczeniu, w tym w jednym przypadku stwierdzono, że odliczony wydatek nie mieści się w katalogu wydatków podlegających odliczeniu (opisany powyżej). Podatnik wycofał wniosek o stwierdzenie nadpłaty⁷⁵.

(akta kontroli str.759-768, 817-818)

V. Odliczenia od dochodu z tytułu wpłat na IKZE

Badanie 10 spraw podatników⁷⁶, tj. siedem zeznań podatkowych, w których wykazano odliczenie od dochodu z tytułu wpłat na IKZE, które zostały pozytywnie zweryfikowane przez pracowników Urzędu tzn. uznano zasadność skorzystania z tej ulgi i poprawność jej rozliczenia (łączna kwota odliczenia: 30,6 tys. zł) oraz trzech zeznań, w których zakwestionowano zasadność skorzystania z ulgi lub poprawność jej rozliczenia (podatnicy wykazali odliczenie w kwocie 30,9 tys. zł; po korekcie: 6,3 tys. zł) objętych czynnościami sprawdzającymi wykazało m.in., że:

- we wszystkich przypadkach wezwano podatnika do okazania dokumentów źródłowych;
- w przypadku zeznań pozytywnie zweryfikowanych potwierdzono, że odliczone wpłaty nie przekraczają kwoty określonej w art. 13a ust. 1 ustawy z dnia 20 kwietnia 2004 r. o indywidualnych kontach emerytalnych i indywidualnych kontach zabezpieczenia emerytalnego⁷⁷, a podatnicy dysponowali dowodami potwierdzającymi poniesienie wydatku;
- w przypadku trzech zeznań zakwestionowanych przez US podatnicy po otrzymaniu wezwania do złożenia korekty, w dwóch przypadkach nie okazali potwierdzeń dokonania wpłat na IKZE, w jednym przypadku wniosek o stwierdzenie nadpłaty był niezasadny i podatnik go wycofał.

(akta kontroli str. 769-772)

VI. Odliczenia od podatku z tytułu ulgi na dzieci

W toku kontroli badaniem objęto łącznie 20 zeznań podatkowych, w których podatnicy wykazali odliczenia od podatku z tytułu ulgi na dzieci, w tym: 10 zeznań⁷⁸, które zostały pozytywnie zweryfikowane przez pracowników Urzędu, tzn. uznano

⁷⁴ W pierwotnej wersji zeznania za rok 2021 r. ulga rehabilitacyjna odliczona przez podatnika wynosiła 3.967,54 zł, natomiast przez małżonka 5.293,27 zł. W związku z czynnościami sprawdzającymi ustalono prawidłową kwotę wydatków. Kwota ulgi wynikająca z korekty z dnia 05.09.2022 r. wynosiła 2.741,-zł (podatnik) zaś małżonek 3.667,02 zł. W związku ze złożoną korektą nadpłata wyniosła 1090,-zł (zwrot 14.11.2022 r.), a poprzednio 1.574,-zł. Wniosek o stwierdzenie nadpłaty z prawidłowo określoną ulgą rehabilitacyjną został złożony 14.09.2022 r.

⁷⁵ W dniu 28.06.2022 r. podatnik złożył korektę zeznania podatkowego za rok 2021 r., w której odliczyła ulgę rehabilitacyjną w wysokości 860,- zł. Podjęto wobec podatnika czynności sprawdzające i wystosowano wezwanie z dnia 08.08.2022 r. z prośbą o złożenie wniosku o stwierdzenie nadpłaty oraz przedłożenie dokumentów potwierdzających prawo do zastosowania odliczenia. Dnia 16.08.2022 r. przesłano wniosek wraz z kopią faktur/ rachunków potwierdzających poniesione wydatki na leki, wizyty lekarskie u psychoterapeuty oraz za wypełnienie zęba w gabinecie stomatologicznym. Koszty wizyty u psychoterapeuty oraz usługi w gabinecie stomatologicznym nie podlegają odliczeniu w ramach ulgi rehabilitacyjnej. W dniu 6.10.2022 r. poproszono o wyjaśnienie odliczonych wydatków. Dnia 7.10.2022 r. podatnik złożył wniosek o wycofanie wniosku o stwierdzenie nadpłaty.

⁷⁶ Tj. 100% spraw objętych badaniem.

⁷⁷ Dz. U. z 2024 r., poz. 707.

⁷⁸ Po dwa za każdy rok objęty kontrolą.

zasadność skorzystania z tej ulgi i poprawność jej rozliczenia (łączna kwota odliczeń wyniosła: 32,2 tys. zł) oraz 10 zeznań⁷⁹, w których zakwestionowano zasadność skorzystania z tej ulgi lub poprawność jej rozliczenia i w konsekwencji została złożona przez podatnika korekta zeznania (podatnicy wykazali odliczenia w łącznej kwocie 15,1 tys. zł; po korekcie kwota odliczenia wyniosła: 3,3 tys. zł) i ustalono m.in., że:

- w czterech z 10 przypadków zeznań zweryfikowanych pozytywnie podatnicy zostali wezwani do przedłożenia dokumentów źródłowych, w sześciu przypadkach podatnicy sami przedłożyli dokumenty źródłowe potwierdzające prawo do ulgi, w 10 zakwestionowanych przypadkach Urząd wezwał do złożenia korekty/wyjaśnień;
- w siedmiu przypadkach, w których ulga dotyczyła dzieci pełnoletnich, weryfikowano dokumentację potwierdzającą prawo do skorzystania z ulgi;
- w sytuacji odliczenia ulgi na jedno dziecko weryfikowano kryterium osiąganego dochodu określonego w art. 27 f ust. 2 ustawy o PIT. Spośród 11 przypadków, w których odliczono ulgę na jedno dziecko: w dwóch przypadkach podatnicy spełniali ww. kryterium dochodowe, a w dziewięciu przypadkach podatnicy nie spełnili tego kryterium i zostali wezwani do złożenia stosownej korekty zeznania;
- w jednym przypadku odliczono ulgę na pełnoletnie dziecko, którego dochód przekroczył kwotę określoną w art. 6 ust. 4 pkt 3 ustawy o PIT; podatnik złożył korektę zeznania i zwrócił nienależnie pobraną kwotę;
- w jednym przypadku ulgę na dziecko odliczyło indywidualnie każde z rodziców. W wyniku czynności sprawdzających podatnik, którego dokumentację objęto badaniem złożył korektę zeznania bez wykazania ulgi na dziecko;
- w 10 przypadkach wysokości odliczeń z tytułu ulgi na dzieci nie przekroczyła limitu określonego w art. 27f ust. 2 ustawy o PIT, a w pozostałych 10 przypadkach zakwestionowano zasadność skorzystania z ulgi (podatnicy złożyli stosowne korekty);
- dziewięciu spośród 10 podatników, którym zakwestionowano zasadność skorzystania z ulgi zwróciło nienależnie pobrane nadpłaty w łącznej kwocie 10,7 tys. zł, natomiast w jednym przypadku podatnikowi nie wypłacono nadpłaty przed przeprowadzeniem czynności sprawdzających.

(akta kontroli str. 773-784)

VII. Podatnicy, którzy w zeznaniu podatkowym PIT-37 wybrali sposób opodatkowania wspólnie z małżonkiem zgodnie z wnioskiem, o którym mowa w art. 6 ust. 2 ustawy o PIT

W toku kontroli szczegółowym badaniem objęto łącznie 20 zeznań PIT-37 za lata 2019-2023, w których podatnicy rozliczyli się wspólnie zgodnie z wnioskiem, o którym mowa w art. 6 ust. 2 ustawy o PIT w tym: dziesięć zeznań⁸⁰ pozytywnie zweryfikowanych przez pracowników Urzędu, tzn. uznano zasadność skorzystania z ulgi i poprawność jej rozliczenia oraz dziesięć zeznań⁸¹, w których zakwestionowano zasadność skorzystania z tej ulgi lub poprawność jej rozliczenia i w konsekwencji została złożona przez podatnika korekta zeznania i ustalono, że:

⁷⁹ Po dwa za każdy rok objęty kontrolą.

⁸⁰ Za 2019 r. – 2; 2020 r. – 2, 2021 r. – 2, 2022 r. – 3, 2023 r. – 1.

⁸¹ Za 2019 r. – 1; 2020 r. – 2, 2021 r. – 3, 2022 r. – 3, 2023 r. – 1.

- w ośmiu przypadkach wzywano podatników do przedłożenia dokumentów źródłowych, w 11 przypadkach⁸² weryfikacja zeznań była przeprowadzana na podstawie danych z systemu SeRCe, który umożliwia m.in. wyszukiwanie i przeglądanie danych rozszerzonych osoby fizycznej z rejestru PESEL i systemu POLTAX (system ewidencjonowania i przetwarzania danych o podatnikach), w jednym przypadku podatnik został wezwany do korekty zeznania⁸³;
- w przypadku wszystkich zeznań zweryfikowano istnienie związku małżeńskiego podatników przez cały rok podatkowy, nie wystąpiły sytuacje przewidziane w art. 6 ust. 2 pkt 2 ustawy o PIT;
- we wszystkich 20 przypadkach zweryfikowano istnienie negatywnych przesłanek wspólnego rozliczenia małżonków;
- przyczyną zakwestionowania dziesięciu zeznań było: w siedmiu przypadkach prowadzenie przez jednego z małżonków działalności gospodarczej opodatkowanej w formie podatku liniowego; w jednym przypadku stosowanie przez jednego z małżonków opodatkowania w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych, w jednym przypadku podatnik miał ogłoszoną upadłość konsumencką, a w jednym przypadku podatnik nie był rezydentem podatkowym i nie przedłożył dokumentów poświadczających rezydencję;
- we wszystkich dziesięciu zakwestionowanych przypadkach podatnicy złożyli stosowne korekty i rozliczyli się indywidualnie. W związku z powyższym w sześciu przypadkach zostały przeksięgowane z korekty odpisu zeznania, tj. w kwocie 5.528,52 zł, w trzech przypadkach podatnicy zwrócili nienależnie pobrane nadpłaty w łącznej kwocie 774,52 zł. wraz z odsetkami za zwłokę, a w jednym przypadku nadpłata nie została zrealizowana.

(akta kontroli str. 785-798)

VIII. Podatnicy, którzy w zeznaniu podatkowym PIT-37 wybrali sposób opodatkowania wspólnie z małżonkiem zgodnie z wnioskiem, o którym mowa art. 6a ust. 1 ustawy o PIT

Na podstawie badania trzech zeznań objętych czynnościami sprawdzającymi⁸⁴, w tym dwóch pozytywnie zweryfikowanych przez pracowników Urzędu, tzn. uznano zasadność skorzystania z tej ulgi i poprawność jej rozliczenia oraz jednego zeznania, w którym zakwestionowano zasadność skorzystania z tej ulgi lub poprawność jej rozliczenia i w konsekwencji została złożona przez podatnika korekta zeznania, ustalono m.in., że:

- w dwóch przypadkach wzywano podatników do okazania dokumentów źródłowych, a w jednym przypadku skorzystano z danych systemu SeRCe i POLTAX i wzywano podatnika do złożenia korekty zeznania;
- w dwóch przypadkach zweryfikowano istnienie związku małżeńskiego podatników pozostających we wspólności majątkowej w sytuacji przewidzianej w art. 6a ust.1 ustawy o PIT;

⁸² W tym dziewięciu zakwestionowanych zeznań (wezvano do korekty).

⁸³ Brak potwierdzenia rezydencji podatkowej.

⁸⁴ Tj. 100% spraw w badanym okresie (wszystkie za 2021 r.).

- w jednym przypadku podatnik rozliczył się wspólnie z małżonkiem⁸⁵, który zmarł wcześniej niż w roku podatkowym⁸⁶, a tym samym nie spełniono warunku określonego w art. 6a ust.1 ustawy o PIT⁸⁷.

(akta kontroli str. 799-800)

IX. Podatnicy, którzy w zeznaniu podatkowym PIT-37 wybrali sposób opodatkowania przewidziany dla osób samotnie wychowujących dzieci

Na podstawie badania łącznie 16 zeznań PIT-37, w których podatnik skorzystał z rozliczenia przewidzianego dla osób samotnie wychowujących dzieci w tym: dziesięć⁸⁸ zeznań pozytywnie zweryfikowanych przez pracowników Urzędu (tzn. uznano zasadność skorzystania z tej ulgi i poprawność jej rozliczenia) oraz sześć⁸⁹, w których zakwestionowano zasadność skorzystania z tej ulgi lub poprawność jej rozliczenia i w konsekwencji została złożona przez podatnika korekta zeznania i ustalono, że:

- w 14 przypadkach⁹⁰ podatnika wezwano do okazania dokumentów źródłowych; w jednym przypadku wniosek został przekazany zgodnie z właściwością miejscową z innego urzędu skarbowego wraz z dokumentami potwierdzającymi prawo do opodatkowania, w jednym przypadku podatnik sam złożył dokumenty wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty;
- w przypadku dziesięciu zeznań pozytywnie zweryfikowanych sprawdzono, istnienie przesłanek umożliwiających rozliczenie w sposób przewidziany dla osoby samotnie wychowującej dziecko, na podstawie przedłożonych dokumentów oraz danych z systemu POLTAX i SeRCe,
- we wszystkich 16 przypadkach zweryfikowano istnienie przesłanek negatywnych rozliczenia w sposób przewidziany dla osób samotnie wychowujących dzieci:
 - w dziesięciu przypadkach nie stwierdzono przesłanek negatywnych dla takiego sposobu rozliczenia;
 - w sześciu przypadkach stwierdzono istnienie przesłanek negatywnych dla opodatkowania w sposób przewidziany dla osób samotnie wychowujących dzieci określonych w art. 6 ust. 8 ustawy o PIT (w trzech przypadkach podatnik nie posiadał prawomocnego orzeczenia o rozwodzie, w jednym przypadku podatnik prowadził działalność gospodarczą korzystając z opodatkowania w formie karty podatkowej, w jednym przypadku stwierdzono, że dziadkowie sprawują opiekę nad dzieckiem⁹¹;
- we wszystkich zakwestionowanych przypadkach podatnicy złożyli korekty zeznań PIT-37 i uregulowali nienależnie pobrane nadpłaty w łącznej kwocie

⁸⁵ Za rok 2021.

⁸⁶ 2019 rok.

⁸⁷ Zeznanie złożone 25.04.2022 r. z wykazana kwotą nadpłaty w wysokości 1.029,00 zł nie zostało obsłużone, tj. nadpłata nie została zrealizowana. W wyniku czynności sprawdzających podatnik złożył korektę rozliczając się w sposób prawidłowy (tj. indywidualnie), co skutkowało pomniejszeniem nadpłaty o kwotę 525,- zł (z 1.029,- zł do 504,- zł). Podatnikowi wypłacono kwotę nadpłaty po korekcie.

⁸⁸ Za 2019 r. – 2; 2020 r. – 3, 2021 r. – 3, 2022 r. – 2.

⁸⁹ Za 2019 r. – 1, 2020 r. – 1, 2021 r. – 2, 2022 r. – 2.

⁹⁰ Tj. w ośmiu przypadkach zeznań pozytywnie zweryfikowanych i sześciu przypadkach zeznań, w których została zakwestionowana zasadność skorzystania z ulgi.

⁹¹ Dziecko mieszkało z dziadkami na Ukrainie.

4,6 tys. zł wraz z odsetkami, w tym w jednym przypadku wystąpiła niedopłata w wysokości 5,96 zł⁹².

(akta kontroli str. 801-816)

10. Naczelnik Urzędu dokonywał analiz danych dotyczących m.in. korzystania przez podatników z objętych niniejszą kontrolą zwolnień i odliczeń w PIT sporządzając wykazy czynności do wykonania za lata objęte kontrolą (opisane w pkt. 8). Powołany został w tym celu zespół ds. planowania czynności sprawdzających w celu planowania i koordynacji zadań w obszarze czynności sprawdzających⁹³.

(akta kontroli str. 420-448, 632-713)

Naczelnik US nie zgłaszała do DIAS występowania:

- ✓ problemów związanych z weryfikacją zasadności i prawidłowości korzystania przez podatników z objętych kontrolą zwolnień i odliczeń w PIT w ramach czynności sprawdzających/postępowania podatkowych;
- ✓ problemów związanych z interpretacją przepisów prawa;
- ✓ barier organizacyjno-kadrowych w wykonywaniu zadania.

I Zastępca Naczelnika US wskazała, iż nie posiada potwierdzeń zgłoszeń przez pracowników w/w zakresie, aczkolwiek posiada wiedzę, że na spotkaniach warsztatowych organizowanych przez IAS pracownicy podnoszą ewentualne wątpliwości wynikające z bieżącej pracy zarówno w zakresie prawnym, jak i merytorycznym, tj. wątpliwego stanu faktycznego sprawy.

(akta kontroli str. 420-448)

Ponadto I Zastępca Naczelnika US Pani wskazała m.in., że: (...) *Decyzją Dyrektora IAS nr 4/2018 z dnia 8 stycznia 2018 r. został powołany Zespół do przeprowadzenia badania obciążenia pracą urzędów skarbowych woj. lubuskiego celem przygotowania propozycji podziału dostępnych etatów. Zespół działa nadal w składzie zmienionym decyzjami Dyrektora IAS: nr 12/2020 z dnia 14 lutego 2020 r., nr 61/2021 z dnia 30 lipca 2021 r., nr 83/2021 z dnia 4 listopada 2021 r., nr 94/2021 z dnia 14 grudnia 2021 r., nr 99/2022 z dnia 8 listopada 2022 r. Do zadań powołanego Zespołu należało zbadanie obciążenia pracą urzędów skarbowych woj. lubuskiego oraz przygotowanie propozycji podziału dostępnych etatów, właściwych do zmierzonego obciążenia. Zespół ds. obciążenia pracą na podstawie badania za lata 2017 – 2018 wypracował „Wyniki pomiaru obciążenia pracą US”. Badanie to dało obraz obciążenia jednostek, który w kolejnych badaniach nie ulegał radykalnej zmianie i miało przełożenie na etatyzację urzędów skarbowych od połowy roku 2019. Następnie Zespół tą samą metodą dokonał pomiaru za rok 2019, które miało przełożenie na rok 2020, pomiar ten nie wniósł istotnych zmian w etatyzacji. W roku 2022 powołany w IAS Zespół do przeprowadzenia badania obciążenia pracą urzędów skarbowych woj. lubuskiego ponowił prace, biorąc pod uwagę dane za 2021 rok. Wyniki średniego obciążenia w dalszym ciągu były zbliżone do poprzednich.*

(akta kontroli str. 420-435)

⁹² Powyższe zostało przekazane do komórki wierzycielskiej (SEW), zgodnie z wytycznymi dotyczącymi zarządzania zaległościami podatkowymi pkt.3.1 ust. b pptk. 2, tj. po upływie terminu płatności podatku, komórka spraw wierzycielskich wystawia upomnienie w przypadkach, gdy wystawienie upomnienia jest wymagane, a następnie wystawia tytuł wykonawczy, który niezwłocznie przekazuje do komórki egzekucji administracyjnej lub właściwego organu egzekucyjnego. Wystawienie upomnienia następuje: w zakresie należności pieniężnej, której wysokość nie przekracza dziesięciokrotności kosztów upomnienia: – nie później niż przed upływem 6 miesięcy poprzedzających upływ terminu przedawnienia należności pieniężnej.

⁹³ Na podstawie decyzji Nr 10/2018 Naczelnika Pierwszego US w Zielonej Górze z dnia 8 sierpnia 2018 r. oraz decyzji Nr 11/2023 Naczelnika Pierwszego US w Zielonej Górze z dnia 16 listopada 2023 r. w sprawie powołania zespołu ds. planowania czynności sprawdzających w Pierwszym US w Zielonej Górze.

Ponadto wskazała, iż Naczelnik Urzędu zarządza zasobami kadrowymi na poziomie US. W ramach przyznanego planu etatów sporządza plan etatów dla poszczególnych komórek organizacyjnych, który podlega zatwierdzeniu przez DIAS. Naczelnik urzędu analizując bieżące potrzeby oraz uwzględniając zmienne obciążenie pracą w poszczególnych komórkach organizacyjnych w ciągu roku, aktywnie może decydować o włączaniu innych osób do realizacji danego zadania (np. akcja PIT, wakacyjne kontrole kas fiskalnych, itp.).

(akta kontroli str. 420-435)

11. Minister Finansów, Szef Krajowej Administracji Skarbowej ani Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze w latach 2019-2023 nie obejmowali miernikami zadań Urzędu związanych z weryfikacją objętych kontrolą NIK zwolnień i odliczeń w PIT.

I Zastępca Naczelnika US wskazała m.in., iż *na podstawie Zarządzenia Szefa Krajowej Administracji Skarbowej w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej, wydawanego w każdym roku oraz na podstawie Zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze określano Plany działalności urzędów skarbowych woj. lubuskiego na każdy rok, wskazany był miernik „Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających”. Ma on na celu zwiększenie efektywności działań urzędów skarbowych w obszarze czynności sprawdzających. Wysoka wartość wskaźnika jest wynikiem pozytywnym i świadczy o wzroście efektywności czynności sprawdzających (...).*

(akta kontroli str. 420-435)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

IV. Uwagi i wnioski

W związku z niestwierdzeniem nieprawidłowości, Najwyższa Izba Kontroli, nie formułuje uwag ani wniosków pokontrolnych.

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 w Zielonej Górze. 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.

Zielona Góra, dnia 27 listopada 2024 r.

Kontroler
Dorota Rudnicka-Kawa
Specjalista kontroli państwowej

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Zielonej Górze
p.o. Wicedyrektor
Mariusz Kniat

/podpisano kwalifikowanym podpisem
elektronicznym/

/podpisano kwalifikowanym podpisem
elektronicznym/