



KBF.430.010. 2021
Nr ewid. 157/2021/P/21/008/KBF

Informacja o wynikach kontroli

**ULGI I ZWOLNIENIA PODATKOWE
ORAZ INNE INSTRUMENTY WSPARCIA PODATNIKÓW
W OKRESIE EPIDEMII COVID-19**

DEPARTAMENT BUDŻETU I FINANSÓW

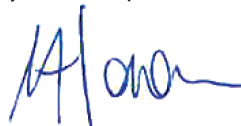
MISJA

Najwyższej Izby Kontroli jest niezależna, profesjonalna kontrola zadań publicznych w interesie obywateli i państwa

Informacja o wynikach kontroli

Ulgi i zwolnienia podatkowe oraz inne instrumenty wsparcia podatników w okresie epidemii COVID-19

Dyrektor Departamentu Budżetu i Finansów



Stanisław Jarosz

Akceptuję:

Wiceprezes Najwyższej Izby Kontroli



Małgorzata Motylow

Zatwierdzam:



Prezes Najwyższej Izby Kontroli

Marian Banaś

Warszawa, dnia 22. 11. 2021

Najwyższa Izba Kontroli
ul. Filtrowa 57
02-056 Warszawa
T/F +48 22 444 50 00
www.nik.gov.pl

SPIS TREŚCI

WYKAZ STOSOWANYCH SKRÓTÓW, SKRÓTOWCÓW I POJĘĆ.....	4
1. WPROWADZENIE.....	5
2. OCENA OGÓLNA	6
3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI.....	7
4. WNIOSKI.....	12
5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI	13
5.1. Przyznawanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych przez organy podatkowe.....	13
5.2. Dokonywanie zwrotów podatku od towarów i usług przez organy podatkowe	23
5.3. Zapewnienie ciągłości działania urzędu.....	28
6. ZAŁĄCZNIKI.....	32
6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe.....	32
6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno-ekonomicznych.....	37
6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności	41
6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli.....	42
6.5. Stanowisko Ministra do informacji o wynikach kontroli	43

Wykaz stosowanych skrótów, skrótowców i pojęć

JPK_VAT	Jednolity Plik Kontrolny dla ewidencji zakupu i sprzedaży VAT, przekazywany bez wezwania organu podatkowego, za pomocą środków komunikacji elektronicznej;
jst	jednostka samorządu terytorialnego;
KAS	Krajowa Administracja Skarbowa;
Minister Finansów	minister właściwy do spraw budżetu, finansów publicznych i instytucji finansowych; kompetencje ministra właściwego do spraw wymienionych działów administracji rządowej w badanym okresie przysługiwały od 9 stycznia 2018 r. do 30 sierpnia 2019 r. Ministrowi Finansów, od 30 sierpnia do 20 września 2019 r. Prezesowi Rady Ministrów, od 20 września do 15 listopada 2019 r. Ministrowi Finansów, Inwestycji i Rozwoju, od 15 listopada 2019 r. Ministrowi Finansów, od 6 października 2020 r. Ministrowi Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej i od 26 października 2021 r. Ministrowi Finansów;
NUS	Naczelnik Urzędu Skarbowego;
O.p.	ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa ¹ ;
ulgi i zwolnienia podatkowe	ulgi i zwolnienia podatkowe, o których mowa w art. 67a § 1 oraz 67b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa;
US	urząd skarbowy;
ustawa o NIK	ustawa z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ² ;
UCOVID	ustawa z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19 i innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych ³ ;
VAT	podatek od towarów i usług, regulowany przez ustawę z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług ⁴ ;
przed epidemią/ przed okresem kontroli	1 kwietnia 2019 r. do 31 marca 2020 r.;
okres epidemii/okres objęty kontrolą	1 kwiecień 2020 do 31 marca 2021 r.;
zwrot 25-dniowy	termin skrócony zwrotu podatku od towarów i usług w terminie 25 dni od złożenia deklaracji podatkowej pod warunkiem spełnienia warunków wskazanych w art. 87 ust. 6 ustawy o podatku od towarów i usług;
zwrot 60-dniowy	termin podstawowy zwrotu podatku od towarów i usług zgodnie z art. 87 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług;
zwrot 180-dniowy	termin zwrotu podatku od towarów i usług w sytuacji braku sprzedaży w okresie, za który składana jest deklaracja, zgodnie z art. 87 ust 5a ustawy o podatku od towarów i usług;
stan epidemii	stan epidemii wprowadzony rozporządzeniem Ministra Zdrowia z dnia 20 marca 2020 r. w sprawie ogłoszenia na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stanu epidemii ⁵ ;
IAS	Izba Administracji Skarbowej;
MF	Ministerstwo Finansów;
WSA – Wojewódzki	Sąd Administracyjny.

¹ Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, ze zm.

² Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, ze zm.

³ Dz. U. poz. 1842, ze zm.

⁴ Dz. U. z 2021 r. poz. 685, ze zm.

⁵ Dz. U. poz. 491, ze zm.

1. WPROWADZENIE

Pytanie definiujące cel główny kontroli

Czy organy administracji podatkowej prawidłowo udzielały ulg, zwolnień i innych instrumentów wsparcia podatników oraz dokonywały zwrotów podatku w okresie epidemii COVID-19?

Pytania definiujące cele szczegółowe kontroli

1. Czy w okresie epidemii naczelnicy urzędów skarbowych przyznawali ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych z zachowaniem obowiązujących przepisów i procedur oraz w taki sposób, aby odpowiadać na potrzeby podmiotów zagrożonych skutkami epidemii?
2. Czy organy podatkowe prawidłowo dokonywały zwrotów podatku od towarów i usług?
3. Czy w sytuacji ograniczeń związanych z epidemią COVID-19 podjęto należyte działania zapewniające utrzymanie ciągłości działania urzędu w zakresie wydawania decyzji o udzieleniu ulg w spłacie zobowiązań podatkowych i zwrotów podatku VAT?

Jednostki kontrolowane

Jedenaście urzędów skarbowych

Okres objęty kontrolą

Od 1 kwietnia 2020 r.
do 31 marca 2021 r.

W okresie od marca do czerwca 2020 r. nastąpił spadek dochodów podatkowych w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego o 13,4%, w tym dochodów z podatku od towarów i usług o 20,7%, co spowodowane było spowolnieniem gospodarki w warunkach epidemii COVID-19. Jednym z elementów wsparcia przedsiębiorców były działania polegające na udzielaniu przedsiębiorcom ulg i umarzaniu zaległości podatkowych. Wprowadzone ograniczenia w działaniu administracji związane z COVID-19 objęły również organy administracji skarbowej. Na etapie przygotowania kontroli Najwyższa Izba Kontroli zwróciła uwagę, że nadzwyczajne okoliczności, w jakich działały organy administracji skarbowej, mogły być wykorzystane do uzyskiwania nienależnych ulg oraz zwrotów podatku VAT.

W kontroli sprawdzono, czy naczelnicy urzędów skarbowych w prawidłowy sposób udzielali ulg podatkowych oraz czy zwroty podatku od towarów i usług realizowano zgodnie z obowiązującymi przepisami i wytycznymi Ministra Finansów. Dodatkowo zbadano, czy w sytuacji wystąpienia epidemii COVID-19 podjęto należyte działania mające na celu zapewnienie utrzymania ciągłości działania urzędów, w szczególności w zakresie czynności istotnych z punktu widzenia podatnika.

2. OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie oceniła działania organów podatkowych w zakresie udzielania ulg i zwolnień podatkowych oraz zwrotów podatku od towarów i usług w okresie epidemii COVID-19

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia działania organów podatkowych w zakresie udzielania ulg i zwolnień podatkowych, realizacji zwrotów podatku od towarów i usług oraz zapewnienia ciągłości działania urzędów. Pomimo ograniczeń związanych z epidemią COVID-19 w okresie objętym kontrolą urzędy skarbowe sprawnie prowadziły obsługę wniosków podatników dotyczących ulg podatkowych oraz zwrotów podatku od towarów i usług.

Nastąpiło skrócenie czasu realizacji zwrotów podatku od towarów i usług, podczas gdy czas rozpatrywania wniosków podatników dotyczących ulg i zwolnień podatkowych uległ wydłużeniu. Związane to było ze spadkiem liczby wniosków o zwrot podatku od towarów i usług oraz wzrostem liczby wniosków o udzielenie ulg i zwolnień podatkowych.

Urzędy skarbowe w wyważony sposób odnosiły się do wniosków podatników dotyczących ulg i zwolnień podatkowych, z jednej strony mając na uwadze budżet państwa, a z drugiej ważne interesy podatników, w szczególności tych dotkniętych skutkami epidemii.

W kontrolowanym okresie działania naczelników urzędów skarbowych w zakresie udzielania ulg i zwolnień podatkowych, jak również realizacji zwrotów podatku od towarów i usług, realizowane były zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa oraz zgodnie z określonymi przez Ministra Finansów i Dyrektorów Izb Administracji Skarbowej wytycznymi i instrukcjami.

Stwierdzone nieprawidłowości w zakresie zwrotów podatku od towarów i usług dotyczyły w największym stopniu braku rzetelności przy prowadzeniu analizy poprzedzającej zwrot podatku. Naczelnicy urzędów skarbowych podejmowali stosowne działania w celu utrzymania ciągłości działania urzędu w zakresie wydawania decyzji o udzieleniu ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych i zwrotów podatku od towarów i usług.

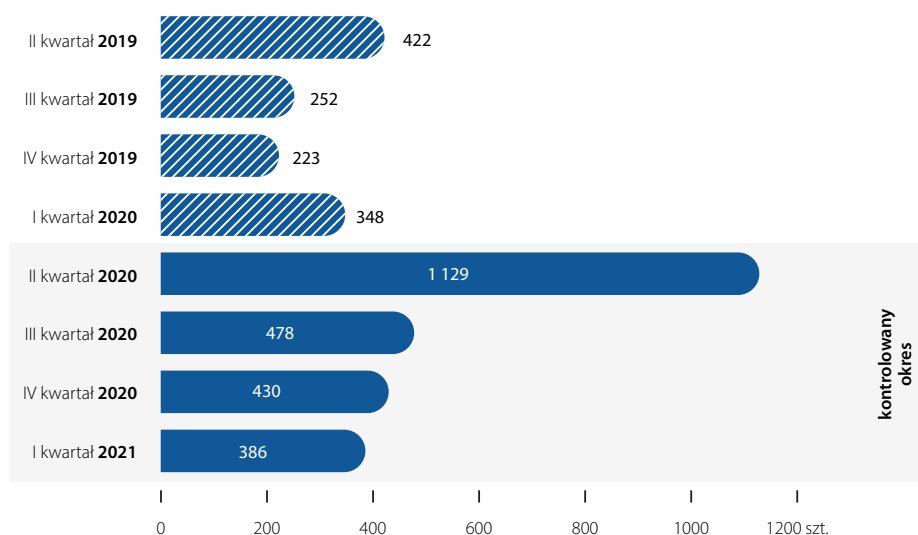
3. SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

Pomimo wzrostu liczby wniosków, jakie podatnicy złożyli w okresie od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r. w porównaniu do okresu sprzed epidemii (1 kwietnia 2019 r.–31 marca 2020 r.), naczelnicy skontrolowanych urzędów skarbowych rzetelnie rozpatrywali wnioski podatników dotyczące ulg i zwolnień podatkowych oraz wydawali decyzje. W kontrolowanym okresie podatnicy złożyli 2423 wnioski o udzielenie ulg i zwolnień podatkowych, w porównaniu do okresu sprzed epidemii nastąpił wzrost o 1178 wniosków (o 94,6%). Łączna kwota, na jaką zostały złożone wnioski w badanym okresie, to 79,5 mln zł, w tym 29 mln zł w samym II kwartale 2020 r. Dla porównania w okresie sprzed epidemii złożono wnioski o udzielenie ulgi lub zwolnienia podatkowego na łączną kwotę 35,6 mln zł.

Do urzędów wpłynęło więcej wniosków podatników dotyczących ulg i zwolnień podatkowych

Infografika nr 1

Liczba wniosków podatników o udzielenie ulgi podatkowej



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych pozyskanych z kontrolowanych urzędów skarbowych.

[str. 13–14]

Średni czas, w jakim kontrolowane urzędy skarbowe wydawały decyzje, wyniósł w kwietniu 2020 r. 28 dni, podczas gdy w kwietniu 2019 r. było to średnio 20 dni.

Wydłużeniu uległ czas wydawania decyzji

Naczelnicy urzędów skarbowych rzetelnie prowadzili analizy poprzedzające wydanie decyzji dotyczącej ulgi lub zwolnienia podatkowego. Stwierdzone nieprawidłowości miały charakter formalny i nie wpłynęły na wydane rozstrzygnięcia w zakresie udzielania ulg i zwolnień podatkowych.

Ministerstwo Finansów w pismach kierowanych do naczelników urzędów skarbowych wskazało na konieczność szybkiej realizacji wniosków podatników dotyczących ulg i zwolnień podatkowych. Wnioski powinny być rozpatrywane w pierwszej kolejności w oparciu o dane przedstawione przez podatników oraz dane powszechnie znane i będące w zasobach urzędu, uwzględniając zasadę adekwatności działań administracji do zaistniałej sytuacji. Zalecano ograniczenie postępowania dowodowego do dokumentów będących w posiadaniu urzędów.

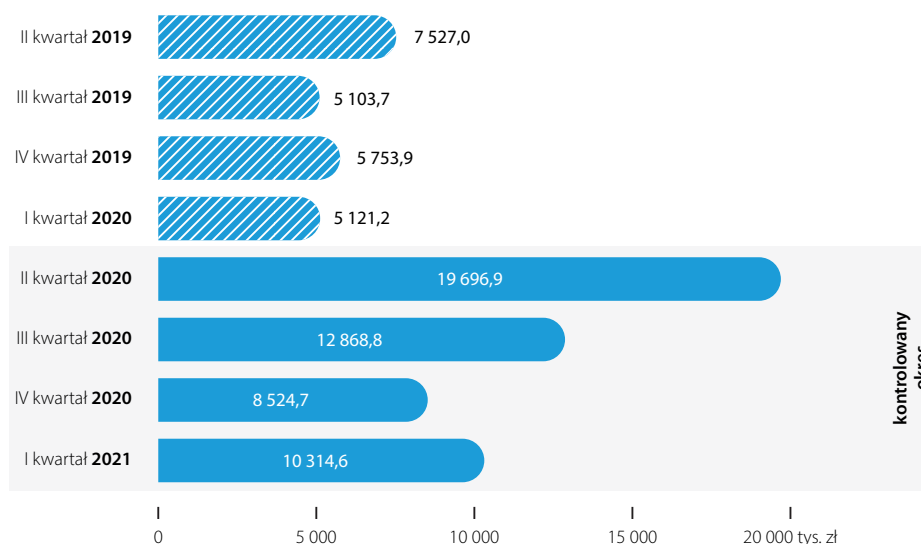
SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

Zgodnie z pismem Ministra Finansów z 24 marca 2020 r.⁶ jako istotny czynnik przy ocenie wniosków podatników prowadzących działalność gospodarczą uznawano branże, w jakiej działa wnioskodawca. Minister Finansów w ww. piśmie wskazał otwarty katalog branż zagrożonych oddziaływaniem epidemii oraz wytyczne dotyczące udzielania ulg przez urzędy skarbowe uwzględniające praktykę działania naczelników urzędów skarbowych w granicach obowiązujących przepisów prawa. [str. 16–19, 24]

W porównaniu do okresu przed epidemią naczelnicy urzędów skarbowych częściej udzielali odroczenia lub ro złożenia na raty podatku i zaległości podatkowych. W całym kontrolowanym okresie naczelnicy urzędów skarbowych wydali łącznie 1774 decyzje dotyczące udzielenia ulgi lub zwolnienia podatkowego, z czego 1485 decyzji (83,7%) było pozytywnych dla wnioskodawcy. W okresie czterech kwartałów poprzedzających kontrolowany okres były to 844 decyzje, z czego 774 (91,7%) zakończyło się rozstrzygnięciem przyznającym ulgę lub zwolnienie podatkowe. Największą część, bo 75,9% wszystkich decyzji pozytywnych, stanowiły decyzje dotyczące odroczenia lub ro złożenia raty zaległości podatkowej. Decyzje dotyczące odroczenia lub ro złożenia na raty podatku stanowiły 17,8%, a decyzje dotyczące umorzenia zaległości – 6,2%.

Kwota udzielonych ulg wzrosła w porównaniu do okresu sprzed epidemii do 51,4 mln zł, tj. o 118,7%. Największy udział w tej kwocie miały decyzje przyznające podatnikom odroczenia lub ro złożenia na raty zaległości podatkowej (87,5%). Ro złozenie na raty lub odroczenie podatku oraz umorzenia podatku stanowiły odpowiednio 11,6 i 0,9% całej kwoty, na jaką naczelnicy udzielili ulg.

Infografika nr 2
Udzielone ulgi kwartał do kwartału w tys. zł



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych pozyskanych z kontrolowanych urzędów skarbowych.

[str. 15–23]

⁶ Wiadomość e-mail przekazana do IAS.

Naczelnicy kontrolowanych urzędów skarbowych dokonali w badanym okresie 30,7 tys. zwrotów podatku od towarów i usług w porównaniu do 34,9 tys. w okresie przed epidemią, co oznacza spadek o 12%. Spadek liczby zrealizowanych zwrotów był bezpośrednio związany z liczbą wniosków podatników w poszczególnych badanych kwartałach i stanowił konsekwencję ograniczeń związanych z epidemią. Na zmniejszenie liczby wniosków podatników, a w konsekwencji zwrotu podatku od towarów i usług, wpływ miała też decyzja Ministra Finansów dotycząca zmiany właściwości miejscowej niektórych kategorii podatników. W kontrolowanym okresie naczelnicy badanych urzędów skarbowych dokonali zwrotów podatku od towarów i usług podatnikom na łączną kwotę 492,9 mln zł, w porównaniu do 523,9 mln zł w okresie przed epidemią. Kwota zwrotów była niższa o 5,9%.

Zmiana struktury wniosków podatników dotyczących zwrotu podatku VAT

Analiza danych pozyskanych z urzędów skarbowych pokazała, że zmniejszeniu kwoty zrealizowanych zwrotów podatku od towarów i usług towarzyszyła zmiana struktury wniosków podatników. Zmniejszeniu uległa kwota zwrotów podatku od towarów i usług w terminie 60 dni, stanowiąca ponad 89% kwoty wszystkich zwrotów, oraz wniosków o zwrot w terminie 180 dni (1,1%). Wzrosła natomiast kwota i liczba decyzji dotycząca zwrotów w terminie „przyśpieszonym” 25 dni. Liczba tych decyzji wzrosła o 94,1 %, a kwota o 81,7%. [str. 23–25]

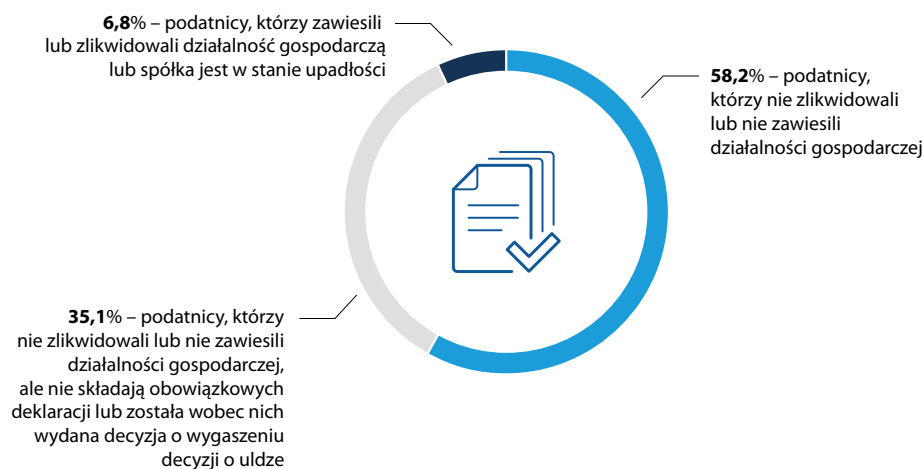
Badanie 151 spraw dotyczących zwrotu podatku od towarów i usług na łączną kwotę 61,5 mln zł wykazało, że w kontrolowanych urzędach skarbowych podejmowano rzetelne działania mające na celu weryfikację zasadności zwrotu podatku od towarów i usług. Najwyższa Izba Kontroli w badanych sprawach nie zakwestionowała zasadności zwrotu podatku od towarów i usług, a stwierdzone nieprawidłowości nie skutkowały dokonaniem nienależnego zwrotu podatku. [str. 27]

Badanie 368 podatników potwierdziło, że na dzień zakończenia czynności kontrolnych w urzędach skarbowych 58% z nich prowadziło działalność gospodarczą, co w ocenie Najwyższej Izby Kontroli może pokazywać pozytywny wpływ przyznanych ulg i zwolnień na sytuację podatników. Na pozostałe 42% składają się podatnicy, wobec których wydano decyzje o wygaszeniu ulgi lub podatnicy nieskładający obowiązkowych deklaracji (35%), oraz podatnicy, którzy zawiesili lub zlikwidowali działalność gospodarczą (7%).

SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

Infografika nr 3

Status podatników, wobec których w II kwartale 2020 r. wydano pozytywną decyzję o udzieleniu ulgi lub zwolnienia podatkowego



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych pozyskanych z kontrolowanych urzędów skarbowych.

[str. 22–23]

Zapewniono ciągłość działania urzędów

Naczelnicy urzędów skarbowych koncentrowali się na najważniejszych realizowanych w urzędach procesach, w tym na ulgach i zwolnieniach podatkowych oraz zwrotach podatku od towarów i usług. Przygotowano rozwiązania (procedury) zapewniające ciągłość pracy urzędów, nawet w przypadku wyłączenia z użytkowania budynków, w których działały.

Prowadzono monitoring obciążenia pracowników prowadzących postępowania w zakresie ulg i zwolnień podatkowych. W zależności od ilości wniosków złożonych przez podatników naczelnicy urzędów skarbowych dokonywali przesunięć pracowników pomiędzy działami urzędu oraz dokonywali zmian w zakresie organizacji pracy komórek zajmujących się prowadzeniem postępowań podatkowych, w tym dotyczących ulg i zwolnień podatkowych. Naczelnicy urzędów skarbowych dostosowali organizację pracy do ograniczeń związanych z epidemią COVID-19. W sześciu na 11 kontrolowanych urzędów dotychczasowa obsada kadrowa była wystarczająca do obsługi zwiększonej liczby wniosków podatkowych. W pozostałych urzędach zwiększona liczba wniosków podatkowych o udzielenie ulg lub zwolnień podatkowych wymagała dokonania zmian organizacyjnych, w tym w szczególności czasowe oddelegowanie pracowników, na co dzień zajmujących się innymi sprawami, do obsługi wpływających wniosków. W poszczególnych urzędach skarbowych liczba pracowników obsługujących wnioski podatkowych dotyczące ulg i zwolnień podatkowych wynosiła od jednego do ośmiu pracowników.

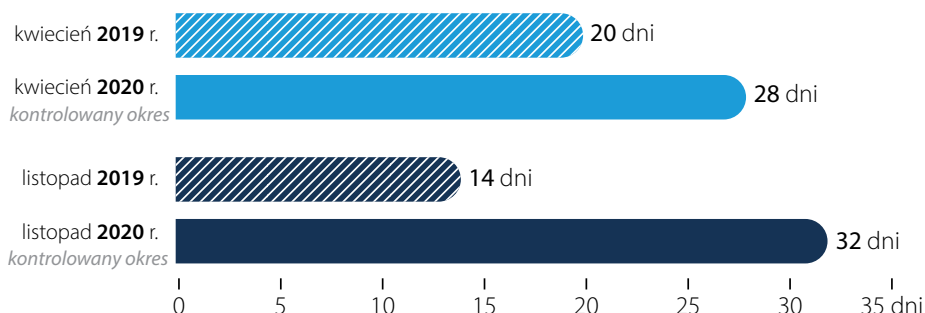
W celu optymalizacji procesów wydawania decyzji dwóch naczelników urzędów skarbowych⁷ dokonało uproszczenia instrukcji w sprawie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych.

⁷ NUS w Legionowie i NUS w Grójcu.

SYNTEZA WYNIKÓW KONTROLI

Infografika nr 4

Porównanie szybkości wydawania decyzji w listopadzie i kwietniu 2019 r. i 2020 r.



Źródło: opracowanie własne na podstawie danych pozyskanych z kontrolowanych urzędów skarbowych

[str. 28–29]

W kontrolowanych urzędach skarbowych stwierdzono, że 31% wniosków, uznanych za rozpatrzone, zostało albo wycofanych przez podatników, albo nieuzupełnionych pomimo wezwania, co skutkowało odmową wszczęcia postępowania lub pozostawieniem wniosku bez rozpatrzenia.

Obok ulg i zwolnień podatkowych podatnicy w kontrolowanym okresie korzystali również z innych instrumentów wsparcia podatników, w tym związanych z odroczeniem terminu rozpoczęcia ewidencjonowania sprzedaży za pomocą kasy fiskalnej, ograniczeniem poboru zaliczek, uwalnianiem środków z rachunku, o którym mowa w art. 108b ustawy o podatku od towarów i usług (*split payment*), czy działań związanych z tzw. mięką egzekucją. Ponadto pracownicy urzędów realizowali zadania związane z weryfikacją danych z wniosków podatników dotyczących innych form pomocy, np. realizowanych przez Polski Fundusz Rozwoju S.A., z danymi będącymi w posiadaniu urzędu.

[str. 22–23, 30]

Inne instrumenty
wsparcia podatników

4. WNIOSKI

Naczelnicy urzędów skarbowych

Najwyższa Izba Kontrola, mając na uwadze zrealizowanie przez naczelników urzędów skarbowych wniosków pokontrolnych sformułowanych w wystąpieniach pokontrolnych, nie przedstawia wniosków systemowych do realizacji. Nie składano zastrzeżeń do wystąpień pokontrolnych.

W skierowanych do naczelników urzędów skarbowych wnioskach wskazano przede wszystkim na konieczność:

1. Podejmowania niezbędnych działań oraz zbierania w sposób wyczerpujący materiału dowodowego.
2. Aktualizacji procedur weryfikacji zwrotu podatku od towarów i usług.

5. WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

5.1. Przyznawanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych przez organy podatkowe

Naczelnicy urzędów skarbowych w okresie epidemii COVID-19 przyznawali ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych z zachowaniem obowiązujących przepisów i procedur. Pomimo znacznego wzrostu liczby wniosków podatników urzędy, co do zasady, realizowały wnioski w obowiązujących terminach, mając na uwadze interes podatników.

Minister Finansów w pismach przekazanych do naczelników urzędów skarbowych wskazał, że przesłanka, w której podatnik, występując o ulgę lub zwolnienie podatkowe, powołuje się na okoliczności związane z epidemią, może dotyczyć zobowiązań podatkowych, których terminy płatności przypadają po 1 marca 2020 r. W takim przypadku, jeśli podatnik nie korzystał wcześniej z pomocy publicznej, to może być ona udzielona wyłącznie na podstawie danych zawartych w jego wniosku i danych będących w posiadaniu urzędu. Odnośnie zobowiązań rocznych dodatkowo należało ustalić, czy podatnik prowadzi działalność w branżach bezpośrednio zagrożonych skutkami epidemii. Takie wnioski podatników należało procedować w pierwszej kolejności, bez zbędnej zwłoki i bez rozbudowanego postępowania dowodowego, kierując się zasadą dobrej woli podatnika. Zalecano stosowanie odroczenia terminu płatności lub rozłożenia na raty zobowiązania podatkowego.

Objęci kontrolą naczelnicy urzędów skarbowych⁸ w okresie od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r. przyznali ulgi i zwolnienia podatkowe w kwocie 51 405 tys. zł, tj. w wielkości większej o 118,7% niż w czterech wcześniejszych kwartałach. Najwyższa kwota ulg i zwolnień podatkowych została udzielona podatnikom w II kwartale 2020 r. (19 696,9 tys. zł), co stanowiło 38,3% wszystkich ulg i zwolnień udzielonych w kontrolowanym okresie, podczas gdy w analogicznym okresie roku poprzedniego było to 7527 tys. zł, co stanowiło 32% udzielonych ulg w okresie przed kontrolą.

Wzrost udzielonych ulg i zwolnień podatkowych

W okresie objętym kontrolą wydano 1774 decyzje (negatywne lub pozytywne) dotyczące przyznania ulg lub zwolnień podatkowych. W porównaniu do wykonania w analogicznym okresie poprzednim (od 1 kwietnia 2019 r. do 31 marca 2020 r.) wydano o 930 decyzji więcej, co oznacza wzrost o 110,2%. Wydane w II kwartale 2020 r. decyzje (755) stanowiły 42,6% wszystkich decyzji wydanych w czterech kontrolowanych kwartałach i jednocześnie 89,5% wszystkich decyzji z czterech kwartałów sprzed epidemii.

Z informacji uzyskanych z Ministerstwa Finansów wynika, że w skali całego kraju w kontrolowanym okresie złożono 371,1 tys. wniosków podatników dotyczących udzielenia ulg i zwolnień podatkowych. W czterech kwartałach poprzedzających kontrolowany okres było to 218,7 tys. wniosków, co oznacza wzrost o 69,7%.

⁸ Kontrola została przeprowadzona w: US w Legionowie, US w Grójcu, US w Sandomierzu, US w Końskich, US w Jędrzejowie, US w Opolu Lubelskim, US w Krasnymstawie, US w Hrubieszowie, US w Kluczborku, US w Krapkowicach i US w Prudniku.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Wzrost kwot i liczby wniosków oraz rozstrzygnięć naczelników urzędów skarbowych

W jedenastu kontrolowanych urzędach podatnicy złożyli 2423 wnioski o udzielenie ulgi lub zwolnienia podatkowego, w tym 46,6% wniosków wpłynęło w II kwartale 2020 r. Naczelnicy urzędów skarbowych objętych kontrolą rozpatrzyli łącznie 2400 wniosków podatników o udzielenie ulgi lub zwolnienia podatkowego, co stanowiło wzrost w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego o 108,5%. Najwięcej rozstrzygnięć wydano w II kwartale 2020 r. i stanowiły one 84,9% wszystkich rozstrzygnięć wydanych w poprzednich czterech kwartałach oraz 40,7% wszystkich rozstrzygnięć w kontrolowanym okresie.

Kwota ujęta w złożonych przez podatników wnioskach o udzielenie ulgi lub zwolnienia z podatku w kontrolowanym okresie była wyższa o 43 848,8 tys. zł (o 123,1%) od kwoty, której dotyczyły wnioski podatników przed epidemią. W porównywalnym okresie przed epidemią podatnicy złożyli wnioski na łączną kwotę 35 630,7 tys. zł, podczas gdy w kontrolowanym okresie było to 79 479,5 tys. zł. We wszystkich badanych kwartałach kwota wniosków podatników była wyższa niż w analogicznym okresie przed epidemią.

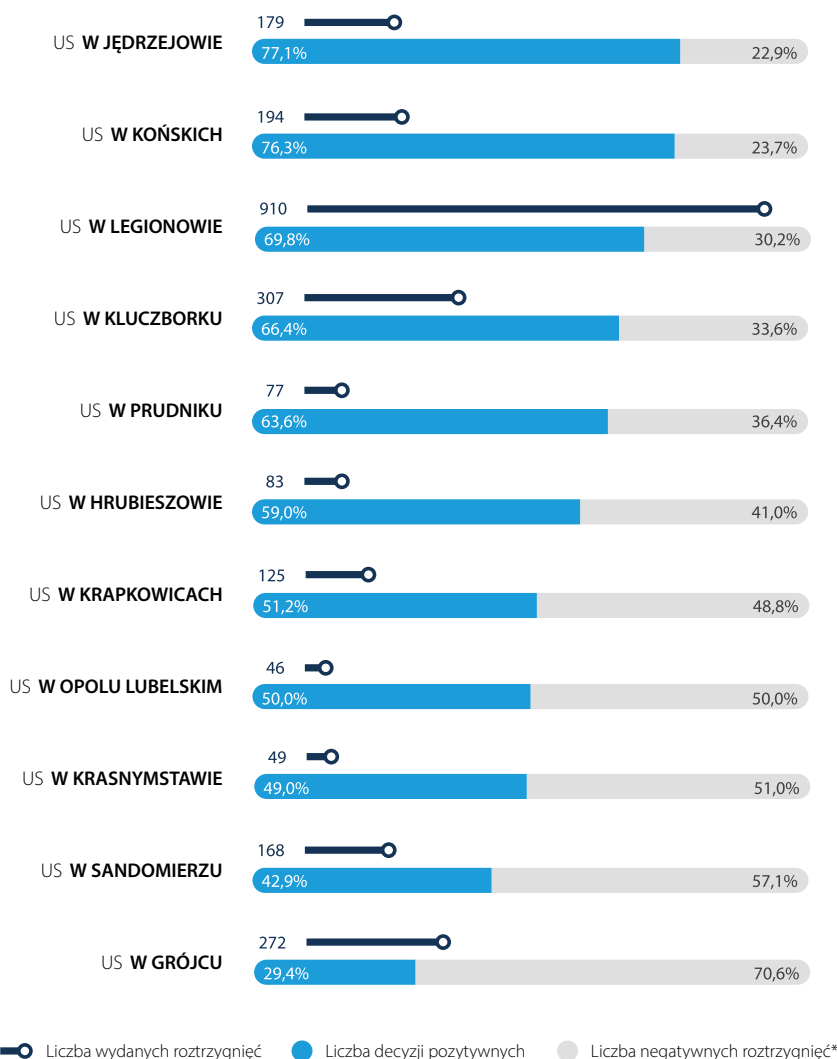
Spadek udziału decyzji pozytywnych

W kontrolowanym okresie naczelnicy urzędów skarbowych rozpatrzyli pozytywnie 1485 wniosków podatkowych na łączną kwotę 51 405 tys. zł. Odsetek pozytywnych decyzji wahał się w przedziale od 66% w II kwartale 2020 r. do 56,8% w I kwartale 2021 r. W okresie przed epidemią odsetek ten wahał się w przedziale od 63,5% do 69,6%. Średnia z całego kontrolowanego okresu w wysokości 61,9% była niższa od średniej z okresu sprzed epidemii o 5,4 punktu procentowego.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Infografika nr 5

Liczba złożonych wniosków i rozstrzygnięć w kontrolowanych urzędach skarbowych



*W tym: negatywnych decyzji, decyzji o umorzeniu postępowania podatkowego na wniosek podatnika, odmowy wszczęcia postępowania lub pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia.

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych pozyskanych z kontrolowanych urzędów skarbowych.

Udział negatywnych decyzji wzrósł z 26,1% w II kwartale 2020 r. (255 decyzji) do 38,4% w I kwartale 2021 r. (161 decyzji), podczas gdy w okresie przed epidemią wahał się w granicach od 21,8% (I kwartał 2020 r. – 55 decyzji) do 26,1% (II kwartał 2019 r. – 107 decyzji). Średni udział decyzji negatywnych w dokonanych przez naczelników urzędów skarbowych rozstrzygnięciach⁹ wzrósł z 24,9% w okresie przed epidemią do 31,1% w okresie kontroli, co oznacza wzrost o 6,1 punktu procentowego.

Naczelnicy urzędów skarbowych udzielili w kontrolowanym okresie mniejszej liczby umorzeń zaległości podatkowych, odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej (o dziewięć decyzji), jednak na wyższą kwotę

Wzrost liczby decyzji o odroczeniu lub rozłożeniu na raty podatku lub zaległości podatkowej, a spadek liczby decyzji o umorzeniu zaległości podatkowych

⁹ Jako negatywne rozstrzygnięcia przyjęto wydanie decyzji negatywnej, decyzji o umorzeniu postępowania na wniosek strony, postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania albo pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

(o 8 tys. zł) niż w okresie przed epidemią. Średnia kwota przyznanego umorzenia wzrosła z 4,7 tys. zł przed epidemią do 5,3 tys. w okresie objętym kontrolą.

W kontrolowanym okresie odroczone termin płatności podatku lub ro złożono zapłatę podatku na raty w 265 przypadkach, w tym w 188 decyzjach wydanych w II kwartale 2020 r. W porównaniu do okresu sprzed epidemii wzrosła zarówno liczba pozytywnych decyzji o 176 % (o 169 decyzji), jak i ich kwota o 221,4 % (o 4112,6 tys. zł).

Odroczono lub ro złożono na raty zaległości podatkowe, wydając w kontrolowanym okresie 1125 decyzji, w tym 440 i 314 w II i III kwartale 2020 r. i odpowiednio 186 i 185 w dwóch kolejnych kwartałach. W porównaniu do okresu sprzed epidemii nastąpił wzrost liczby pozytywnych decyzji o 95% (o 548) oraz wzrost kwot udzielonych ulg o 122,9% (o 24 802,5 tys. zł).

Weryfikacja podmiotów ubiegających się o zwolnienia i ulgi podatkowe

Weryfikacja podmiotu i zasadności przyznania wnioskowanej ulgi dokonywana była z wykorzystaniem między innymi systemów:

- Poltax2B Plus (analiza stanów zaległości, operacje na kartach kontowych, w tym do księgowania kwot do zapłaty wynikających z decyzji dotyczących ulg oraz wpłat podmiotów, którym przyznano ulgę, centralna karta podmiotu);
- SSP (Scentralizowany System Poboru – system służący do pełnej obsługi wniosków i orzeczeń w sprawach ulg i zwolnień zobowiązań podatkowych stanowiących dochody jst, dane rejestracyjne, analiza stanów zaległości, operacji na kartach kontowych, wydanych decyzji);
- e-Orus (karta odpowiedzi na pytanie o zobowiązaniem);
- CZM (program służący wspomaganie pracy w obszarze podatków majątkowych w zakresie nieobjętym funkcjonowaniem aplikacji Poltax2B Plus);
- CRCM (Centralny Rejestr Czynności Majątkowych);
- CEIDG (Centralna Ewidencja i Informacja o Działalności Gospodarczej – weryfikacja podatników prowadzących działalność gospodarczą);
- EKW (Elektroniczne Księgi Wieczyste – informacja o nieruchomościach podatnika);
- CEPIK (informacja o pojazdach podatnika);
- SUDOP (System Udostępniania Danych o Pomocy Publicznej);
- SRPP (System Rejestracji Pomocy Publicznej – weryfikacja informacji o udzielonej pomocy publicznej);
- ZEFIR2 (system służący do obsługi wniosków i orzeczeń w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych z tytułu kar pieniężnych nałożonych za urządzenie gier na automatach, zaległości z tytułu podatków pośrednich);
- EWIDENCJE (program służący do technicznego ro złożenia zobowiązania podatkowego na raty bądź jego odroczenia);
- Kalkulator EDM (narzędzie służące do wyliczania wartości pomocy publicznej);
- SHRiMP (System Harmonogramowania Rejestracji i Monitorowania Pomocy – służący do rejestracji przypadków oraz generowania kompleksowych raportów o udzielonej pomocy publicznej).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Na podstawie badanej próby 196 spraw, w trzech kontrolowanych urządach skarbowych¹⁰, łącznie w 13 sprawach (6,6%), stwierdzono między innymi prowadzenie analizy stanu majątkowego podatnika wnioskującego o ulgę lub zwolnienie podatkowe bez uwzględnienia wszystkich dostępnych dla urzędu danych oraz wydawanie decyzji mogącej potencjalnie skutkować niewykonaniem decyzji.

Przykłady

W jednym przypadku nie dokonano analizy wszystkich dostępnych źródeł informacji o podatniku pomimo obowiązku wynikającego z art. 122 O.p., który wskazuje na obowiązek podejmowania wszystkich niezbędnych działań w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego

W czterech postępowaniach NUS nie wezwał podatników do złożenia oświadczenia o nieruchomościach i rzeczach ruchomych, które stać się mogą przedmiotem hipoteki lub zastawu skarbowego. Zgodnie z art. 39 § 1 O.p. w toku postępowania podatkowego, jeżeli zachodzi uzasadniona obawa niewykonania zobowiązania podatkowego, organ wzywa stronę postępowania do złożenia oświadczenia.

NUS odstąpił od weryfikacji sytuacji finansowej i majątkowej podatnika i zastosował przesłankę ważnego interesu podatnika, uznając za wiodącą i przesądzającą zgodę jst w sytuacji, w której podatek stanowił dochód jst.

W trzech sprawach nie ustalono prawidłowego stanu zatrudnienia, kwoty wynagrodzenia, średniego dochodu przypadającego na osobę w gospodarstwie domowym oraz w trzech sprawach, w których wydano decyzje o ro złożeniu na raty zaległości podatkowych, nierzetelnie rozpatrzono zgromadzony materiał dowodowy, ponieważ nie żądano od podatników wskazania źródła sfinansowania ostatnich rat, a wartość kwot wskazywała na wysokie prawdopodobieństwo niewykonania decyzji. W przedmiotowych sprawach ro złożono zaległość, ustalając wysokość ostatniej raty na poziomie od 46 do 88% całości zobowiązania.

Stwierdzono też inne nieprawidłowości¹¹, w tym dotyczące wydawania decyzji, pomimo braków w dokumentacji, nieuzasadniania wystarczająco wydawanych rozstrzygnięć lub błędów proceduralnych.

Inne stwierdzone
nieprawidłowości

Przykłady

W trzech przypadkach wydano decyzję pomimo braków we wnioskach podatników.

W jednym przypadku nie wezwano podatnika do uzupełnienia wniosku i pomimo tego wydano decyzje, a w dwóch przypadkach wszczęto postępowanie podatkowe pomimo braków formalnych. NUS wydał decyzję o ro złożeniu na raty zapłaty podatku w sytuacji, gdy na dzień złożenia wniosku były to zaległości podatkowe, od których powinny być naliczone odsetki za zwłokę.

NUS nie uwzględnił wygaśnięcia decyzji o rozłożeniu na raty zaległości podatkowej pomimo niezapłacenia przez podatnika raty w terminie. Przedmiotowa decyzja została zmieniona z uwzględnieniem kwoty wynikającej z pierwotnej decyzji, która zgodnie z art. 259 § 1 pkt 2 O.p. powinna wygasnąć.

¹⁰ US w Grójcu, US w Krasnystawie i US w Opolu Lubelskim.

¹¹ US w Hrubieszowie i US w Krasnymstawie.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

NUS wydał decyzję rozkładającą zapłatę na raty, w której błędnie wyliczono wartość pomocy *de minimis*.

W uzasadnieniach decyzji dotyczących ro złożeń na raty zapłaty zaległości podatkowych NUS nie wykazał, dlaczego uznał, że zaistniały przesłanki do udzielenia ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych oraz jakie to były przesłanki (ważnego interesu podatnika, interesu publicznego czy też obie przesłanki jednocześnie), co było niezgodne z art. 210 §1 pkt 6 i § 4 O.p.

MF i IAS kierowały do podległych naczelników urzędów skarbowych wskazówki i wytyczne w zakresie udzielania ulg podatkowych

W pismach kierowanych do naczelników urzędów skarbowych Minister Finansów i właściwi Dyrektorzy IAS zwracali uwagę na konieczność wstrzymania i zawieszenia biegu terminów procesowych i sądowych oraz brak możliwości wydawania decyzji negatywnych do czasu wykreślenia art. 15zszs UCOVID zawieszającego bieg terminów procesowych w postępowaniach prowadzonych na podstawie O.p.

Minister Finansów przekazał 30 marca 2020 r. wytyczne w zakresie udzielania ulg i zwolnień podatkowych. W przedmiotowym piśmie wskazano między innymi na otwarty katalog branż bezpośrednio zagrożonych oddziaływaniem koronawirusa, w tym branżę transportową, turystyczną, związaną z kulturą, gastronomią, usługi fryzjerskie i kosmetyczne, kulturę fizyczną i salony odnowy.

Urzędy skarbowe, realizując wskazówki z ww. pisma, weryfikowały przedmiot działalności gospodarczej podatnika składającego wniosek o ulgę lub zwolnienie podatkowe i uwzględniały przedmiot działalności jako istotny element w ocenie sytuacji podatnika. Otwarty katalog branż umożliwił urzędowi ocenę wniosków podatników uwzględniającą specyfikę miejscową branż, jak i podmiotów działających w jego właściwości.

Monitoring terminowości udzielania ulg i zwolnień podatkowych sprawowany był przez naczelników oraz kierowników komórek odpowiedzialnych za wydawanie decyzji. Do monitorowania terminowości oraz skali udzielonych ulg i zwolnień podatkowych kontrolowane urzędy wykorzystywały program Biblioteka Akt, zastąpiony następnie przez System Zarządzania Dokumentami, w którym ewidencjonowano wszystkie wnioski podatników. Monitoring dotyczący złożonych przez podatników wniosków o udzielenie ulg i zwolnień podatkowych prowadzony był zgodnie z wytycznymi Ministra Finansów¹².

Spadek odwołań od decyzji naczelników urzędów skarbowych

W kontrolowanym okresie podatnicy złożyli 30 odwołań od decyzji naczelników urzędów skarbowych, co stanowiło 1,3% wszystkich pozytywnych i negatywnych decyzji. W 21 przypadkach, tj. 70% rozstrzygnięć, Dyrektor IAS utrzymał w mocy swoją decyzję, w tym w trzech sprawach podatnicy złożyli skargi do WSA. W jednym przypadku Dyrektor IAS skierował sprawę do ponownego rozpatrzenia. Kwota, jakiej dotyczyły odwołania podatników, spadła o 13%, z 726,1 tys. zł przed epidemią do 631,4 tys. zł w kontrolowanym okresie.

¹² Pismo DPP6.853.32.2020 z 25 marca 2020 r.

Przykłady

W **US w Krapkowicach** podatnicy wnieśli cztery odwołania od decyzji w sprawie udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. W wyniku rozpatrzenia ww. odwołań wszystkie decyzja NUS zostały utrzymane w mocy, a w żadnej z tych spraw nie złożono skargi do WSA.

NUS w Krasnymstawie wydał decyzję odmowną, stwierdzając brak uzasadnionego interesu podatnika lub interesu publicznego. W wyniku złożonego przez podatnika odwołania Dyrektor IAS utrzymał w mocy decyzję NUS, następnie WSA w Lublinie uchylił zaskarżoną decyzję, stwierdzając naruszenie przez NUS między innymi art. 124 O.p. Dyrektor IAS przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia.

NUS w Końskich uznał za zasadne uwzględnienie odwołania w całości i działając na podstawie art. 226 § 1 O.p. zmienił zaskarżoną decyzję. Powodem odwołania było udzielenie ulgi w innej kwocie, niż wnosił podatnik.

W **US w Sandomierzu** złożono w kontrolowanym okresie dwa odwołania. W jednym przypadku Dyrektor IAS utrzymał w mocy decyzje NUS, a w drugim przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia. W związku z pojawieniem się nowych okoliczności w sprawie, NUS uwzględnił wnioski strony i umorzył w całości zaległość podatkową.

W okresie objętym kontrolą, od II kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r., podatnicy złożyli 456 wniosków o umorzenie zaległości podatkowej. Kwota wniosków złożonych przez podatników prowadzących działalność gospodarczą wyniosła 4021,2 tys. zł, w tym największa kwota wniosków podatników o umorzenie zaległości podatkowej przypadła na II kwartał 2020 r. (2506,7 tys. zł) i stanowiło to (62,3%) wszystkich wniosków tej grupy podatników, złożonych w kontrolowanym okresie. Podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej złożyli wnioski na kwotę 2332,5 mln zł, co stanowiło 58% kwoty, której dotyczyły wnioski podmiotów prowadzących działalność gospodarczą.

Podatnicy prowadzący działalność gospodarczą złożyli 228 wniosków o umorzenie zaległości podatkowej i w kontrolowanym okresie naczelnicy urzędów skarbowych pozytywnie rozpatrzyli siedem decyzji (3,1%). Kwota przyznanych umorzeń podatku dla podatników nieprowadzących działalności gospodarczej wyniosła łącznie 460,9 tys. zł (średnio 5,4 tys. zł na decyzję), a dla podatników prowadzących działalność gospodarczą – 23,4 tys. zł (średnio 3,3 tys. zł na decyzję). Decyzje o umorzeniu zaległości podatkowej podatników prowadzących działalność gospodarczą stanowiły 7,6% wniosków pozytywnie rozpatrzonych przez naczelników urzędów skarbowych, stanowiąc jednocześnie 50% wszystkich wniosków złożonych przez podatników. Udział decyzji dotyczących podatników prowadzących działalność gospodarczą w kwocie decyzji pozytywnych w okresie przed i w trakcie epidemii spadł z poziomu 18,3% przed epidemią do 4,8% w kontrolowanym okresie.

Podatnicy ubiegający się o umorzenie zaległości podatkowej najczęściej składali wnioski, ubiegając się o ulgę stanowiącą pomoc *de minimis* (67,1%). Pozostałe wnioski dotyczyły pomocy niestanowiącej pomocy publicznej (31,5%) i stanowiące pomoc publiczną (1,4%). Spośród rozpatrzonych pozytywnie wniosków podatników ponad 92,9% stanowiły

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

wnioski dotyczące pomocy niestanowiącej pomocy publicznej, a 7,1% – wnioski stanowiące pomoc *de minimis*. Nie wydano decyzji przyznającej umorzenie zaległości podatkowej stanowiącej pomoc publiczną.

Najczęstsze powody odmowy, na jakie wskazywali naczelnicy urzędów skarbowych

Jako powody odmowy udzielenia umorzenia zaległości podatkowej kontrolowani naczelnicy urzędów skarbowych wskazywali:

- niestwierdzenie wystąpienia przesłanek interesu publicznego;
- brak zgody jst na udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych wyrażonej w postanowieniu przewodniczącego zarządu jst¹³;
- ujawnienie w toku kontroli lub postępowania podatkowego prowadzonych przez organy podatkowe działań podatnika niezgodnych z przepisami prawa podatkowego zmierzających do zaniżenia zobowiązań podatkowych poprzez np. wprowadzenie do obrotu fikcyjnych faktur, świadomego zawyżania kosztów;
- ustalenie, że sytuacja podatnika rokuje na spłatę zobowiązań podatkowych jednorazowo, w odroczonej terminie płatności lub w systemie ratalnym i brak jest podstaw do umorzenia zaległości podatkowej;
- posiadanie przez podatników środków pozwalających na uregulowanie zaległości podatkowej;
- przeznaczenie uzyskanych dochodów na spłatę zobowiązań cywilnoprawnych przed publicznoprawnymi;
- brak okoliczności uzasadniających przyznanie umorzenia, w szczególności brak zdarzeń skutkujących brakiem możliwości zapłaty zobowiązania;
- prowadzone wobec podatnika skuteczne działania egzekucyjne, w trakcie których zastosowano środki egzekucyjne, np. zajęcie wierzytelności.

Wzrost liczby i kwot wniosków podatników o odroczenie terminu płatności

W kontrolowanym okresie podatnicy złożyli łącznie 389 wniosków o odroczenie terminu płatności podatku lub ro złożenie podatku na raty. Dla porównania w okresie poprzedzającym epidemię złożono łącznie 170 wniosków. Kwota, o jaką wystąpili podatnicy w kontrolowanym okresie, wyniosła 9630,5 tys. zł. W okresie poprzedzającym epidemię była to kwota 3791,7 tys. zł. Naczelnicy urzędów skarbowych odroczyli termin płatności podatku lub ro złożenia podatku na raty w 265 przypadkach, co oznacza, że 68,1% wniosków podatników zostało rozpatrzonych pozytywnie. W okresie przed epidemią było to 96 decyzji, tj. 56,5%.

W kontrolowanym okresie naczelnicy urzędów skarbowych odroczyli termin płatności podatku lub ro złożyli podatek na raty w 265 sprawach, z czego 85,7% (227 decyzji) dotyczyło podatników prowadzących działalność gospodarczą, a 14,3% (38 decyzji) – podatników nieprowadzących działalności gospodarczej. W analogicznym okresie przed epidemią było to odpowiednio 42,7% (41 decyzji) i 57,3% (55 decyzji). Kwota przyznanych odroczeń podatku dla podatników nieprowadzących działalności gospodarczej wyniosła łącznie 213,7 tys. zł (średnio 5,6 tys. zł na decyzję), a podatników prowadzących działalność gospodarczą – 5755,8 tys. zł (średnio 25,4 tys. zł na decyzję).

¹³ Art. 18 ust. 2 ustawy z dnia 13 listopada 2013 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, Dz. U. z 2021 r. poz. 38, ze zm.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W II kwartale 2020 r. naczelnicy urzędów skarbowych wydali łącznie 188 decyzji o odroczeniu terminu płatności podatku lub ro złożenia podatku na raty na łączną kwotę 4216,5 tys. zł, podczas gdy w pozostałych trzech kontrolowanych kwartałach było to łącznie 77 decyzji na łączną kwotę 1753 tys. zł. Odsetek decyzji pozytywnych w całym kontrolowanym okresie wyniósł 68,1%, a w II kwartale 2020 r. – 70,9%. Kwota odroczonej zobowiązań w II kwartale 2020 r. i w całym kontrolowanym okresie wyniosła odpowiednio 4216,5 tys. zł i 5969,5 tys. zł, co stanowiło odpowiednio 79,1% i 62,% kwot, na jakie zostały złożone wnioski.

W 83,2% wnioski podatników dotyczące odroczenia terminu płatności lub ro złożenia podatku na raty dotyczyły wniosków, które stanowiły pomoc *de minimis*, a wnioski dotyczące ulgi niestanowiącej tej pomocy to 16,8%. W okresie przed epidemią stosunek ten wynosił 76,4% do 23,6%. Ponad 86% wniosków, w których przyznano ulgę, i 92,1% kwot dotyczyło wniosków stanowiących pomoc *de minimis*.

Jako powody odmowy odroczenia terminu płatności lub ro złożenia na raty zapłaty podatku kontrolowani naczelnicy urzędów skarbowych wskazywali:

- powstanie podatku dochodowego do zapłaty na skutek braku wpłaty zaliczek oraz ustalenie, że sytuacja podatnika, w tym aktywnie prowadzona działalność gospodarcza, osiąganie dochodów pozwalających na regulowania zobowiązań, posiadanie składników majątków, rokuje na spłatę zobowiązań;
- posiadanie przez podatników środków pozwalających na uregulowanie zaległości podatkowej;
- przeznaczenie uzyskanych dochodów na spłatę zobowiązań cywilnoprawnych przed publicznoprawnymi.

W kontrolowanym okresie wpłynęło do urzędów 1525 wniosków o odroczenie podatku lub ro złożenie na raty zaległości podatkowej na łączną kwotę 63 155,3 tys. zł, z czego 88,4% kwoty (55 830,2 tys. zł) dotyczyło wniosków podatników prowadzących działalność gospodarczą.

Wzrost liczby i kwot wniosków podatników o odroczenie zaległości podatkowej

Podatnicy prowadzący działalność gospodarczą złożyli w kontrolowanym okresie 1130 wniosków o odroczenie lub ro złożenie zaległości podatkowej na raty. Pozytywnie rozpatrzono 797 wniosków na łączną kwotę 38 499,4 tys. zł. W okresie poprzedzającym epidemię podatnicy wystąpili z 392 wnioskami o odroczenie lub ro złożenie na raty zaległości w wysokości 22 520,1 tys. zł, a uzyskali ulgi w kwocie 14 692,8 tys. zł.

Odroczono lub ro złożono na raty zaległości podatkowe wraz z odsetkami w 1124 sprawach, z czego 797 spraw (70,9%) dotyczyło podatników prowadzących działalność gospodarczą, a 327 spraw (29,1%) – przyznania ulgi podatnikom nieprowadzącym działalności gospodarczej. W analogicznym okresie przed epidemią udzielono przedmiotowych ulg w 577 sprawach, z czego 324 sprawy (56,2%) dotyczyły wniosków podatników nieprowadzących działalności gospodarczej, a 253 sprawy (43,8%) – podatników prowadzących działalność gospodarczą. W badanym okresie naczelnicy urzędów skarbowych odroczyli lub ro złożyli na raty zaległość podatkową na łączną kwotę 44 970,9 tys. zł, z czego 85,6%,

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

tj. 38 499,4 tys. zł, dotyczyło podatników prowadzących działalność gospodarczą, a 14,4% (6471,5 tys. zł) podatników nieprowadzących działalności gospodarczej. Średnio jedna decyzja dla przedsiębiorców dotyczyła kwoty 48,3 tys. zł, natomiast dla osób nieprowadzących działalności gospodarczej – 19,8 tys. zł. Udział decyzji dotyczących podatników prowadzących działalność gospodarczą w kwocie wydanych decyzji wzrósł z 72,8% w okresie przed epidemią do 85,6% w kontrolowanym okresie.

W kontrolowanym okresie podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej otrzymali odroczenie lub ro złożenie na raty zaległości podatkowej na łączną kwotę 6471,5 tys. zł, z czego w II i III kwartale 2020 r. przyznano podatnikom 64,2% tej kwoty (4157,8 tys. zł). Ponad 73,7% liczby złożonych w kontrolowanym okresie wniosków została rozpatrzona pozytywnie, a wskaźnik ten utrzymywał się na podobnym poziomie jak przed epidemią.

Jako powody odmowy odroczenia zaległości podatkowej kontrolowani naczelnicy urzędów skarbowych wskazywali:

- brak zgody na udzielenie ulgi jst;
- występowanie po raz kolejny z wnioskiem o ulgę przez tego samego podatnika, w sytuacji gdy w ocenie organu podatkowego jej udzielenie naruszałoby konstytucyjną zasadę równości i sprawiedliwości podatkowej;
- stwierdzenie, po analizie dochodów i wydatków podatnika, braku możliwości finansowych spłaty zadłużenia w proponowanych przez wnioskodawcę ratach;
- dysponowanie przez podatnika środkami finansowymi pozwalającymi na spłacenie zobowiązania;
- posiadanie innych zaległości i generowanie nowych.

Podczas kontroli pozyskano dane dotyczące podatników prowadzących działalność gospodarczą, którzy w okresie objętym kontrolą uzyskali pozytywną decyzję dotyczącą ulgi lub zwolnienia podatkowego. W wyniku analizy danych dotyczących 368 podatników, którzy uzyskali w II kwartale 2020 r. ulgi i zwolnienia podatkowe, o które wnioskowali, stwierdzono, że 58% z nich nadal prowadzi działalność gospodarczą, składa deklaracje podatkowe, a decyzja dotycząca udzielonej ulgi nie została wygaszona.

Inne formy wsparcia podatników realizowane przez naczelników urzędów skarbowych

Urzędy skarbowe zostały ponadto włączone w realizację programu ARKA¹⁴. Na urzędy zostały nałożone zadania związane z bieżącym i prawidłowym przetwarzaniem deklaracji i zeznań podatkowych niezbędnych do walidacji danych zawartych w składanych przez przedsiębiorców wnioskach o udzielenie subwencji. Ponadto pracownicy urzędów rozpatrywali zgłoszenia podatników dotyczące danych zawartych w bazach KAS, w sytuacji gdy Polski Fundusz Rozwoju S.A. (PFR S.A.) odmówił udzielenia subwencji bądź udzielił ją w niższej niż wnioskowano wysokości.

¹⁴ Program pomocowy prowadzony przez Polski Fundusz Rozwoju w ramach Tarczy Antykryzysowej skierowany był do przedsiębiorców, którzy ucierpieli wskutek epidemii. Celem programu była ochrona rynku pracy i zapewnienie firmom płynności finansowej.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W kontrolowanym okresie podatnicy korzystali również z innych instrumentów wsparcia realizowanych przez naczelników urzędów skarbowych, takich jak: odroczenie terminu rozpoczęcia ewidencjonowania obrotu przy pomocy kasy rejestrującej¹⁵, zwolnienie składników majątkowych spod egzekucji¹⁶, ograniczenie poboru zaliczek¹⁷, uwolnienie środków z rachunku VAT (*split payment*)¹⁸ czy działań związanych z tzw. miękką egzekucją.

Przykład

Naczelnik **US w Hrubieszowie** wskazał dodatkowo, że wobec podatników zgłaszających chwilowe trudności w spłacie zobowiązań podatkowych stosowano tzw. miękką egzekucję, tj. wstrzymywano się z wystawieniem upomnienia do czasu upływu ustalonego z podatnikiem terminu płatności.

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

Naczelnicy urzędów skarbowych realizowali zwroty podatku od towarów i usług w terminach przewidzianych w ustawie. W porównaniu do okresu sprzed kontroli spadła liczba i kwota wniosków podatników o zwrot podatku od towarów i usług przy jednoczesnym spadku średniego czasu od złożenia wniosku do realizacji zwrotu.

W kontrolowanym okresie nastąpił spadek kwoty zwrotów podatku od towarów i usług zrealizowanych przez urzędy skarbowe. Naczelnicy urzędów skarbowych w kontrolowanym okresie dokonali 30,7 tys. zwrotów, podczas gdy w okresie od II kwartału 2019 r. do końca I kwartału 2020 r. dokonano 34,9 tys. zwrotów, co oznacza spadek ich liczby o 12%. W kontrolowanym okresie zrealizowano zwroty w kwocie 492,9 tys. zł, co stanowiło 94% kwoty przed epidemią.

Spadek kwot dokonanych zwrotów podatku od towarów i usług

Zmniejszenie liczby i kwot zrealizowanych zwrotów podatku od towarów i usług w kontrolowanych urzędach, w okresie od kwietnia 2020 r. do marca 2021 r., było wynikiem ogólnie mniejszej liczby wniosków złożonych o zwrot podatku oraz przekazaniem z dniem 1 stycznia 2021 r. niektórych podmiotów (w tym wykazujących we wcześniejszych okresach duże zwroty) do wyspecjalizowanych urzędów skarbowych¹⁹.

Dane pozyskane z MF wskazują, że w kontrolowanym okresie w skali kraju urzędy skarbowe dokonały zwrotów podatku od towarów i usług w łącznej kwocie 105,1 mld zł, podczas gdy w okresie przed epidemią było to 103,5 mld zł. Zgodnie z danymi uzyskanymi z Ministerstwa Finan-

¹⁵ Art. 48 § 1 O.p.

¹⁶ Art. 13 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2020 r. poz. 1472, ze zm.).

¹⁷ Art. 22 § 2a O.p.

¹⁸ Art. 108b ustawy o podatku od towarów i usług.

¹⁹ Rozporządzenie z dnia 28 grudnia 2020 r. w sprawie niektórych podatników i płatników, w odniesieniu do których zadania są wykonywane przez naczelnika urzędu skarbowego innego niż właściwy miejscowo (Dz. U. poz. 2456) oraz rozporządzenie z dnia 28 grudnia 2020 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie właściwości organów podatkowych (Dz. U. poz. 2410).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

sów liczba wniosków podatników w skali całego kraju dotyczących zwrotu podatku od towarów i usług utrzymywała się na zbliżonym poziomie, osiągając najwyższy poziom w II kw. 2020 r. (299 tysięcy wniosków), podczas gdy w kolejnych kwartałach było to odpowiednio 258 tys. w III kwartale, 283 tys. w IV kwartale i 264 tys. w I kwartale 2021 r. W porównaniu do okresu sprzed kontroli liczba wniosków podatników spadła o 68,4 tys. (o 5,8%). Liczba wniosków podatników złożonych do urzędów skarbowych w II kwartale 2020 r. była o 8% wyższa niż liczba wniosków złożonych w analogicznym okresie roku poprzedniego²⁰.

Przyczyny zmniejszenia liczby i kwot zrealizowanych zwrotów podatku VAT

Epidemia wpłynęła na ograniczenia w przepływie towarów zarówno na rynku krajowym, jak i międzynarodowym, co dla części podatników skutkowało brakiem możliwości uzyskiwania przychodów. Zakres ograniczeń w dużej mierze był związany z branżą, w której działał podatnik. Wprowadzenie ograniczeń miało wpływ na liczbę zamówień, co skutkowało pogorszeniem kondycji finansowej przedsiębiorców i jednocześnie determinowało okoliczności sprzyjające zmniejszeniu liczby wniosków o zwrot podatku od towarów i usług w kontrolowanych urzędach skarbowych.

Na liczbę wniosków podatników o zwrot podatku od towarów i usług wpływ miały zmiany organizacyjne KAS wprowadzone rozporządzeniami Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 28 grudnia 2020 r.²¹

Przykład

Naczelnik **Trzeciego Mazowieckiego Urzędu Skargowego w Radomiu** z dniem 1 stycznia 2021 r. przejął obsługę siedmiu podatników generujących duże zwroty podatku VAT, będących wcześniej we właściwości NUS w Legionowie.

Zmiana struktury wniosków podatników o zwrot podatku od towarów i usług

W porównaniu do okresu sprzed kontroli nastąpił wzrost liczby zwrotów podatku od towarów i usług w terminie 25 dni (o 94,1%) oraz z terminem 180 dni (o 16,2%). Mniej natomiast realizowano zwrotów z terminem 60 dni (o 14,2%), tj. w terminie podstawowym. Udział zwrotów z terminem 60 dni w całej liczbie dokonanych zwrotów wyniósł w kontrolowanym okresie 94,2%, a w okresie przed epidemią – 96,7%.

Wzrost liczby i wartości zwrotów w terminie 25 dni był efektem między innymi tego, że podatnicy, którzy wcześniej występowali o zwroty w terminie 60 dni, chętniej korzystali z mechanizmu podzielonej płatności, tak, aby jak najbardziej skrócić czas oczekiwania na zwroty podatku od towarów i usług.

Nie we wszystkich przypadkach naczelnicy urzędów skarbowych realizowali zwroty podatku od towarów i usług niezwłocznie po zatwierdzeniu zwrotu. W przypadku NUS w Końskich w trzech spośród sześciu bada-

²⁰ Dane dotyczące liczby wniosków podatników dotyczących zwrotu podatku od towarów i usług, kwot zrealizowanych zwrotów i średniego czasu realizacji zwrotu zostały pozyskane z Ministerstwa Finansów na podstawie art. 29 ust. 1 pkt 1 ustawy o NIK.

²¹ Rozporządzenie z dnia 28 grudnia 2020 r. w sprawie niektórych podatników i płatników, w odniesieniu do których zadania są wykonywane przez naczelnika urzędu skarbowego innego niż właściwy miejscowo (Dz. U. poz. 2456) oraz rozporządzenie z dnia 28 grudnia 2020 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie właściwości organów podatkowych (Dz. U. poz. 2410).

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

nych spraw zwrot podatku nastąpił po upływie od 15 do 46 dni od dnia zatwierdzenia zwrotu podatku, z zachowaniem terminów ustawowych. Zgodnie z wyjaśnieniami NUS termin dokonania zwrotu uzależniony był od kumulacji zadań i obciążenia pracą wynikającego m.in. z absencji pracowników w danym okresie.

Średnia długość realizacji zwrotu podatku od towarów i usług w kontrolowanym okresie wahała się w granicach od 33 dni w II kwartale 2020 r. do 49 dni w I kwartale 2021 r. W okresie poprzedzającym epidemię było to średnio od 49 do 51 dni. We wszystkich kategoriach zwrotów, uzależnionych od wnioskowanego terminu zwrotu podatku, najkrótszy czas zwrotu zanotowano w II kwartale 2020 r. i było to odpowiednio 14 dni dla zwrotu 25-dniowego, 32 dni dla zwrotu 60-dniowego i 117 dni dla zwrotu 180-dniowego. Najdłużej zwroty realizowano w I kwartale 2021 r., gdzie średnio zwrot 25-dniowy realizowano w 18 dni, 60-dniowy w 49 dni, a 180-dniowy w 136 dni. W porównaniu do okresu sprzed epidemii średni czas realizacji zwrotu skrócił się o osiem dni, z czego w przypadku zwrotów w terminie 25 dni było to dwa dni, zwrotów w terminie 60 dni – siedem dni, a zwrotów w terminie 180 dni – 31 dni.

Zgodnie z danymi pozyskanymi z Ministerstwa Finansów średni czas realizacji zwrotu podatku od towarów i usług, w skali całego kraju, w kontrolowanych kwartałach wyniósł odpowiednio 41 dni w II kwartale 2020 r. i od 46 do 49 dni w kolejnych kwartałach. Natomiast w okresie od II kwartału 2019 r. do I kwartału 2020 r. średni czas realizacji zwrotu wahał się w granicach 54–55 dni.

W dziewięciu na 11 badanych urzędów najszybszy czas realizacji zwrotów podatku w kontrolowanym okresie, jak i w okresie przed epidemią, przypadał na II kwartał 2020 r. W dwóch przypadkach (US w Hrubieszowie i US w Krasnymstawie) czas realizacji zwrotów w II kwartale stanowił mniej niż połowę czasu z II kwartału 2019 r. Również na poziomie całego kraju czas realizacji zwrotu w II kwartale 2020 r. wynoszący 41 dni był najniższy. Skrócenie czasu realizacji zwrotów podatku było z jednej strony efektem skoncentrowania działań urzędów na obszarach istotnych z punktu widzenia zapewnienia płynności podatnikom, jak i mniejszej ilości złożonych przez podatników wniosków.

Minister Finansów zwrócił się do naczelników urzędów skarbowych²² o szczególne zaangażowanie oraz dołożenie wszelkich starań, aby zwroty podatku od towarów i usług, a także obsługa wniosków podatników o zwolnienie środków znajdujących się na rachunkach VAT, były realizowane w możliwie najkrótszych terminach, tj. krótszych niż te wynikające z ustawy o podatku od towarów i usług. Podkreślono jednak, że realizacja ww. czynności uzależniana jest od spełnienia przesłanek określonych w ww. ustawie. Jednocześnie na czas epidemii zawieszono²³ stosowanie obowiązujących wytycznych w sprawie postępowania w zakresie zwro-

²² Pismo Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów DPP2.0723.45.2020 z 15 kwietnia 2020 r.

²³ Pismo Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów DPP.077.1.2020 z 15 kwietnia 2020 r.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

tów podatku od towarów i usług oraz zlecono organicznie czynności poprzedzających zwrot podatku od towarów i usług do niezbędnego minimum zapewniającego wstrzymanie nienależnych zwrotów.

Naczelnicy urzędów skarbowych wdrożyli procedury mające na celu optymalizację realizacji zwrotów podatku od towarów i usług zgodnie z wytycznymi Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów, w których zalecono ograniczenie do minimum czynności poprzedzających zwrot podatku oraz w szerszym zakresie wykorzystywanie danych dostępnych w systemach wykorzystywanych w urzędach, w tym plików JPK_VAT.

Ponadto Minister Finansów zwrócił uwagę, że w świetle przepisów nie ma ograniczenia w zakresie dokonywania wcześniejszych zwrotów podatku od towarów i usług niż w terminach (maksymalnych) wskazanych w ustawie. Zalecono także, aby weryfikacja zwrotów podatku od towarów i usług u podatników prowadzących działalność gospodarczą w branżach bezpośrednio zagrożonych oddziaływaniem COVID-19 odbywała się w możliwie sprawny sposób, a zwroty podatku od towarów i usług dokonywane były w terminach krótszych niż wnioskowane.

W kontrolowanych urzędach procedura zwrotów podatku od towarów i usług regulowana była przez wewnętrzne procedury opracowane na podstawie dokumentu *Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług* Ministerstwa Finansów. Zakres procedur dotyczących podatku od towarów i usług obejmował zasady rejestracji deklaracji, czynności analityczne oraz procedurę akceptacji zwrotu. Określono też zadania poszczególnych komórek organizacyjnych urzędu oraz ich kierowników. W kontrolowanych urzędach skarbowych podległych IAS w Opolu w celu stosowania jednolitych zasad postępowania przy dokonywaniu zwrotów sprawy realizowano z wykorzystaniem *Instrukcji dotyczącej zwrotów podatków od towarów i usług* oraz *Karty potwierdzeń zwrotu/Obiegówki*. Przedmiotowa instrukcja normowała zasady i tryb poszczególnych czynności niezbędnych przy realizacji zwrotu, w tym czynności przypisane poszczególnym pracownikom w ramach pełnionych przez nich funkcji.

W ośmiu na 11 badanych US każdorazowo przed dokonaniem zwrotu prowadzono czynności analityczne z wykorzystaniem narzędzi analitycznych dostępnych w podsystemie KONTROLA lub innym systemie, o co najmniej tożsamej funkcjonalności, oraz prawidłowo dokumentowano przeprowadzone czynności. W ramach czynności analitycznych ustalano obszary i zakres danych podlegających analizie oraz sporządzano *Kartę zasadności zwrotu VAT*. W sprawach objętych badaniem naczelnicy urzędów skarbowych przed dokonaniem zwrotu przeprowadzali czynności analityczne mające na celu wstępną ocenę ryzyka w zakresie zwrotu podatku. Badano między innymi posiadane przez urząd informacje o zaległościach i nadpłatach, formie prowadzonej działalności gospodarczej, adresie rejestracyjnym, rodzaju prowadzonej działalności gospodarczej wg PKD, udzielonych pełnomocnictwach.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W objętych badaniem sprawach kierownicy komórek organizacyjnych urzędu weryfikowali przeprowadzane czynności analityczne. W Urzędzie Skarbowym w Opolu Lubelskim stwierdzono nierzetelne prowadzenie analizy zwrotów podatku od towarów i usług w zakresie transakcji wewnątrz-wspólnotowych, nierzetelne prowadzenie weryfikacji zasadności zwrotów, co skutkowało zaniechaniem wykonania czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego przed dokonaniem zwrotu. W Urzędzie Skarbowym w Hrubieszowie nie sporządzano adnotacji z zakresu ustaleń czynności analitycznych.

Przeprowadzona analiza dokumentowana była wydrukiem *Karty oceny zasadności zwrotu VAT*. Podjęcie dalszych czynności, w tym przeprowadzenie czynności sprawdzających z udziałem podatnika, kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego, oparte było na danych zebranych w toku czynności analitycznych oraz o ocenę pracownika merytorycznego prowadzącego sprawę.

Naczelnicy urzędów skarbowych dokonywali przedłużeń terminu zwrotu podatku od towarów i usług, powołując się na przepisy art. 87 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług oraz przepisy art. 274b i 2016 § 1 Ordynacji podatkowej. Organy podatkowe niezwłocznie podejmowały czynności, aby zbadać zasadność zwrotu, w tym w szczególności dokonywały analizy poprzedzającej zwrot podatku lub w razie konieczności kierowały wnioskiem podatnika do dodatkowej analizy.

Naczelnicy Urzędów Skarbowych nie przedłużali bezzasadnie zwrotów podatku od towarów i usług

Podatnicy nie wnosili skarg na beczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania dotyczące zwrotu podatku od towarów i usług. Kontrole podatkowe były realizowane zgodnie z zapisami art. 284b Ordynacji podatkowej. Każdorazowo informowano podatnika na piśmie o przyczynach przedłużenia terminu zakończenia kontroli, wskazując nowy termin jej zakończenia.

Na 11 kontrolowanych urzędów w pięciu²⁴ dokonywano przedłużenia terminu zwrotu podatku od towarów i usług. Badaniem objęto łącznie osiem spraw, w których wszczęto kontrole podatkowe i czynności sprawdzające. W wyniku przeprowadzonych czynności weryfikacyjnych naczelnicy urzędów skarbowych uznali za zasadne dokonanie zwrotu w wysokości 645,5 tys. zł z kwoty 1042,6 tys. zł zadeklarowanej przez podatników.

Badaniem objęto łącznie 151 spraw dotyczących zwrotu podatku od towarów i usług na łączną kwotę 61 502,5 tys. zł, w tym sprawy, w których po przeprowadzeniu czynności analitycznych dokonano zwrotu bez podjęcia czynności sprawdzających z udziałem podatnika, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej lub postępowania podatkowego.

Wykonane badanie ww. spraw potwierdziło, że przed dokonaniem zwrotu przeprowadzano czynności analityczne, potwierdzone wydrukami, mające na celu wstępną ocenę w zakresie prawidłowości i zasadności zwrotu.

²⁴ US w Legionowie, US w Grójcu, US w Końskich, US w Sandomierzu i US w Jędrzejowie.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

W ramach czynności dokonywano analizy plików JPK_VAT podatników, a także w razie potrzeby kontrahentów. Zwroty były zatwierdzane przez naczelnika lub osobę do tego uprawnioną.

Przykłady

W jednym z przypadków w trakcie kontroli stwierdzono nieprawidłowe działanie podatnika polegające na odliczeniu od podatku należnego pełnej kwoty kosztów związanych z leasingiem samochodu, mimo że nie był on wykorzystywany wyłącznie do prowadzenia działalności gospodarczej. Stwierdzono w toku kontroli łączne zawyżenie podatku naliczonego w wysokości 117,1 tys. zł²⁵.

W trakcie kontroli prowadzonej u podatnika i dotyczącej zasadności zwrotu podatku VAT stwierdzono m.in., że podatnik zastosował błędną stawkę podatku VAT z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów oraz zaklasyfikował faktury zakupu do niewłaściwych okresów rozliczeniowych. Podatnik złożył korektę deklaracji VAT zgodną z ustaleniami kontroli, wskazując zamiast kwoty do zwrotu kwotę do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy²⁶.

Nie wystąpiły przypadki nieuzasadnionego niedotrzymania terminów zwrotu podatku od towarów i usług. W jednym przypadku NUS dokonał zwrotu podatku VAT dotyczący deklaracji VAT-7K za IV kwartał 2019 r. w dniu 31 grudnia 2020 r., tj. po dokonanych czynnościach sprawdzających. W związku ze stwierdzeniem, że zwrot był zasadny, NUS wypłacił podatnikowi odsetki w kwocie 1,2 tys. zł²⁷. W przypadku innego NUS wypłata odsetek za zwłokę była efektem prowadzonego postępowania spadkowego po zmarłym podatniku²⁸.

5.3. Zapewnienie ciągłości działania urzędu

W sytuacji ograniczeń związanych z epidemią COVID-19 naczelnicy urzędów skarbowych podejmowali działania mające zapewnić ciągłość działania urzędów oraz podejmowali decyzje organizacyjne i personalne mające na celu sprawne wydawanie decyzji o udzieleniu ulg w spłacie zobowiązań podatkowych i zwrotów podatku od towarów i usług.

Wdrożono procedury gwarantujące ciągłość działań urzędów

Zostały przygotowane procedury mające gwarantować ciągłość pracy urzędów, w tym określono tryb realizacji procesów krytycznych, do których zaliczano wydawanie decyzji i realizację zwrotów podatku od towarów i usług. W przypadku wystąpienia sytuacji, w której lokalizacja, w jakiej działa urząd, zostanie wyłączona z użytkowania, wytypowano inne urzędy w ramach zastępstwa. Poczyniono również przygotowania w ramach posiadanych zasobów do świadczenia pracy przez pracowników

²⁵ US w Legionowie.

²⁶ US w Końskich.

²⁷ US w Grójcu.

²⁸ US w Krasnymstawie.

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

urzędu poza jego siedzibą, przygotowano upoważnienia dla osób zastępujących pracowników posiadających upoważnienie do podpisywania decyzji lub zwrotów podatku.

Pomimo podjętych w urzędach działań nastąpił spadek szybkości rozpatrywania spraw dotyczących ulg i zwolnień podatkowych. W ośmiu na 11 kontrolowanych urzędów łączny czas rozpatrywania spraw w kwietniu i listopadzie 2019 r. był krótszy niż w analogicznych miesiącach 2020 r. Średni czas na wydanie decyzji wydłużył się dla kwietnia z 20 dni w 2019 r. do 28 dni w 2020 r. W przypadku listopada był to wzrost z 13 do 32 dni.

Wydłużenie średniego czasu rozpatrywania wniosków o ulgi wynikało z zagrożenia epidemicznego, w tym z konieczności wykonywania pracy w systemie rotacyjnym, pracy w warunkach reżimu sanitarnego oraz ograniczenia bezpośredniego kontaktu z klientem. Wprowadzono nowe procedury przyjmowania dokumentów, które wpłynęły na liczbę błędnych i niekompletnych wniosków oraz na wydłużenie czasu obiegu dokumentów w urzędach. Na wydłużenie czasu prowadzenia postępowań w sprawie udzielenia ulg i zwolnień miała wpływ zwiększona liczba składanych przez podatników wniosków, przy ograniczonych możliwościach kadrowych i organizacyjnych urzędów. Realizując wytyczne przekazane przez Ministra Finansów, kontrolowane urzędy skarbowe w początkowym okresie po ogłoszeniu stanu epidemii prowadziły postępowania podatkowe dotyczące udzielenia ulgi lub zwolnienia podatkowego z wykorzystaniem głównie dokumentów będących w posiadaniu urzędu lub dostarczonych przez podatnika wraz z wnioskiem.

W próbie badanych 196 spraw 65,3% spraw (128) zostało zakończonych w przeciągu 30 dni od dnia wpływu wniosku podatnika, a pozostałe 34,7% spraw (68) zakończyło się w terminie dłuższym niż jeden miesiąc.

Przyczynami rozpatrywania wniosków po upływie 30 dni od ich wpływu do urzędu były w szczególności:

- brak zajęcia stanowiska przez jst;
- konieczność zapewnienia udziału stronie na każdym etapie postępowania, w tym umożliwienie wypowiedzenia się, co do zebranego materiału dowodowego;
- zawieszenie biegu terminu postępowań z uwagi na epidemię;
- zmiana zakresu żądania strony;
- procedowanie w pierwszej kolejności wniosków podatników z rozstrzygnięciem pozytywnym, co opóźniało zakończenie postępowań w pozostałych przypadkach;
- błędy i braki w złożonych dokumentach skutkujące koniecznością wezwań podatników;
- brak współpracy ze strony uczestników postępowania;
- duża liczba spraw przypadająca na pracownika.

Na zakończenie postępowania podatkowego w terminie dłuższym niż 30 dni od dnia złożenia wniosku przez podatnika miały też wpływ przepisy art. 15 zzs ust 1 pkt 7 UCOVID zawieszające od 31 marca do 24 maja 2020 r. bieg terminów procesowych w postępowaniach prowadzonych na podstawie O.p.

Spadek szybkości rozpatrywania wniosków podatników dotyczących ulg i zwolnień podatkowych

Przyczyny rozpatrywania wniosków w terminie dłuższym niż 30 dni

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

Znaczny udział innych rozstrzygnięć zakończonych bez przyznania ulgi podatnikowi

W kontrolowanych urzędach znaczny udział (31%) rozstrzygnięć stanowiły inne niż pozytywne lub negatywne decyzje. W szczególności były to umorzenia postępowania na wniosek strony, odmowa wszczęcia postępowania albo pozostawienie wniosku bez rozpatrzenia.

Przykłady

NUS w Legionowie rozpatrzył 910 wniosków podatników o udzielenie ulgi lub zwolnienia podatkowego, z czego: 635 decyzji pozytywnych (69,8%), 60 decyzji odmownych (6,6%), 142 decyzje o umorzeniu postępowania na wniosek strony (15,6%) oraz 73 postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania albo pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia (8%).

W **Urzędzie Skarbowym w Grójcu** na 192 decyzji nieprzyznających ulgi podatnikowi w 70 przypadkach wydano decyzję w przedmiocie umorzenia postępowania, uwzględniając wnioski stron o wycofanie wniosku. W 23 wydano decyzje o odmowie udzielenia ulgi z uwagi na niespełnienie przesłanek ważnego interesu podatnika lub ważnego interesu publicznego, a w 13 przypadkach wydano postanowienie o pozostawieniu wniosku bez rozpatrzenia z powodu niezuzupełnienia braków formalnych przez wnioskodawców. W siedmiu przypadkach NUS odmówił wszczęcia postanowienia.

W **Urzędzie Skarbowym w Prudniku** na 81 wniosków podatników, jakie wpłynęły, w 30 przypadkach zostały one zakończone bez przyznania ulgi dla podatników, z czego: w 20 sprawach podjęto decyzję o umorzeniu postępowania na wniosek strony, w siedmiu postanowiono pozostawić wniosek bez rozpatrzenia, a w trzech sprawach odmówiono wszczęcia postępowania.

Naczelnicy urzędów skarbowych samodzielnie identyfikowali ryzyka związane z wydawaniem decyzji o udzieleniu ulg podatkowych i zwrotów podatku od towarów i usług lub realizowali procedury dotyczące zarządzania ryzykiem dla całej IAS. Na wniosek właściwego dyrektora IAS przekazywali do jednostki nadrzędnej zestawienia zidentyfikowanych ryzyk. Wśród zidentyfikowanych ryzyk wskazano m.in.:

- błędy i braki w złożonych dokumentach skutkujące koniecznością wezwań podatników;
- brak współpracy ze strony uczestników postępowania;
- dużą liczbę spraw przypadającą na pracownika;
- dokonanie nienależnego zwrotu podatku od towarów i usług będącego wynikiem niewystarczających czynności analitycznych;
- niską skuteczność czynności analitycznych będącą efektem braku zasobów kadrowych.

Naczelnicy urzędów skarbowych wdrażali działania mające na celu zapobieganie zidentyfikowanym ryzykom

W kontrolowanych urzędach wdrażano działania mające na celu zapewnienie ciągłości działania urzędu w sytuacji zagrożenia związanego z epidemią COVID-19, w tym:

- zapewniono pracownikom środki ochrony indywidualnej;
- zreorganizowano stanowiska pracy z uwzględnieniem wymaganego dystansu między miejscami pracy;
- ograniczono liczbę osób przebywających na sali obsługi podatnika;
- wprowadzono obowiązek rezerwacji wizyt;
- ograniczono do minimum spotkania i narady wewnętrzne;
- dostosowano sposób składania i uzupełniania braków formalnych wniosku do aktualnie występującej sytuacji epidemicznej;

WAŻNIEJSZE WYNIKI KONTROLI

- wykorzystywano do kontaktu z podatnikiem dostępne kanały łączności, w tym profil zaufany;
- weryfikowano kompletność dokumentów na etapie ich przyjmowania;
- umożliwiono podatnikom składanie wyjaśnień drogą telefoniczną, z których następnie sporządzano notatkę służbową;
- prowadzono działania informacyjne w zakresie wymogów formalnych dla poszczególnych wniosków podatników;
- zasilano komórki organizacyjne realizujące zwiększoną liczbę spraw;
- pozyskiwano od podatników informacje usprawniające obieg dokumentów i umożliwiające elektroniczne formy kontaktu;
- wykorzystywano dostępne bazy danych i narzędzia informacyjne do optymalizacji typowania podmiotów do weryfikacji zwrotu podatku od towarów i usług;
- czasowo delegowano pracowników posiadających niezbędną wiedzę merytoryczną do obsługi wniosków podatników.

6. ZAŁĄCZNIKI

6.1. Metodyka kontroli i informacje dodatkowe

Cel główny kontroli	Czy organy administracji podatkowej prawidłowo udzielały ulg, zwolnień i innych instrumentów wsparcia podatników oraz dokonywały zwrotów podatku w okresie epidemii COVID-19?
Cele szczegółowe	<p>Czy w okresie epidemii naczelnicy urzędów skarbowych przyznawali ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych z zachowaniem obowiązujących przepisów i procedur oraz w taki sposób, aby odpowiadać na potrzeby podmiotów zagrożonych skutkami epidemii?</p> <p>Czy organy podatkowe prawidłowo dokonywały zwrotów podatku od towarów i usług?</p> <p>Czy w sytuacji ograniczeń związanych z epidemią COVID-19 podjęto należyte działania zapewniające utrzymanie ciągłości działania urzędu w zakresie wydawania decyzji o udzieleniu ulg w spłacie zobowiązań podatkowych i zwrotów podatku VAT?</p>
Zakres podmiotowy	Kontrolą objęto 11 małych i średnich urzędów skarbowych.
Kryteria kontroli	Kontrole przeprowadzono na podstawie art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ²⁹ z uwzględnieniem kryteriów określonych w art. 5 ust. 1 ustawy, tj.: legalności, rzetelności, celowości i gospodarności.
Okres objęty kontrolą	Od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r. Czynności kontrole prowadzono w okresie od dnia 31 maja 2021 r. do dnia 9 września 2021 r.
Działania na podstawie art. 29 ustawy o NIK	<p>W ramach przygotowania do kontroli pozyskano informacje od Ministra Finansów oraz Dyrektorów Izb Administracji Skarbowej z Kielc, Lublina i Opola. W zdecydowanej większości dotyczyły one skali udzielonych przez poszczególne urzędy ulg i zwrotów podatku od towarów i usług, a także wytycznych kierowanych do urzędów i dotyczących identyfikacji i przeciwdziałania ryzykom związanym z epidemią COVID-19.</p> <p>Wyniki kontroli przedstawiono w 11 wystąpieniach pokontrolnych, w których, sformułowano łącznie 23 wnioski pokontrolne. Z informacji o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych wynika, że wszystkie wnioski zostały zrealizowane.</p> <p>Stwierdzone w toku kontroli nieprawidłowości w wymiarze finansowym lub sprawozdawczym wyniosły 4725,9 tys. zł.</p>

Wykaz jednostek kontrolowanych³⁰

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej
1.	Departament Budżetu i Finansów	Urząd Skarbowy w Legionowie	Edyta Waligóra
2.		Urząd Skarbowy w Grójcu	Andrzej Mazur

²⁹ Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, ze zm.

³⁰ W brzmieniu pisma okólnego nr 1/2019 Prezesa Najwyższej Izby Kontroli z 19 lutego 2019 r. zmieniającego pismo okólnie w sprawie wzoru informacji o wynikach kontroli

ZAŁĄCZNIKI

Lp.	Jednostka organizacyjna NIK przeprowadzająca kontrolę	Nazwa jednostki kontrolowanej	Imię i nazwisko kierownika jednostki kontrolowanej
3.	Delegatura NIK w Kielcach	Urząd Skarbowy w Sandomierzu	Beata Kasińska od 15 lipca 2021 r. do dnia zatwierdzenia informacji o wynikach kontroli Dorota Zębala od 1 marca 2017 r. do 14 lipca 2021 r.
4.		Urząd Skarbowy w Końskich	Iwona Maleszak
5.		Urząd Skarbowy w Jędrzejowie	Tomasz Jasiński
6.	Delegatura NIK w Lublinie	Urząd Skarbowy w Opolu Lubelskim	Jacek Duda od 28 stycznia 2021 r. do dnia zatwierdzenia informacji o wynikach kontroli Witold Grabarczuk od 1 marca 2017 r. do 27 stycznia 2021 r.
7.		Urząd Skarbowy w Krasnymstawie	Marek Woźnica
8.		Urząd Skarbowy w Hrubieszowie	Wioletta Chmielewska
9.	Delegatura NIK w Opolu	Urząd Skarbowy w Kluczborku	Robert Skiba
10.		Urząd Skarbowy w Krapkowicach	Małgorzata Koryzna-Łukasik
11.		Urząd Skarbowy w Prudniku	Krystyna Marszałek

Wykaz ocen kontrolowanych jednostek

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
1.	Urząd Skarbowy w Legionowie	Pozytywna	Postępowania dotyczące ulg i zwolnień podatkowych prowadzone były zgodnie z przepisami i procedurami. Prawidłowo badano zasadność zwrotu podatku od towarów i usług. NUS w Legionowie podjął skuteczne działania w celu zapewnienia ciągłości działania urzędu w warunkach epidemii COVID-19.	W działaniach kontrolowanej jednostki nie stwierdzono nieprawidłowości.
2.	Urząd Skarbowy w Grójcu	Pozytywna	NUS w Grójcu przyznał ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych z zachowaniem obowiązujących przepisów i procedur w taki sposób, aby odpowiadać na potrzeby podmiotów zagrożonych skutkami epidemii. Prawidłowo dokonywano zwrotów podatku od towarów i usług oraz podjęto działania zapewniające utrzymanie ciągłości funkcjonowania Urzędu.	Błędne przekazanie wniosku podatnika o udzielenie ulgi podatkowej do innego urzędu, co w konsekwencji opóźniło wydanie decyzji o jeden miesiąc. Niedokonanie w jednej sprawie wszystkich niezbędnych działań mających na celu ustalenie sytuacji majątkowej podatnika.
3.	Urząd Skarbowy w Sandomierzu	W formie opisowej	W Urzędzie postępowania w sprawie ulg i zwolnień podatkowych prowadzono prawidłowo, zgodnie z przepisami prawa i wytycznymi. Przed dokonaniem zwrotu podatku od towarów i usług każdorazowo przeprowadzano czynności analityczne. Została zapewniona ciągłość działania Urzędu w trakcie epidemii COVID-19.	Nie zaktualizowano instrukcji dotyczącej realizacji zwrotów podatku VAT. W trzech na 11 kontrolowanych spraw zwroty podatku zostały dokonane bez akceptacji NUS (jedna sprawa) i kierownika komórki rachunkowości (dwie sprawy).
4.	Urząd Skarbowy w Końskich	W formie opisowej	W Urzędzie postępowania w sprawie ulg i zwolnień podatkowych prowadzono prawidłowo, zgodnie z przepisami prawa i wytycznymi. Przed dokonaniem zwrotu podatku od towarów i usług każdorazowo przeprowadzano czynności analityczne, a w uzasadnionych przypadkach przeprowadzono czynności sprawdzające i kontrolę podatkową. Została zapewniona ciągłość działania Urzędu w trakcie epidemii COVID-19.	Nie zaktualizowano instrukcji dotyczącej realizacji zwrotów podatku VAT. Brak akceptacji zwrotu podatku przez kierownika komórki rachunkowości w siedmiu na 10 badanych spraw.
5.	Urząd Skarbowy w Jędrzejowie	W formie opisowej	Postępowania w sprawie ulg i zwolnień podatkowych prowadzono prawidłowo zgodnie z przepisami i wytycznymi. Dokonywanie zwrotów podatku od towarów i usług odbywało się po przeprowadzeniu czynności analitycznych. Została zapewniona ciągłość działania Urzędu w trakcie epidemii COVID-19.	Brak akceptacji zwrotu podatku od towarów i usług przez kierownika komórki rachunkowości w pięciu na osiem badanych spraw.

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
6.	Urząd Skarbowy w Opolu Lubelskim	W formie opisowej	<p>Urząd prawidłowo realizował zadania związane z udzielaniem ulg i zwolnień podatkowych. Realizacja zwrotów podatku od towarów i usług poprzedzona był analizą ich zasadności. W trakcie epidemii COVID-19 zapewniono ciągłość działania Urzędu.</p>	<p>W czterech sprawach organ podatkowy nie sprawdził wszystkich okoliczności faktycznych oraz informacji znajdujących się w posiadaniu organu przed wydaniem decyzji.</p> <p>W trzech przypadkach wydano decyzję w sprawie ro złożenia na raty zaległości podatkowej bez weryfikacji możliwości zapłaty ostatniej wysokiej raty.</p> <p>W czterech postępowaniach nie wyznaczono podatników do złożenia oświadczenia o nieruchomościach i rzeczach ruchomych.</p> <p>W uzasadnieniach pięciu decyzji nie wykazano zaistnienia przesłanek do udzielenia ulg.</p> <p>Organ podatkowy stosował niejednakowe kryteria w zakresie gromadzenia materiału dowodowego w zakresie podatników wnioskujących o ulgę w podatku stanowiącym dochód budżetu państwa i budżetu jst.</p> <p>W 13 sprawach nierzetelnie przeprowadzono analizy zwrotów podatku VAT w zakresie transakcji wewnątrzwspólnotowych.</p> <p>Nierzetelnie przeprowadzono weryfikację zasadności zwrotów VAT, co skutkowało w pięciu przypadkach zaniechaniem wykonania czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej przed dokonaniem zwrotu podatku.</p> <p>W 16 badanych sprawach dotyczących zwrotu podatku VAT nie sporządzono adnotacji z zakresu i ustaleń czynności analitycznych prowadzonych.</p>
7.	Urząd Skarbowy w Krasnymstawie	W formie opisowej	<p>Urząd prawidłowo prowadziła działania w zakresie udzielania wsparcia podatkowym. Realizacja zwrotów podatku od towarów i usług poprzedzona była rzetelną analizą ich zasadności.</p> <p>W Urzędzie podjęto skuteczne działania zapewniające utrzymanie ciągłości funkcjonowania w trakcie epidemii COVID-19.</p>	<p>W jednym przypadku nie podjęto działań zmierzających do określenia prawidłowego zakresu wniosku podatnika.</p> <p>W jednej sprawie nie zgromadzono materiału dowodowego, który pozwoliłby w pełni zweryfikować okoliczności wskazywane we wniosku o przyznanie ulgi.</p> <p>Nie udokumentowano w aktach przeprowadzenia analizy oraz w niepełny sposób uzasadniono decyzję o ro złożeniu zaległości podatkowej na raty.</p>

Lp.	Nazwa jednostki kontrolowanej	Ocena kontrolowanej działalności*)	Stany mające wpływ na wydaną ocenę:	
			prawidłowe	nieprawidłowe
8.	Urząd Skarbowy w Hrubieszowie	W formie opisowej	<p>Urząd prawidłowo realizował zadania związane z udzielaniem ulg i zwolnień podatkowych. Realizacja zwrotów podatku od towarów i usług poprzedzona była analizą ich zasadności. Podjęto skuteczne działania zapewnijające utrzymanie ciągłości działania Urzędu.</p>	<p>NUS wydał decyzję o umorzeniu zaległości podatkowej pomimo nieuzupełnienia wniosku przez podatnika oraz w dwóch przypadkach wszczął postępowanie pomimo braków formalnych wniosków.</p> <p>W trzech sprawach organ podatkowy wydał decyzję o ro złozeniu na raty zapłaty podatku, w sytuacji gdy na dzień złożenia wniosku były to zaległości podatkowe.</p> <p>W dwóch decyzjach o udzieleniu ulgi została uwzględniona opłata prolongacyjna, co było niezgodne z art. 15za ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19.</p> <p>Jedna decyzja została zmieniona na wniosek podatnika pomimo wygaśnięcia decyzji z mocy prawa.</p> <p>W uzasadnieniach dwóch decyzji nie wykazano zaistnienia przesłanek do udzielenia ulg.</p> <p>W jednym przypadku błędnie wyliczono wartość pomocy <i>de minimis</i>.</p> <p>W dziesięciu sprawach dotyczących zwrotu podatku od towarów i usług nierzetelnie dokumentowano przeprowadzenie czynności analitycznych.</p>
9.	Urząd Skarbowy w Kluczborku	Pozytywna	Urząd prawidłowo udzielał ulg i zwolnień podatkowych oraz dokonywał zwrotów podatku od towarów i usług. Podejmowano skuteczne działania zapewnijające utrzymanie ciągłości działania Urzędu.	W działaniach kontrolowanej jednostki nie stwierdzono nieprawidłowości.
10.	Urząd Skarbowy w Krapkowicach	Pozytywna	Urząd prawidłowo przeprowadzał postępowania podatkowe w sprawie ulg i zwolnień podatkowych oraz dokonywał zwrotów podatku od towarów i usług. Podejmowano skuteczne działania zapewnijające utrzymanie ciągłości działania Urzędu.	W działaniach kontrolowanej jednostki nie stwierdzono nieprawidłowości.
11.	Urząd Skarbowy w Prudniku	Pozytywna	Urząd prawidłowo przeprowadzał postępowania podatkowe w sprawie ulg i zwolnień podatkowych oraz dokonywał zwrotów podatku od towarów i usług. Podejmowano skuteczne działania zapewnijające utrzymanie ciągłości działania Urzędu.	W działaniach kontrolowanej jednostki nie stwierdzono nieprawidłowości.

*)pozytywna/negatywna/w formie opisowej

6.2. Analiza stanu prawnego i uwarunkowań organizacyjno- -ekonomicznych

Zasady udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych określono w art. 67 a–67 e ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³¹.

Zasady udzielania
ulg w spłacie zobowiązań
podatkowych

1. Rodzaje ulg w spłacie zobowiązań podatkowych

Zgodnie z art. 67 a § 1 O.p. organ podatkowy, na wniosek podatnika, z zastrzeżeniem art. 67b, w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym, może: odroczyć termin płatności podatku lub ro złożyć zapłatę podatku na raty; odroczyć lub ro złożyć na raty zapłatę zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę lub odsetki od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek; umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną. Umorzenie zaległości podatkowej powoduje również umorzenie odsetek za zwłokę w całości lub w takiej części, w jakiej została umorzona zaległość podatkowa. Zgodnie z art. 51 § 1 O.p. zaległością podatkową jest podatek niezapłacony w terminie płatności. Na podstawie art. 57 O.p. w decyzji wydanej na podstawie art. 67a § 1 pkt 1 lub 2, dotyczącej podatków stanowiących dochód budżetu państwa, organ podatkowy ustala opłatę prolongacyjną od kwoty podatku lub zaległości podatkowej.

2. Ulgi udzielane podatnikom prowadzącym działalność gospodarczą

W Ordynacji podatkowej zostały uregulowane trzy tryby udzielania podatnikom prowadzącym działalność gospodarczą ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem podatnika lub interesem publicznym.

Pierwszy dotyczy sytuacji, gdy ulga nie stanowi pomocy publicznej, a przyznawanie ulgi realizowane jest na podstawie przesłanek wskazanych w art. 67 a § 1 O.p., tj. ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego. Zgodnie z art. 67b. § 1 o.p. organ podatkowy na wniosek podatnika prowadzącego działalność gospodarczą może udzielać ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, określonych w art. 67a O.p., które nie stanowią pomocy publicznej. Drugi tryb obejmuje udzielanie ulg w ramach tzw. pomocy *de minimis*, tj. ulg, które stanowią pomoc *de minimis* w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa wspólnotowego dotyczących pomocy w ramach zasady *de minimis*. Pomoc ta może być udzielona, jeżeli podatnik nie uzyskał w okresie trzyletnim pomocy przekraczającej 200 tys. euro lub 100 tys. euro w przypadku podatników prowadzących działalność w zakresie transportu. Po stwierdzeniu, że dana ulga mieści w kategorii pomocy *de minimis*, dalsze postępowanie organu podatkowego w sprawie jej przyznania oparte jest na przepisach Ordynacji podatkowej. Organ podatkowy przyznaje więc ulgi w oparciu o określone w Ordynacji podatkowej przesłanki, tj. ważny interes podatnika i interes publiczny.

³¹ Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, ze zm.

Zgodnie z art. 37 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej³² podmiot ubiegający się o pomoc *de minimis* jest zobowiązany do przedstawienia podmiotowi udzielającemu pomocy, wraz z wnioskiem o udzielenie pomocy, wszystkich zaświadczeń o pomocy *de minimis* oraz pomocy *de minimis* w rolnictwie lub rybołówstwie, jakie otrzymał w roku, w którym ubiega się o pomoc, oraz w ciągu dwóch poprzedzających go lat podatkowych, albo oświadczenia o wielkości tej pomocy otrzymanej w tym okresie, albo oświadczenia o nieotrzymaniu takiej pomocy w tym okresie, informacji niezbędnych do udzielenia pomocy *de minimis*, dotyczących w szczególności wnioskodawcy i prowadzonej przez niego działalności gospodarczej oraz wielkości i przeznaczenia pomocy publicznej otrzymanej w odniesieniu do tych samych kosztów kwalifikujących się do objęcia pomocą, na pokrycie których ma być przeznaczona pomoc *de minimis*. Do czasu przekazania przez podmiot ubiegający się o pomoc tych dokumentów, pomoc nie może być udzielona temu podmiotowi.

Trzeci tryb to udzielanie ulg zaliczanych do pomocy publicznej, które są przyznawane z uwzględnieniem wymogów wynikających z przepisów regulujących dopuszczalność tego rodzaju pomocy, a więc ulg, które stanowią pomoc publiczną: udzielaną w celu naprawienia szkód wyrządzonych przez klęski żywiołowe lub inne nadzwyczajne zdarzenia, udzielaną w celu zapobieżenia lub likwidacji poważnych zakłóceń w gospodarce o charakterze ponadsektorowym, udzielaną w celu wsparcia krajowych przedsiębiorców działających w ramach przedsięwzięcia gospodarczego podejmowanego w interesie europejskim, udzielaną w celu promowania i wspierania kultury, dziedzictwa narodowego, nauki i oświaty, będącą rekompensatą za realizację usług świadczonych w ogólnym interesie gospodarczym powierzonych na podstawie odrębnych przepisów na szkolenia, na zatrudnienie, na rozwój małych i średnich przedsiębiorstw, na restrukturyzację, na ochronę środowiska, na prace badawczo-rozwojowe, regionalną, udzielaną na inne przeznaczenia określone na podstawie art. 67 b § 6 O.p. przez Radę Ministrów.

Przypadki, w których organ podatkowy może z urzędu udzielać ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w postaci umorzenia zaległości podatkowej, określone zostały w art. 67d § 1 O.p.

Zasady dokonywania zwrotów w podatku od towarów i usług

1. Termin podstawowy

Zgodnie z art. 87 ust.1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r.³³ o podatku od towarów i usług, zwanej dalej ustawą, w przypadku gdy kwota podatku naliczonego jest w okresie rozliczeniowym wyższa od kwoty podatku należnego, podatnik ma prawo do obniżenia o tę różnicę kwoty podatku należnego za następne okresy lub do zwrotu różnicy na rachunek bankowy. Zwrot różnicy podatku następuje generalnie w terminie 60 dni od dnia złożenia rozliczenia przez podatnika na rachunek bankowy podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju lub na wskazany przez podatnika rachunek banku mającego siedzibę na terytorium kraju.

³² Dz. U. z 2021r. poz. 743.

³³ Dz. U. z 2021 r. poz. 685, ze zm.

2. Wydłużenie terminu

Jeżeli zasadność zwrotu wymaga dodatkowego zweryfikowania, naczelnik urzędu skarbowego może przedłużyć ten termin do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika dokonywanej w ramach czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej lub postępowania podatkowego. Zasady przeprowadzania czynności sprawdzających określono w art. 272–280 O.p. Zgodnie z art. 274 b O.p., jeżeli przeprowadzenie czynności sprawdzających zasadność zwrotu podatku wymaga przedłużenia terminu zwrotu podatku wynikającego z odrębnych przepisów, organ podatkowy może postanowić o przedłużeniu tego terminu do czasu zakończenia czynności sprawdzających. Zasady przeprowadzenia kontroli podatkowej określono w art. 281–292 O.p. Zgodnie z art. 284 b O.p. kontrola powinna zostać zakończona bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie wskazanym w upoważnieniu. O każdym przypadku niezakończenia kontroli w terminie wskazanym w upoważnieniu, kontrolujący obowiązany jest zawiadomić na piśmie kontrolowanego, podając przyczyny przedłużenia terminu zakończenia kontroli i wskazując nowy termin jej zakończenia. Zasady przeprowadzania postępowania podatkowego określone zostały w art. 120–271 O.p.

Jeżeli przeprowadzone przez organ czynności wykażą zasadność zwrotu, urząd skarbowy wypłaca należną kwotę wraz z odsetkami w wysokości odpowiadającej opłacie prolongacyjnej stosowanej w przypadku odroczenia płatności podatku lub jego ro złożenia na raty. Zgodnie z art. 87 ust. 2a w przypadku wydłużenia terminu, urząd skarbowy na wniosek podatnika dokonuje zwrotu różnicy podatku w terminie 60 dni, jeżeli podatnik wraz z wnioskiem złoży w urzędzie skarbowym zabezpieczenie majątkowe w kwocie odpowiadającej kwocie wnioskowanego zwrotu podatku. Zabezpieczenie to może być złożone w formach określonych w art. 87 ust. 4a ustawy. Zgodnie z art. 87 ust. 2b weryfikacja zasadności zwrotu różnicy podatku może obejmować sprawdzenie rozliczenia podatnika, rozliczeń innych podmiotów biorących udział w obrocie towarami lub usługami, będącymi przedmiotem rozliczenia podatnika, oraz sprawdzenie zgodności tych rozliczeń z faktycznym przebiegiem transakcji. Zgodnie z art. 87 ust. 4d naczelnik urzędu skarbowego odmawia przyjęcia zabezpieczenia, jeżeli stwierdzi, że złożone zabezpieczenie: nie zapewni pokrycia w całości wypłacanej kwoty zwrotu, lub nie zapewni w sposób pełny pokrycia w terminie wypłacanej kwoty zwrotu – w przypadku zabezpieczenia z określonym terminem ważności.

3. Przyspieszenie terminu zwrotu podatku

Zgodnie z art. 87 ust. 6 urząd skarbowy jest obowiązany dokonać zwrotu różnicy podatku w terminie 25 dni, licząc od dnia złożenia rozliczenia, w przypadku, gdy łącznie spełnione są następujące warunki: kwoty podatku naliczonego, wykazane w deklaracji podatkowej, z wyłączeniem kwoty podatku naliczonego lub różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1, nierozliczonej w poprzednich okresach rozliczeniowych i wykazanej w deklaracji, wynikają z: faktur dokumentujących kwoty należności, które zostały w całości zapłacone za pośrednictwem rachunku bankowego podatnika w banku mającym siedzibę na terytorium kraju, innych

ZAŁĄCZNIKI

faktur, dokumentujących należności, jeżeli łączna kwota tych należności nie przekracza 15 000 zł, dokumentów celnych, deklaracji importowej oraz decyzji, o których mowa w art. 33 ust. 2 i 3 oraz art. 34 ustawy, i zostały przez podatnika zapłacone, importu towarów rozliczanego zgodnie z art. 33a, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, świadczenia usług, dla którego podatnikiem jest ich usługobiorca, lub dostawy towarów, dla której podatnikiem jest ich nabywca, jeżeli w deklaracji podatkowej została wykazana kwota podatku należnego od tych transakcji, kwota podatku naliczonego lub różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1, nierozliczona w poprzednich okresach rozliczeniowych i wykazana w deklaracji nie przekracza 3000 zł, podatnik złożył w urzędzie skarbowym, nie później niż w dniu złożenia deklaracji, potwierdzenie zapłaty należności, o których mowa w art. 87 ust 6 pkt 1 lit. a, podatnik przez kolejne 12 miesięcy poprzedzających bezpośrednio okres w rozliczeniu, za który występuje z wnioskiem o zwrot w terminie 25 dni: był zarejestrowany jako podatnik VAT czynny, składał za każdy okres rozliczeniowy deklaracje, o których mowa w art. 99 ust. 1-3.

6.3. Wykaz aktów prawnych dotyczących kontrolowanej działalności

1. Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540, ze zm.).
2. Ustawa z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19 i innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych (Dz. U. poz. 1842, ze zm.).
3. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2021 r. poz. 685, ze zm.).
4. Ustawa z dnia 30 kwietnia 2004 r. o postępowaniu w sprawach dotyczących pomocy publicznej (Dz. U. z 2021 r. poz. 743).

6.4. Wykaz podmiotów, którym przekazano informację o wynikach kontroli

1. Prezydent Rzeczypospolitej Polskiej
2. Marszałek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej
3. Marszałek Senatu Rzeczypospolitej Polskiej
4. Prezes Rady Ministrów
5. Prezes Trybunału Konstytucyjnego
6. Rzecznik Praw Obywatelskich
7. Sejmowa Komisja do spraw Kontroli Państwowej
8. Sejmowa Komisja Finansów Publicznych
9. Senacka Komisja Budżetu i Finansów Publicznych
10. Minister Finansów
11. Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców

6.5. Stanowisko Ministra do informacji o wynikach kontroli



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTERSTWO FINANSÓW

Warszawa, 13 grudnia 2021 roku

Sprawa: Informacja o wynikach kontroli P/21/008
nt. Ulgi i zwolnienia podatkowe oraz inne instrumenty
wsparcia podatników w okresie epidemii COVID-19

Znak sprawy: DPP4.0811.41.2021

Kontakt: Kancelaria MF
tel. +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Pani
Małgorzata Motylow
Wiceprezes
Najwyższej Izby Kontroli
ul. Filtrowa 57
02-056 Warszawa

Szanowna Pani Prezes,

w związku z otrzymaną Informacją o wynikach kontroli P/21/008 nt. *Ulgi i zwolnienia podatkowe oraz inne instrumenty wsparcia podatników w okresie epidemii COVID-19* uprzejmie informuję, że nie wnoszę stanowiska do ww. *Informacji o wynikach kontroli*.

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie oceniła działania organów podatkowych w zakresie udzielania ulg i zwolnień podatkowych oraz zwrotów podatku od towarów i usług w okresie epidemii COVID-19.

Jednocześnie, Najwyższa Izba Kontroli nie przedstawiła wniosków systemowych do realizacji.

Z upoważnienia
Ministra Finansów

Anna Chałupa

Podsekretarz Stanu,
Zastępca Szefa Krajowej Administracji Skarbowej

*/pismo zostało wydane w formie dokumentu elektronicznego
przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego
Szefa Krajowej Administracji Skarbowej
i podpisane kwalifikowanym podpisem elektronicznym/*