



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Departament Budżetu i Finansów

KBF.410.004.02.2021

Pan  
Andrzej Mazur  
Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grójcu  
ul. Ks. Piotra Skargi 35  
05-600 Grójec

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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

## I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Grójcu, ul. Ks. Piotra Skargi 35, 05-600 Grójec
Kierownik jednostki kontrolowanej	Andrzej Mazur, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grójcu, od 31 marca 2016 r. pełnił obowiązki Naczelnika Urzędu Skarbowego w Grójcu, a od 1 marca 2017 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grójcu (Naczelnik Urzędu)
Zakres przedmiotowy kontroli	1) Przyznawanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych przez organy podatkowe. 2) Dokonywanie zwrotu podatku od towarów i usług przez organy podatkowe. 3) Zapewnienie ciągłości działania Urzędu.
Okres objęty kontrolą	Od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r., a także okres wcześniejszy i późniejszy mający bezpośredni związek z badanymi zagadnieniami.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli <sup>1</sup>
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
Kontrolerzy	Sławomir Sońta, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/58/2021 z 8 czerwca 2021 r. Tomasz Wańkowicz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/59/2021 z 8 czerwca 2021 r.

(akta kontroli str. 1-4)

---

<sup>1</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, dalej: ustawa o NIK.

## II. Ocena ogólna<sup>2</sup> kontrolowanej działalności

### OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działania Urzędu Skarbowego w Grójcu dotyczące przyznawania ulg, zwolnień i innych instrumentów wsparcia podatników oraz dokonywania zwrotów podatku w okresie pandemii COVID-19.

### Uzasadnienie oceny ogólnej

W kontrolowanym okresie (od II kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r.) dwukrotnie wzrosła liczba wniosków złożonych przez podatników (ze 118 do 264 wniosków) w porównaniu do sprzed pandemii (I-IV kwartał 2019 r. i I kwartał 2020 r.), a trzykrotnie – liczba wniosków rozpatrzonych przez Naczelnika Urzędu (z 97 do 272 wniosków). Liczba wniosków rozpatrzonych pozytywnie wzrosła o 63,3% (z 49 do 80), a kwota ulg udzielonych podatnikom wzrosła o 41,6%, z 1523 tys. zł do 2157 tys. zł.

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grójcu przyznawał ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych z zachowaniem obowiązujących przepisów i procedur w taki sposób, aby odpowiadać na potrzeby podmiotów zagrożonych skutkami pandemii.

W wyniku kontroli 20 postępowań (obejmujących kwotę 1325 tys. zł, tj. 22,2% kwoty, na jaką zostały złożone wnioski o ulgę w kontrolowanym okresie) prowadzonych wobec 17 podatników stwierdzono, że postępowania zostały przeprowadzone prawidłowo, dokładnie (z jednym wyjątkiem) analizowano sytuację majątkową zobowiązanych oraz zastosowano jednakowe kryteria wobec podatników.

W jednej sprawie stwierdzono nieprawidłowości:

1. Naczelnik Urzędu w dniu 13 października 2020 r. przekazał ponownie wniosek do US w Grodzisku Mazowieckim z adnotacją „do załatwienia zgodnie z właściwością”, podczas gdy organem właściwym do rozpatrzenia wniosku podatnika był właśnie Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grójcu.
2. Mimo wysokich dochodów małżonka podatnika, pracownicy Urzędu nie sprawdzili, czy posiadał on rachunki bankowe a w *Oświadczeniu o sytuacji finansowej, rodzinnej i majątkowej dla osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej* podatnik nie wypełnił części IV Dane dotyczące małżonka (lub innej osoby pozostającej we wspólnym gospodarstwie domowym).

Liczba zwrotów podatku VAT w kontrolowanym okresie obniżyła się o 5,1%, z 9251 do 8778 zwrotów, w porównaniu do okresu sprzed pandemii, przy czym kwota zwrotów wzrosła o 4,8%, ze 136 273 tys. zł do 142 853 tys. zł.

W Urzędzie nie wystąpiły przypadki niedotrzymywania terminów zwrotu, w tym przedłużenia terminu zwrotu podatku od towarów i usług obejmujących rozliczenia VAT za okresy przypadające między marcem 2020 r. a 17 czerwca 2021 r.

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grójcu w prawidłowy sposób dokonywał zwrotów podatku od towarów i usług. W wyniku kontroli 10 zwrotów dotyczących rozliczenia podatku przypadającego między marcem 2020 r. a lutym 2021 r. na kwotę 9074,9 tys. zł stwierdzono, że były one realizowane sprawnie i terminowo oraz zgodnie z zaleceniami Ministerstwa Finansów, Izby Administracji Skarbowej w Warszawie oraz uregulowaniami wewnętrznymi Urzędu.

W sytuacji ograniczeń związanych z epidemią COVID-19, mimo podjęcia należytych działań zapewniających utrzymanie ciągłości funkcjonowania Urzędu i mających na celu obsługę zwiększonej ilości wniosków o przyznanie ulgi podatkowej, to czas ich rozpatrywania znacznie się wydłużył.

---

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

### III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe<sup>3</sup> kontrolowanej działalności

OBSZAR

#### 1. Przyznawanie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych przez organ podatkowy

Opis stanu faktycznego

1.1 W kontrolowanym okresie (od II kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r.) znacznie wzrosła liczba i kwota wniosków o ulgę złożonych przez podatników oraz rozpatrzonych w Urzędzie, a także liczba i kwota przyznanych ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w porównaniu do okresu sprzed pandemii (II–IV kwartał 2019 r. i I kwartał 2020 r.).

Liczba wniosków o ulgę złożonych przez podatników wzrosła ponad dwukrotnie, ze 118 do 264 wniosków oraz prawie trzykrotnie wzrosła liczba wniosków rozpatrzonych w Urzędzie, tj. z 97 do 272 wniosków; relacja pomiędzy liczbą rozpatrzonych do złożonych wniosków o ulgę wzrosła z 82,2% do 103%.

Liczba wniosków o ulgę rozpatrzonych pozytywnie wzrosła o 63,3%, z 49 do 80 wniosków, a kwota ulg udzielonych podatnikom wzrosła o 41,6%, z 1523 tys. zł do 2157 tys. zł.

Najwyższy udział w udzielonych ulgach miały decyzje o odroczeniu lub rozłożeniu na raty zapłaty zaległości podatkowej, który wyniósł w kontrolowanym okresie 85%, a w okresie sprzed pandemii 73,4%. Udział decyzji o:

- odroczeniu terminu płatności podatku lub rozłożeniu zapłaty podatku na raty wyniósł w kontrolowanym okresie 12,5%, a w okresie sprzed pandemii – 8,2%;
- umorzeniu zaległości podatkowej, odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej w udzielonych ulgach wyniósł w kontrolowanym okresie 2,5%, a w okresie sprzed pandemii – 18,4%.

Podatnicy złożyli (w kontrolowanym okresie) odwołania od pięciu decyzji Naczelnika Urzędu na kwotę 116 tys. zł (w okresie sprzed pandemii – jedno odwołanie na kwotę 20 tys. zł). Cztery decyzje Naczelnika Urzędu zostały utrzymane w mocy. W jednej sprawie, korzystając z uprawnienia z art. 226 §1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>4</sup>, organ I instancji wydał decyzję o rozłożeniu zaległości podatkowej na raty.

(akta kontroli str. 85-86, 940-941)

W piśmie (e-mail z 24 marca 2020 r.) dotyczącym zaakceptowanych przez Ministra Finansów zasad, mających stanowić podstawę udzielania ulg przez urzędy skarbowe, wskazano otwarty katalog branż bezpośrednio zagrożonych oddziaływaniem koronawirusa (np. transport, turystyka, kultura, gastronomia, usługi fryzjerskie i kosmetyczne, kultura fizyczna, fitness, salony odnowy, itp.).

Wyżej wymienione zasady zostały przekazane Urzędowi przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (Dyrektora IAS) w ślad za pismem z 1 kwietnia 2020 r.<sup>5</sup> ze wskazaniem, że przesyła „zasady, które mogą stanowić podstawę udzielania ulg przez urzędy skarbowe” z prośbą o objęcie szczególnym nadzorem ich stosowania.

<sup>3</sup> Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

<sup>4</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 1540.

<sup>5</sup> Pismo 1401-IEW2.033.1.2020.

W trakcie kontroli nie przedłożono kontrolerom NIK innych dokumentów zawierających listę branż priorytetowych.

(akta kontroli str. 28-30)

Komunikatem nr 18/2018 Naczelnika Urzędu z dnia 26 lutego 2018 r. w sprawie powołania Zespołu ds. udzielania ulg uznaniowych w Urzędzie Skarbowym w Grójcu powołany został Zespół ds. udzielania ulg uznaniowych. Do zadań Zespołu należało zajmowanie stanowiska, co do sposobu załatwienia sprawy w oparciu o zgromadzony materiał dowodowy, a wyniki prac Zespołu zamieszczano w „Karcie analizy podmiotu ubiegającego się o ulgę uznaniową”.

Dyrektor IAS pismem z 13 marca 2020 r. nr 1401-IWK.070.22.2020.1 w ramach działań prewencyjnych zakazał organizowania roboczych zebrań zespołów pracowniczych w jednym pomieszczeniu.

Jak podał Naczelnik Urzędu, praca Zespołu pozwalała na zwiększenie obiektywizmu, transparentności i kolegialności przy podejmowaniu decyzji dotyczących ulg w spłacie zobowiązań podatkowych.

W Urzędzie obowiązywał regulamin organizacyjny. Jak wyjaśnił Naczelnik Urzędu, w Referacie Spraw Wierzycielskich (SEW) stosowano „dobre praktyki” obejmujące zasady i mechanizmy udzielania ulg. W Urzędzie nie wprowadzono sformalizowanych procedur, instrukcji w sprawie ulg.

W kontrolowanym okresie w Urzędzie były stosowane wytyczne i zalecenia Ministra Finansów oraz Dyrektora IAS, Dyrektor IAS przekazał Urzędowi 36 pism z zaleceniami własnymi i wytycznymi Ministerstwa Finansów dotyczących udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w okresie epidemii COVID-19.

(akta kontroli str.18-48, 999-1001)

W sprawie braku wydania wewnętrznych procedur dotyczących ulg Naczelnik Urzędu podał, że przepisy prawa i wytyczne oraz uregulowania wewnętrzne, jak też wypracowane dobre praktyki w wystarczający sposób regulowały zasady i proces postępowania w sprawie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych. Wprowadzenie instrukcji w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, w której byłyby wpisane zasady wynikające z przepisów prawa, zaleceń i wytycznych, byłoby ich powieleniem. Każda sprawa w zakresie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych jest indywidualnym przypadkiem, a rozstrzygnięcie odbywa się na podstawie i w granicach prawa. Decyzje przyznające ulgę wydawane są przez organ podatkowy na zasadzie uznania administracyjnego. Prowadząc postępowania podatkowe w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, opierano się na obowiązujących przepisach, wytycznych i zaleceniach, jak też na wypracowanych dobrych praktykach. (...) Biorąc powyższe pod uwagę, w szczególności indywidualność, wyjątkowość przypadków, jak też uregulowania w obowiązujących przepisach, zaleceniach, wytycznych, wprowadzenie instrukcji/procedur w sprawie udzielania ulg podatkowych nie było konieczne.

(akta kontroli str. 73-74, 891-892)

Izba Administracji Skarbowej w Warszawie (IAS) wprowadziła dodatkowe obowiązki sprawozdawcze dotyczące ulg.

Naczelnik Urzędu, zgodnie z dyspozycją Dyrektora IAS<sup>6</sup>, przekazał (11 marca 2020 r.) informację o liczbie wniosków ulgowych złożonych przez podatników

<sup>6</sup> Pismo nr 1401-IEW3.070.2020 z dnia 11 marca 2020 r.

w styczniu, lutym oraz pierwszym tygodniu marca 2020 r. oraz tygodniowe informacje, za kolejne tygodnie, począwszy od drugiego tygodnia marca.

Naczelnik Urzędu, zgodnie z dyspozycją Dyrektora IAS<sup>7</sup>, przekazał (1 kwietnia 2020 r.) informację dotyczącą wpływu wniosków złożonych przez podatników o zastosowanie ulgi w spłacie, określonych w art. 67a Ordynacji podatkowej, dotyczących rozliczenia podatku VAT za luty 2020 r. (z terminem 25 marca 2020 r.), oraz informację w formie tabeli z podziałem na rodzaje ulg.

Dyrektor IAS (w okresie od 19 marca 2020 r. do 31 grudnia 2020 r.) przekazał Urzędowi informacje o zmianach zasad raportowania dotyczące rozszerzenia zakresu danych, sposobu ich prezentacji oraz terminu ich przekazywania.

Naczelnik Urzędu, zgodnie z zaleceniami Dyrektora IAS, raz w tygodniu przekazywał do IAS sprawozdania o ulgach w spłacie zobowiązań z powołaniem się na koronawirusa oraz informacje o liczbie złożonych wniosków ulgowych (do Naczelnika Mazowieckiego Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie<sup>8</sup>).

(akta kontroli str. 27-56)

**W kontrolowanym okresie dwukrotnie wzrosła liczba wniosków o ulgę złożonych przez podatników (ze 118 do 264 wniosków), a trzykrotnie – liczba wniosków o ulgę rozpatrzonych przez Naczelnika Urzędu (z 94 do 272 wniosków). Relacja pomiędzy liczbą rozpatrzonych do złożonych wniosków wzrosła z 82,2% do 103%.**

**Liczba wniosków o ulgę rozpatrzonych pozytywnie wzrosła o 63,3% (z 49 do 80), a kwota ulg udzielonych podatnikom wzrosła o 41,6%, z 1523 tys. zł do 2157 tys. zł.**

1.2 Liczba wniosków o umorzenie zaległości podatkowych złożonych przez podatników w kontrolowanym okresie (od II kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r.) wzrosła ponad trzykrotnie (z 15 do 50 wniosków) w porównaniu do okresu przed pandemią (od II kwartału 2019 r. do I kwartału 2020 r.), natomiast liczba wniosków, z których przyznano ulgę, zmniejszyła się z siedmiu do dwóch i dotyczyła jedynie wniosków złożonych przez podatników nieprowadzących działalności gospodarczej. Kwota wniosków wzrosła ośmiokrotnie, z 96 tys. zł do 814 tys. zł, a kwota przyznanych ulg z 20 tys. zł do 31 tys. zł,

Liczba wszystkich wniosków o umorzenie zaległości podatkowych złożonych przez podatników prowadzących działalność gospodarczą wzrosła dziesięciokrotnie, z trzech do 31, natomiast żaden wniosek (w obu okresach) nie został rozpatrzony pozytywnie.

Liczba wniosków złożonych przez podatników nieprowadzących działalności gospodarczą wzrosła o 58,3%, z 12 do 19. Kwota wniosków wzrosła o 39,3%, z 61 tys. zł do 85 tys. zł, a kwota przyznanych ulg z 20 tys. zł do 31 tys. zł.

(akta kontroli str.87)

Spośród 31 wniosków złożonych przez podatników prowadzących działalność gospodarczą pięć wniosków ze względu na błędy formalne zostało pozostawionych bez rozpatrzenia lub wycofanych przez podatnika, 26 wniosków o umorzenie zaległości podatkowych dotyczyło:

- 11 wniosków – ulgi niebędącej pomocą publiczną na kwotę 87 tys. zł, z tego: w II kwartale 2020 r. – dziewięć wniosków na kwotę 64 tys. zł i w III kwartale 2020 r. – dwa wnioski na kwotę 23 tys. zł;

<sup>7</sup> Pismo nr 1401-IEW2.033 z dnia 1 kwietnia 2020 r.

<sup>8</sup> Pismo DIAS z 29 marca 2021 r. nr 1401-IEW2.070.7.2021.1.KS w sprawie zniesienia obowiązku raportowania do Naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego w Warszawie od 1 kwietnia 2021 r.

- 12 wniosków – ulgi będącej pomocą de minimis na kwotę 568 tys. zł, z tego w II kwartale 2020 r. – 10 wniosków na kwotę 536 tys. zł i w III kwartale 2020 r. dwa wnioski na kwotę 32 tys. zł;
- trzy wnioski – ulgi będącej pomocą publiczną na kwotę 44 tys. zł, z tego w II kwartale 2020 r. – dwa wnioski na kwotę 41 tys. zł i w IV kwartale 2020 r. – jeden wniosek na kwotę 3 tys. zł.

Żaden z wyżej wymienionych wniosków nie został rozpatrzony pozytywnie przez Naczelnika Urzędu.

Wnioski dotyczące umorzeń – niebędących pomocą publiczną stanowiły 4,2%, będących pomocą de minimis stanowiły 4,5%, będących pomocą publiczną stanowiły 1,1% wszystkich wniosków o ulgi i zwolnienia złożonych przez podatników.

W okresie sprzed pandemii (od II kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r.) do Urzędu nie wpłynął żaden umorzeniowy wniosek przedsiębiorcy.

(akta kontroli str. 79)

Naczelnik Urzędu podał, że najczęstszymi przyczynami odmowy umorzenia podatnikom zobowiązań podatkowych były: ich sytuacja finansowa, posiadanie przez nich środków pozwalających na uregulowanie zaległości podatkowej oraz liczny majątek, brak zgody jednostki samorządu terytorialnego na umorzenie zaległości podatkowych, przeznaczenia uzyskanych dochodów na spłatę zobowiązań cywilnoprawnych przed publicznoprawnymi.

(akta kontroli str. 641)

**W kontrolowanym okresie Naczelnik Urzędu rozpatrzył pozytywnie mniej wniosków umorzeniowych niż przed pandemią, pomimo że w kontrolowanym okresie wpłynęło ich do Urzędu trzykrotnie więcej. W obu okresach skala umorzeń była niewielka, a ulgi otrzymali jedynie podatnicy nieprowadzący działalności gospodarczej (w kontrolowanym okresie dwa wnioski zostały rozpatrzone pozytywnie przez Naczelnika Urzędu, w okresie sprzed pandemii – siedem).**

(akta kontroli str. 79-87)

Skontrolowano dokumentację czterech postępowań na kwotę 53,7 tys. zł.

Naczelnik Urzędu umorzył zaległości podatkowe wraz z odsetkami za zwłokę dwóm podatnikom nieprowadzącym działalności gospodarczej (jednemu – w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2019 rok w kwocie 30 579 zł oraz drugiemu – w podatku dochodowym od osób fizycznych z odpłatnego zbycia nieruchomości za rok 2015 w kwocie 565,35 zł). Naczelnik Urzędu uznał, że zaistniały przesłanki ważnego interesu podatnika (trudna sytuacja finansowa, tj. niskie dochody, zły stan zdrowia oraz brak możliwości pozyskania dodatkowych dochodów). Umorzone kwoty stanowiły zaległości na dzień złożenia wniosków.

Dwa postępowania, w wyniku których odmówiono umorzenia zaległości podatkowych, prowadzono wobec przedsiębiorców, którzy nie prowadził działalności gospodarczej w branży bezpośrednio zagrożonej oddziaływaniem koronawirusa, i dotyczyły w jednym przypadku – zaległości w podatku od towarów i usług wynikającej z deklaracji za maj 2020 r. w kwocie 21 468,75 zł oraz w drugim – odsetek za zwłokę w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2019 r. w kwocie 1126 zł. W postępowaniach umożliwiono podatnikom wypowiedzenie się w sprawie zebranego materiału (organ podatkowy wyznaczył stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego, zgodnie z art. 200 §1 Ordynacji podatkowej), z czego podatnicy nie skorzystali.

W uzasadnieniu decyzji podano, że nie stwierdzono wystąpienia przesłanek ważnego interesu podatnika oraz interesu publicznego (sytuacja finansowa podatników nie była aż tak zła, by uzasadniała umorzenie zaległości – podatnicy na dzień składania wniosku posiadali środki na uregulowanie zaległości podatkowej i posiadali liczny majątek). Dwaj podatnicy złożyli odwołania od decyzji Naczelnika Urzędu do Dyrektora IAS, który utrzymał w mocy decyzje Naczelnika Urzędu. Podatnicy prowadzili działalność gospodarczą na dzień 30 czerwca 2021 r.

We wnioskach podatników nie stwierdzono błędów formalnych.

Wszystkie decyzje zawierały powołanie podstawy prawnej oraz uzasadnienie faktyczne i prawne, zgodnie z art. 210 §1 pkt 4 i 6 Ordynacji podatkowej.

Decyzje umarzające zaległości zostały wydane przez Naczelnika Urzędu w terminie po 92 dniach i po sześciu miesiącach, a decyzje o odmowie umorzenia zaległości – po 61 i 72 dniach od wpływu wniosku do Urzędu.

W sprawach, które nie zostały zakończone w ciągu miesiąca, powiadomiono strony o zwłoce i przyczynach niedotrzymania terminu załatwienia sprawy oraz wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy zgodnie z art. 140 Ordynacji podatkowej.

W analizowanych postępowaniach zastosowano jednakowe kryteria wobec podatników, postępowania zostały udokumentowane prawidłowo (z jednym wyjątkiem) – zgromadzono materiał dowodowy o sytuacji finansowej i majątkowej, stanu ich należności, zobowiązań i zadłużenia, zgodnie z art. 122 oraz 187 §1 Ordynacji podatkowej.

Zgodnie z przyjętymi kryteriami doboru próby skontrolowano wszystkie (dwa) postępowania, w wyniku których Naczelnik Urzędu umorzył zaległości podatkowe oraz wszystkie (dwa) postępowania, w których organ podatkowy odmówił udzielania ulgi, a podatnicy odwołali się od decyzji Naczelnika Urzędu do Dyrektora IAS (przeprowadzonych w okresie od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r.).

(akta kontroli str. 93-109, 110-262, 616, 643-644)

Według przedłożonej dokumentacji w jednej sprawie (decyzja Naczelnika Urzędu 1407-SEW.4261.3.2020.3.IJ z 30 marca 2021 r.), podatnik złożył wniosek (wskazując adres zamieszkania w Grójcu) o umorzenie zaległości podatkowej w podatku dochodowym o osób fizycznych za 2019 r. wraz z odsetkami za zwłokę w kwocie 30 579 zł (w tym odsetki w kwocie 809 zł) do Urzędu Skarbowego w Grodzisku Mazowieckim 1 września 2020 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grodzisku Mazowieckim przekazał niniejszy wniosek Naczelnikowi US w Grójcu 29 września 2020 r. Ten z kolei zwrócił otrzymany wniosek do US w Grodzisku Mazowieckim 13 października 2020 r. z adnotacją „do załatwienia zgodnie z właściwością”, podczas gdy organem właściwym do rozpatrzenia wniosku podatnika był właśnie Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grójcu. Ostatecznie Naczelnik US w Grodzisku Mazowieckim przekazał ponownie do załatwienia wniosek podatnika do US w Grójcu 29 października 2020 r. Pierwszy kontakt podatnika z Urzędem (podatnik zadzwonił do Urzędu w sprawie aktualnego adresu do korespondencji) nastąpił 14 grudnia 2020 r., a 7 stycznia 2021 r. – podatnik przesłał adres do korespondencji). Decyzja o umorzeniu zaległości podatkowej w kwocie 30 579 zł została wydana przez Naczelnika Urzędu 30 marca 2021 r.

Zaległości podatkowe objęte wnioskiem o umorzenie wynikały z zeznania o wysokości osiągniętego dochodu za 2019 r. złożonego przez męża wnioskodawczyni wspólnie z wnioskodawczynią (podatniczką). W zeznaniu został wykazany m.in. dochód (255,6 tys. zł). Według zeznania podatniczka nie osiągnęła żadnego dochodu ani przychodu. Przychody męża wnioskodawczyni w latach 2016-2018 wyniosły odpowiednio 167 tys. zł, 181 tys. zł i 274 tys. zł.

Pracownicy Referatu Spraw Wierzycielskich sprawdzili przychody podatników w latach poprzednich (2016-2018), natomiast nie sprawdzili, czy mąż wnioskodawcy posiadał rachunki bankowe, a w *Oświadczeniu o sytuacji finansowej rodzinnej i majątkowej dla osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej* (z 14 stycznia 2021 r.) wnosząca wniosek o umorzenie zaległości nie wypełniła części IV Dane dotyczące małżonka (lub innej osoby pozostającej we wspólnym gospodarstwie domowym).

(akta kontroli str. 116-181)

**1.3** Liczba wniosków (o odroczenie terminu płatności podatku lub rozłożenie zapłaty podatku na raty) złożonych przez podatników w kontrolowanym okresie (od II kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r.) w porównaniu do okresu sprzed pandemii (od II kwartału 2019 r. do I kwartału 2020 r.) wzrosła ponad dwukrotnie (z 19 do 46 wniosków), a liczba wniosków, w których przyznano ulgę, wzrosła z czterech do 10 wniosków. Kwota wniosków wzrosła dwukrotnie, z 266 tys. zł do 617 tys. zł, natomiast kwota przyznanych ulg zmniejszyła się o 39,7%, ze 131 tys. zł do 79 tys. zł.

Liczba wniosków złożonych przez podatników nieprowadzących działalności gospodarczej wzrosła ponad dwukrotnie, z pięciu do 13 wniosków, a liczba wniosków, w których przyznano ulgę, wzrosła z czterech do sześciu. Kwota wniosków wzrosła ponad ośmiokrotnie, z 7 tys. zł do 60 tys. zł, natomiast kwota przyznanych ulg zmniejszyła się czterokrotnie, z 131 tys. zł do 29 tys. zł.

Liczba wniosków złożonych przez podatników prowadzących działalność gospodarczą wzrosła ponad dwukrotnie, z 14 do 33, a w czterech sprawach (w II kwartale 2020 r.) przyznano ulgi w kwocie 50 tys. zł. W okresie sprzed pandemii nie przyznano żadnej ulgi. Kwota wniosków wzrosła dwukrotnie, z 259 tys. zł do 557 tys. zł.

(akta kontroli str. 88)

Spośród 33 wniosków złożonych w kontrolowanym okresie przez podatników prowadzących działalność gospodarczą 11 wniosków ze względu na błędy formalne zostało pozostawionych bez rozpatrzenia lub wycofanych przez podatników, a 22 wnioski o odroczenie płatności lub rozłożenia na raty podatku dotyczyły:

- osiem wniosków – ulgi niebędącej pomocą publiczną na kwotę 217 tys. zł, z tego w II kwartale 2020 r. – sześć wniosków na kwotę 111 tys. zł i w IV kwartale 2020 r. – dwa wnioski na kwotę 106 tys. zł (nie przyznano żadnych ulg);
- 14 wniosków – ulgi będącej pomocą de minimis na kwotę 85 tys. zł, z tego w II kwartale 2020 r. – 11 wniosków na kwotę 62 tys. zł i w I kwartale 2021 r. – trzy wnioski na kwotę 23 tys. zł;
- cztery wnioski na kwotę 50 tys. zł rozpatrzono pozytywnie (w II kwartale 2020 r.).

W okresie sprzed pandemii podatnicy złożyli tylko dwa wnioski na kwotę 101 tys. zł (w II kwartale 2019 r. o ulgę będącą pomocą de minimis), które zostały rozpatrzone negatywnie (nie przyznano ulg).

(akta kontroli str. 81)

Naczelnik Urzędu podał, że najczęstszą przyczyną odmowy udzielenia podatnikowi ulgi była sytuacja finansowa umożliwiająca spłatę zobowiązania oraz przeznaczenie uzyskanych dochodów na spłatę zobowiązań cywilnoprawnych przed publicznoprawnymi.

(akta kontroli str. 642)

**W kontrolowanym okresie podatnicy złożyli ponad dwukrotnie więcej wniosków (o odroczenie terminu płatności podatku lub rozłożenie zapłaty podatku na raty) niż przed pandemią, a relacja liczby wniosków rozpatrzonych pozytywnie przez Naczelnika Urzędu do liczby wniosków złożonych przez podatników kształtowała się na podobnym poziomie (21,7% i 22,2%). tj.:**

- **w kontrolowanym okresie 10 wniosków (21,7%) zostało rozpatrzonych pozytywnie przez Naczelnika Urzędu, w tym: sześć złożonych przez podatników nieprowadzących działalności gospodarczej (w kwocie 29 tys. zł) oraz cztery – przez podatników prowadzących działalność gospodarczą (udzielono ulgi będącej pomocą de minimis na kwotę 50 tys. zł);**
- **w okresie sprzed pandemii cztery wnioski (22,2%) zostały rozpatrzone pozytywnie (jedynie wnioski złożone przez podatników nieprowadzących działalności gospodarczej).**

(akta kontroli str. 81, 88)

Skontrolowano dokumentację sześciu postępowań podatkowych (wybranych celowo według kryterium najwyższej wartości decyzji), w których Naczelnik Urzędu odroczył termin płatności podatku lub rozłożył płatność podatku na raty (w kwocie 71,7 tys. zł), oraz jednego, w którym odmówiono udzielenia ulgi w kwocie 45 tys. zł.

Cztery postępowania, w których odroczone termin płatności podatku, prowadzono wobec podatników prowadzących jednoosobową działalność gospodarczą, z tego: jedno dotyczyło odroczenia terminu płatności podatku od towarów i usług za marzec i kwiecień 2020 r. w kwocie 30 963,29 zł, drugie – podatku dochodowego za 2019 r. w kwocie 6116,89 zł (oba dotyczyły podatników prowadzących działalność w transporcie drogowym, tj. w branży bezpośrednio zagrożonej oddziaływaniem koronawirusa), trzecie – dotyczyło podatku VAT za kwiecień 2020 r. w kwocie 9385 zł, a czwarte – odroczenia terminu płatności podatku dochodowego od osób fizycznych, zaliczki za kwiecień 2020 r. w kwocie 3603 zł.

Dwa postępowania, w których rozłożono płatność podatku na raty, dotyczyły: jedno – osób fizycznych – małżeństwa, któremu rozłożono zapłatę podatku dochodowego od osób fizycznych wynikającego z deklaracji PIT-37 za 2019 r. (w kwocie 5061,67 zł) na pięć rat, drugie – rolnika, któremu rozłożono spłatę podatku od spadku i darowizn, w kwocie 16 590 zł na 10 rat.

W uzasadnieniu decyzji udzielających ulgi w zapłacie podatku Naczelnik Urzędu uznał, że zaistniały przesłanki ważnego interesu podatnika.

Jedno postępowanie dotyczyło spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, której odmówiono odroczenia terminu zapłaty podatku od towarów i usług za I kwartał 2020 r. w kwocie 45 000 zł, ponieważ (jak wskazano w decyzji) wnioskowana przez podatnika ulga nie mogła być udzielona jako pomoc niestanowiąca pomocy publicznej w trybie art. 67b § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej, a wobec braku wniosku podatnika o inny rodzaj pomocy, organ podatkowy nie był uprawniony do zbadania spełniania przez Spółkę warunków do otrzymania pomocy de minimis czy innej pomocy publicznej. W postępowaniu umożliwiono wnioskodawcy wypowiedzenie się w sprawie zebranego materiału (organ podatkowy wyznaczył stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego), zgodnie z art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej), z czego podatnik nie skorzystał. Podatnik złożył odwołanie od decyzji Naczelnika Urzędu do Dyrektora IAS, który utrzymał w mocy decyzje Naczelnika Urzędu. Następnie podatnik złożył skargę do WSA w Warszawie za pośrednictwem Dyrektora IAS 16 czerwca 2021 r. (sprawa w toku).

We wnioskach podatników nie stwierdzono błędów formalnych.

Wszystkie decyzje zawierały powołanie podstawy prawnej oraz uzasadnienie faktyczne i prawne, zgodnie z art. 210 §1 pkt 4 i 6 Ordynacji podatkowej.

Naczelnik Urzędu uwzględniał możliwości płatnicze podatników.

W czterech sprawach, w których odroczone termin płatności podatku, oraz w jednej, w której rozłożono zapłatę podatek na raty, odstąpiono od naliczenia opłaty prolongacyjnej zgodnie z art. 15za ust. 1 ustawy z dnia 2 marca 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych<sup>9</sup>.

Cztery decyzje odraczające termin płatności podatku zostały wydane przez Naczelnika Urzędu w terminie po 42, 30, 20 i 15 dniach od wpływu wniosku do Urzędu. W dwóch sprawach, w których rozłożono płatność podatku na raty, decyzje zostały wydane po czterech miesiącach. W sprawie, w której odmówiono odroczenia terminu zapłaty podatku, decyzja została wydana po pięciu miesiącach od wpływu wniosku do Urzędu,

We wszystkich postępowaniach (niezakończonych w ciągu miesiąca) powiadamiano strony o zwłoce i przyczynach niedotrzymania terminu załatwienia sprawy oraz o wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy.

W analizowanych postępowaniach zastosowano jednakowe kryteria wobec podatników, postępowania zostały udokumentowane prawidłowo, zgromadzono materiał dowodowy o sytuacji finansowej i majątkowej podatników, stanie ich należności, zobowiązań i zadłużenia, zgodnie z art. 122 oraz 187 § 1 Ordynacji podatkowej.

Przedsiębiorcy (pięciu podatników) objęci badaniem prowadzili działalność gospodarczą na dzień 30 czerwca 2021 r.

(akta kontroli str. 263-414, 616, 643-644)

**1.4** Liczba wniosków (o odroczenie lub rozłożenie na raty zapłaty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę) złożonych przez podatników w kontrolowanym okresie (od II kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r.) w porównaniu do okresu sprzed pandemii (od II kwartału 2019 r. do I kwartału 2020 r.) wzrosła prawie dwukrotnie (z 70 do 137 wniosków) i prawie dwukrotnie wzrosła liczba wniosków, w których przyznano ulgę (z 36 do 68 wniosków). Kwota wniosków wzrosła o 66,1%, z 2631 tys. zł do 4370 tys. zł i kwota udzielonych ulg wzrosła 53% (z 1338 tys. zł do 2047 tys. zł).

Liczba wniosków złożonych przez podatników nieprowadzących działalności gospodarczej nieznacznie wzrosła z 36 do 39 wniosków i również nieznacznie wzrosła liczba wniosków, w których przyznano ulgę, tj. z 20 do 23 wniosków. Kwota wniosków zmniejszyła się o 15,4%, z 533 tys. zł do 451 tys. zł, a kwota przyznanych ulg zmniejszyła się o 43,6%, z 339 tys. zł do 191 tys. zł.

Liczba wniosków złożonych przez podatników prowadzących działalność gospodarczą wzrosła prawie trzykrotnie, z 34 do 98, i również prawie trzykrotnie wzrosła liczba wniosków, w których przyznano ulgę, tj. z 16 do 45 wniosków. Kwota wniosków wzrosła prawie dwukrotnie, z 2098 tys. zł do 3919 tys. zł, a kwota udzielonych ulg z 999 tys. zł do 1856 tys. zł.

(akta kontroli str. 92)

Z 98 wniosków złożonych w kontrolowanym okresie przez podatników prowadzących 14 wniosków ze względu na błędy formalne zostało pozostawionych bez rozpatrzenia lub wycofanych przez podatników, a 84 wnioski o odroczenie lub

<sup>9</sup> Dz. U. poz. 1842, ze zm., dalej ustawa o COVID-19.

rozłożenia na raty płatności zaległości podatkowej wraz z odsetkami (na kwotę 3390 tys. zł) dotyczyły:

- siedem wniosków – ulgi niebędącej pomocą publiczną na kwotę 204 tys. zł, z tego w II kwartale 2020 r. – dwa wnioski na kwotę 81 tys. zł, w III kwartale 2020 r. – dwa wnioski na kwotę 66 tys. zł i w I kwartale 2021 r. – jeden wniosek na kwotę 57 tys. zł (nie udzielono żadnej ulgi);
- 76 wniosków – ulgę będącej pomocą de minimis na kwotę 3151 tys. zł, z tego w II kwartale 2020 r. – 37 wniosków na kwotę 1393 tys. zł w III kwartale 2020 r.; 20 wniosków na kwotę 999 tys. zł, w IV kwartale 2020 r. – 14 wniosków na kwotę 625 tys. zł i w I kwartale 2021 r. pięć wniosków na kwotę 134 tys. zł, 46 wniosków rozpatrzono pozytywnie, udzielając ulg w kwocie 1869 tys. zł;
- jeden wniosek (w IV kwartale 2020 r.) – ulgi będącej pomocą publiczną na kwotę 35 tys. zł (nie przyznano ulgi).

W okresie sprzed pandemii podatnicy prowadzący działalność gospodarczą złożyli 31 wniosków o ulgę będącą pomocą de minimis na kwotę 2011 tys. zł, z tego w 16 sprawach przyznano ulgi na kwotę 999 tys. zł.

(akta kontroli str. 90)

Naczelnik Urzędu podał, że najczęstszymi przyczynami odmowy udzielenia podatnikowi ulgi były: dysponowanie przez podatnika środkami finansowymi pozwalającymi spłacić zobowiązanie, brak możliwości płatniczych, posiadanie innych zaległości i generowanie nowych.

(akta kontroli str. 642)

**W kontrolowanym okresie podatnicy złożyli ponad dwukrotnie więcej wniosków niż przed pandemią i prawie dwukrotnie więcej wniosków rozpatrzono pozytywnie, a relacja liczby wniosków rozpatrzonych pozytywnie przez Naczelnika Urzędu do liczby wniosków złożonych przez podatników kształtowała się na nieznacznie niższym poziomie (49,6% wobec 51,4% przed pandemią), tj.:**

- **w kontrolowanym okresie 68 wniosków (49,6%) zostało rozpatrzonych pozytywnie przez Naczelnika Urzędu, w tym: 23 złożone przez podatników nieprowadzących działalności gospodarczej (w kwocie 191 tys. zł) oraz 45 – przez podatników prowadzących działalność gospodarczą (udzielono ulgi będącej pomocą de minimis na kwotę 1856 tys. zł);**
- **w okresie sprzed pandemii 36 wniosków (51,4%) zostało rozpatrzonych pozytywnie w tym: 20 wniosków złożonych przez podatników nieprowadzących działalności gospodarczej (w kwocie 339 tys. zł) oraz 16 wniosków złożonych przez podatników prowadzących działalność gospodarczą (udzielono ulgi będącej pomocą de minimis na kwotę 999 tys. zł tys. zł).**

(akta kontroli str. 90, 92)

Skontrolowano dokumentację siedmiu postępowań podatkowych (wybranych celowo według kryterium najwyższej wartości decyzji), w których Naczelnik Urzędu odroczył lub rozłożył na raty zapłatę zaległości podatkowych wraz z odsetkami (w kwocie 1089,3 tys. zł), oraz dwóch, w których odmówił udzielenia ulgi (w kwocie 65,3 tys. zł).

Trzy postępowania, w których odroczone termin płatności zaległości podatkowej, prowadzono wobec podatników prowadzących jednoosobową działalność gospodarczą, z tego: dwa dotyczyły odroczenia zaległości w podatku od towarów i usług za kwiecień 2020 r. w kwocie 107 561 zł oraz za I kwartał 2020 r. w kwocie

143 531,21 zł, jedno dotyczyło odroczenia zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2019 r. w kwocie 223 659,2 zł.

Cztery postępowania, w których rozłożono na raty zapłatę zaległości podatkowych, dotyczyły podatników prowadzących działalność w branży bezpośrednio zagrożonej oddziaływaniem koronawirusa (transport drogowy), z tego: dwa postępowania dotyczyły osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą, a udzielone ulgi dotyczyły podatku VAT (za okres od lutego do czerwca 2020 r. w kwocie 441 078,01 zł oraz za I kwartał 2020 r. w kwocie 47 726,38 zł); jedno postępowanie obejmowało zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych za 2019 r. w kwocie 18 765,7 zł; jedno postępowanie dotyczyło wspólników spółki cywilnej, a udzielona ulga objęła zaległości w podatku dochodowym za 2019 r. w kwocie 106 933 zł.

W uzasadnieniu decyzji udzielających ulgi w spłacie zaległości podatkowej Naczelnik Urzędu uznał, że zaistniały przesłanki ważnego interesu podatnika (trudna sytuacja finansowa podatnika, spadek obrotów i problemy z utrzymaniem płynności finansowej w związku z epidemią COVID-19).

W dwóch postępowaniach Naczelnik Urzędu odmówił rozłożenia na raty zapłaty zaległości podatkowych podatnikom prowadzącym jednoosobową działalność gospodarczą z tego: w jednym postępowaniu zaległości dotyczyły podatku dochodowego za 2019 r. w kwocie 17 398,1 zł, w drugim – w podatku VAT za okres od sierpnia do grudnia 2020 r. w kwocie 47 901,06 zł. W postępowaniach nie wykazano wystąpienia przesłanek ważnego interesu podatnika oraz interesu publicznego i umożliwiono wnioskodawcom wypowiedzenie się w sprawie zebranego materiału (organ podatkowy wyznaczył stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego, zgodnie z art. 200 § 1 Ordynacji podatkowej), z czego podatnicy nie skorzystali. Podatnicy złożyli odwołania do Dyrektora IAS. W jednej sprawie – podatnik przyczynił się do powstania zaległości niewynikającej z okoliczności nadzwyczajnych od niego niezależnych i na dzień składania wniosku posiadał środki na uregulowanie zaległości podatkowej (Dyrektor IAS utrzymał w mocy decyzję Naczelnika Urzędu). W drugiej – Naczelnik Urzędu, na podstawie art. 226 § 1 Ordynacji podatkowej, uznał, że odwołanie zasługuje na uwzględnienie w całości i wydał nową decyzję zmienił zaskarżoną decyzję, rozkładając na raty zapłatę zaległość podatkową w kwocie 30 516,86 zł.

We wnioskach podatników nie stwierdzono błędów formalnych.

Wszystkie decyzje zawierały powołanie podstawy prawnej oraz uzasadnienie faktyczne i prawne, zgodnie z art. 210 §1 pkt 4 i 6 Ordynacji podatkowej.

Naczelnik Urzędu uwzględniał możliwości płatnicze podatników.

Sześć decyzji przyznających ulgi wydano w terminie po 11 do 51 dniach od wpływu wniosku do Urzędu, a w jednej sprawie po 77 dniach. W dwóch sprawach, w których odmówiono udzielenia ulgi, decyzje zostały wydane przez Naczelnika Urzędu po 72 dniach i trzech miesiącach.

W czterech postępowaniach powiadamiano strony o zwłoce i przyczynach niedotrzymania terminu załatwienia sprawy oraz o wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy, zgodnie z art. 140 Ordynacji podatkowej,

W analizowanych postępowaniach zastosowano jednakowe kryteria wobec podatników, postępowania zostały udokumentowane prawidłowo, zgromadzono materiał dowodowy o sytuacji finansowej i majątkowej podatników, stanie ich należności, zobowiązań i zadłużenia, zgodnie z art. 122 oraz 187 § 1 Ordynacji podatkowej.

W dwóch sprawach niedotrzymania przez podatnika terminu płatności odroczonej zaległości podatkowej oraz niedotrzymania terminu płatności rat, na jakie została rozłożona zaległość podatkowa, organ podatkowy podjął działania wobec podatnika wynikające z faktu wygaśnięcia decyzji podatkowej – w drodze egzekucji wyegzekwowano 134 901,66 zł oraz odsetki za zwłokę w kwocie 6611,94 zł; podatnik wpłacił 200 691,33 zł i odsetki w kwocie 9975,98 zł (zaległości w podatku VAT) oraz zaległości w podatku dochodowym od osób fizycznych wpłacił 12 033,55 zł i odsetki 396,51 zł.

Wszyscy podatnicy – przedsiębiorcy prowadzili działalność gospodarczą na dzień 30 czerwca 2021 r.

(akta kontroli str. 415-616, 643-644)

**1.5** Sprawdzono dokumentację postępowań dotyczącą dziewięciu podmiotów – osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą, z tego czterech podmiotów, którym odroczone termin płatności podatku w kwocie 50 068,18 zł (VAT w kwocie 40 348,29 zł i dochodowy od osób fizycznych – 9719,89 zł) oraz pięciu podmiotów, którym odroczone lub rozłożono na raty zapłatę zaległości podatkowych w kwocie 1 089 254,5 zł. Ustalono, że pięciu podatników prowadziło działalność gospodarczą w branży bezpośrednio narażonej na straty w związku z epidemią COVID-19 (transport drogowy).

Badaniem objęto ulgi w kwocie 1 139 322,68 zł, które stanowiły 2,4% przychodów i 19,3% dochodów podatników w 2019 r.

Jeden podatnik zwrócił się z ponownym wnioskiem o rozłożenie na raty zapłaty zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę w podatku VAT.

Podmioty ubiegające się o ulgi (objęte dotychczasowymi badaniami) nie składały wniosków w latach 2018-2019. Trzech podatników złożyło (w okresie kwiecień – maj 2020 r.) wnioski o ulgę, z tego:

- jednemu odroczone do 31 sierpnia 2020 r. termin płatności zaległości w podatku od towarów i usług za luty 2020 r. w kwocie 8921,33 zł i odsetki w kwocie 100 zł oraz za marzec 2020 w kwocie 69 576 zł i odsetki w kwocie 274 zł (w analizowanych postępowaniach zastosowano jednakowe kryteria, a rozstrzygnięcia były podobne, tj. ulgi zostały udzielone);
- pozostałe postępowania zostały umorzone (podatnicy wycofali wnioski).

Wszystkie podmioty prowadziły działalność gospodarczą na dzień 30 czerwca 2021 r.

(akta kontroli str. 616,645-650)

W kontrolowanym okresie podatnicy korzystali również z następujących instrumentów wsparcia, innych niż przedstawione dotychczas:

- odroczenia terminu rozpoczęcia ewidencjonowania obrotu przy pomocy kasy rejestrującej (art. 48 §1 ustawy Ordynacja podatkowa);
- zwroty kosztów za zakup kas fiskalnych na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 29 kwietnia 2019 r.<sup>10</sup>;
- zwolnienia zajętych składników majątku zobowiązanego – art. 13 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>11</sup>;
- ograniczenia poboru zaliczek na podstawie art. 22 § 2a i art. 22 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej;

<sup>10</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 kwietnia 2019 r. w sprawie odliczania lub zwrotu kwot wydanych na zakup kas rejestrujących oraz zwrotu tych kwot przez podatnika (Dz. U. poz. 820).

<sup>11</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1427, ze zm.

- uwolnienia środków z rachunku VAT (split payment) na podstawie art. 108b ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług<sup>12</sup>.

Urząd na bieżąco prowadził monitoring realizacji wpływających wniosków w zakresie powyższych instrumentów wsparcia.

Ponadto pracownicy Urzędu zostali włączeni w realizację programu ARKA<sup>13</sup> poprzez wspieranie przedsiębiorców ubiegających się o subwencje z Polskiego Funduszu Rozwoju S.A. (PFR S.A.). Wsparcie to dotyczyło weryfikacji prawidłowości danych o zaległościach podatkowych poprzez m.in. weryfikację różnic w danych zgłoszonych przez podatnika do PFR S.A. i zawartych w jednolitych plikach kontrolnych. W związku z realizacją tego programu do Urzędu wpłynęło kilkanaście pism i objaśnień oraz e-maili z Izby Administracji Skarbowej w Warszawie dotyczących postępowania Urzędu w tym zakresie.

W okresie objętym kontrolą prowadzone były także inne działania zmierzające do zwiększenia dostępności urzędu i upowszechnienia nowych kanałów komunikacyjnych. Udzielano informacji telefonicznej m.in. w zakresie ulg podatkowych (ulga prorodzinna, rehabilitacyjna), wydawania zaświadczeń niezbędnych do uzyskania dofinansowań i dotacji, sposobów składania deklaracji i ich korekt, podatku dochodowego od sprzedaży nieruchomości przed upływem pięciu lat, zwiększono przepustowość bezpośredniej obsługi podatników.

Pismem z 29 lipca 2020 r. IAS poinformowała, że zostały podpisane i opublikowane na stronie internetowej resortu finansów objaśnienia podatkowe w sprawie nowych preferencji stosowanych w związku z ponoszeniem negatywnych konsekwencji ekonomicznych z powodu COVID-19 i wskazała ścieżkę do jej dostępu.

(akta kontroli str. 964-998)

**1.6** Do prowadzenia spraw z zakresu udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych (rejestracja wniosków, decyzje) Urząd wykorzystywał program kancelaryjny Biblioteka Akt (do końca III kwartału 2020 r.), a następnie System Zarządzania Dokumentami (od IV kwartału 2020 r.). W odniesieniu do podatków stanowiących dochód jednostek samorządu terytorialnego posługiwano się programem – Scentralizowany System Poboru (SSP). Ponadto Urząd wykorzystywał edytor tekstu, służący do prowadzenia wewnętrznego rejestru w zakresie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, który był dostępny dla szerszej liczby pracowników Urzędu.

Monitoring terminowości udzielania ulg sprawowany był na bieżąco w ramach samokontroli pracownika rozpatrującego wniosek oraz nadzorującego kierownika Referatu Spraw Wierzycielskich i Naczelnika Urzędu. Także w związku z cotygodniowym przygotowaniem sprawozdań dotyczących wniosków ulgowych i sposobu ich rozpatrzenia przekazywanych do Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (sprawozdania zawierały m. in. dane dotyczące ilości wpływających wniosków i wydanych decyzji, ilości wniosków pozostałych do realizacji, terminowości rozpatrzenia wniosków) monitorowano terminowość i skalę przyznanych ulg i zwolnień. Monitorowaniu podlegała m.in. ilość i kwota wydanych decyzji pozytywnych z podziałem na należność główną i odsetki, ilość przedsiębiorców i osób fizycznych składających wnioski, podział na rodzaj

<sup>12</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 685, ze zm.

<sup>13</sup> Program pomocowy Polskiego Funduszu Rozwoju, opracowany w ramach Tarczy Antykryzysowej i skierowany do przedsiębiorstw, które ucierpiały wskutek pandemii koronawirusa. Celem programu była ochrona rynku pracy i zapewnienie firmom płynności finansowej w okresie zakłóceń w gospodarce.

przyznanych ulg (odroczenie terminu płatności podatku, rozłożenie podatku na raty, odroczenie lub rozłożenie na raty zapłaty zaległości podatkowej, umorzenie zaległości). Ponadto monitoringiem objęto skalę umorzonych zaległości podatkowych, odsetek za zwłokę lub opłaty prolongacyjne w kwocie przewyższającej 5 tys. zł.

Do analizy podmiotów ubiegających się o przyznanie ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych wykorzystywane były następujące systemy i programy informatyczne: Poltax, Poltax 2B Plus, SSP, Biblioteka Akt, System Zarządzania Dokumentacją (SZD), aplikacja Czynności Majątkowe, Serwis Ksiąg Wieczystych Ministerstwa Sprawiedliwości, Centralna Ewidencja Pojazdów i Kierowców (CEPiK), podsystem Kontrola, System Rejestracji Pomocy Publicznej (SRPP), System Udostępniania Danych o Pomocy Publicznej (SUDOP), program Ewidencje oraz dane z Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej i Krajowego Rejestru Sądowego.

(akta kontroli str. 960-963)

W sprawie zmian, jakie zostały podjęte w Urzędzie w celu obsługi wniosków dotyczących ulg i zwolnień, Naczelnik Urzędu podał, że sprawy ulg prowadzili pracownicy Referatu Spraw Wierzycielskich (SEW): w styczniu 2020 r. – dwie osoby, w kwietniu – pięć osób, a w czerwcu – dwie osoby. Dodatkowo w czerwcu 2020 r. powierzono sześciu pracownikom innych komórek organizacyjnych, poza obowiązującym zakresem czynności, obsługę wniosków ulgowych, będących we właściwości SEW. Wdrożone zmiany i przesunięcia pracowników były decyzją Naczelnika Urzędu. Podejmowanie decyzji w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych pozostawało w kompetencji Naczelnika Urzędu i Zastępcy Naczelnika Urzędu.

(akta kontroli str. 651-653)

W kwietniu 2019 r. i 2020 r. do Urzędu wpłynęło odpowiednio 27 i 41 wniosków w sprawie ulg i zwolnień. Średni czas, w jakim Naczelnik Urzędu rozpatrzył wniosek (liczony od daty złożenia wniosku), wyniósł 30 i 52<sup>14</sup> dni.

W kwietniu 2019 r. Naczelnik Urzędu wydał:

- cztery postanowienia kończące sprawę (po 19, 26, 30 i 56 dniach),
- 23 decyzje (rozstrzygnięcia) średnio po 29 dniach.

W 10 sprawach (37%) rozstrzygnięcia zapadły po więcej niż 30 dniach (od 34 do 91 dni).

W kwietniu 2020 r. Naczelnik Urzędu wydał:

- trzy postanowienia (po 50, 65 i 107 dniach),
- 38 decyzji (rozstrzygnięć) średnio po 50 dniach.

W 27 sprawach (65,9%) rozstrzygnięcia zapadły po więcej niż 30 dniach (od 32 do 195 dni).

W listopadzie 2019 r. i 2020 r. do Urzędu wpłynęło odpowiednio cztery i 13 wniosków w sprawie ulg i zwolnień. Średni czas, w jakim Naczelnik Urzędu rozpatrzył wnioski (liczony od daty złożenia wniosku), wyniósł 12 i 58 dni.

W listopadzie 2019 r. Naczelnik Urzędu wydał:

- jedno postanowienie (po 22 dniach),
- trzy decyzje średnio po dziewięciu dniach,

---

<sup>14</sup> W analizie nie uwzględniono, że bieg terminów w postępowaniu prowadzonym na podstawie ustawy Ordynacja podatkowa (w związku z ogłoszonym stanem zagrożenia epidemicznego, a następnie stanem epidemii oraz z uwagi na treść przepisów ustawy o COVID-19) ustaw je zmieniających nie rozpoczyna się, a rozpoczęty ulegał zawieszeniu i zaczął ponownie biec od 24 maja 2020 r.

W listopadzie 2020 r. Naczelnik Urzędu wydał:

- siedem postanowień kończących sprawę średnio po 62 dniach,
- wydał sześć decyzji średnio po 54 dniach,

W czterech sprawach (30,8%) rozstrzygnięcia zapadły po więcej niż 30 dniach (54, 57, 57 i 104 dni).

(akta kontroli str. 654-663)

Spośród 20 zbadanych postępowań, w dziewięciu przekroczone dwumiesięczny termin do załatwienia sprawy, a okresy pomiędzy niektórymi kolejnymi czynnościami dochodziły do miesiąca, z tego:

- w trzech umorzeniowych sprawach<sup>15</sup> decyzje zostały wydane po 72, 92 dniach oraz po sześciu miesiącach;
- w dwóch sprawach<sup>16</sup> dotyczących odroczenia terminu płatności podatku lub rozłożenia zapłaty podatku na raty decyzje zostały wydane po czterech miesiącach i w jednej<sup>17</sup> po pięciu miesiącach;
- w trzech sprawach<sup>18</sup> o odroczenie lub rozłożenie na raty zapłaty zaległości podatkowej decyzje zostały wydane po 72, 77 dniach oraz po trzech miesiącach

od wpływu wniosku do Urzędu.

Art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej stanowi, że załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej – nie później niż w ciągu dwóch miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej.

(akta kontroli str. 110-113, 263-272, 415-422, 889-890)

Naczelnik Urzędu podał, że na spowolnienie (w kontrolowanym okresie) prowadzonych postępowań w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych w istotny sposób wpłynęła pandemia COVID-19, sytuacja kadrowa w Referacie SEW, ograniczenia w pracy stacjonarnej – praca zdalna, wydajność pracowników, złożoność wniosków, absencja pracowników, zwiększony wpływ wniosków ulgowych oraz konieczność realizacji pozostałych zadań w komórce SEW.

(akta kontroli str. 889, 910-937)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

W jednej sprawie:

1. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grójcu 13 października 2020 r. błędnie zwrócił wniosek podatkiczy (z podanym adresem zamieszkania w Grójcu) do US w Grodzisku Mazowieckim z adnotacją „do załatwienia zgodnie z właściwością”, podczas gdy organem właściwym do rozpatrzenia wniosku podatnika był właśnie Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grójcu. Ostatecznie Naczelnik US w Grodzisku Mazowieckim 29 października 2020 r. przekazał ponownie do załatwienia wniosek podatnika do Naczelnika US w Grójcu, a ten (z jednomiesięcznym opóźnieniem) rozpoczął postępowanie w sprawie i wydał

<sup>15</sup> Znak: 1407-SEW.4261.109.2020.MB, 1407-SEW.4261.5.2020.6.SZD; 1407-SEW.4261.28.2020.3.IJ; 1407-SEW.4261.3.2020.19.

<sup>16</sup> Znak: 1407-SEW.4261.50.2020; 1407-SEW.4264.28.2020.

<sup>17</sup> Znak: 1407-SEW.4263.21.2020.IJ).

<sup>18</sup> Znak: 1407-SEW.4261.110.2020.MB, 1407-SEW.4261.6.2020.6.SZD; 1407-SEW.4261.114.2020.MB, 1407-SEW.4261.13.2020.5.SZD; 1407-SEW.4263.2.2021.SZD.

30 marca 2021 r. decyzję o umorzeniu zaległości wraz z odsetkami za zwłokę w kwocie 30 579 zł.

Zgodnie z art. 18a §1 Ordynacji podatkowej, jeżeli po zakończeniu roku podatkowego lub innego okresu rozliczeniowego nastąpi zdarzenie powodujące zmianę właściwości miejscowej organu podatkowego, organem podatkowym właściwym miejscowo w sprawach dotyczących poprzednich lat podatkowych lub innych okresów rozliczeniowych jest organ właściwy po zaistnieniu tych zdarzeń, z zastrzeżeniem art. 18b.

Art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej stanowi, że załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej – nie później niż w ciągu dwóch miesięcy od dnia wszczęcia postępowania, chyba że przepisy niniejszej ustawy stanowią inaczej. Art. 140 §1 Ordynacji podatkowej stanowi, że o każdym przypadku niezłatwienia sprawy we właściwym terminie organ podatkowy obowiązany jest zawiadomić stronę, podając przyczyny niedotrzymania terminu i wskazując nowy termin załatwienia sprawy.

2. Mimo wysokich dochodów małżonka podatnika wykazanych w zeznaniach podatkowych za lata 2016-2019, pracownicy Referatu Spraw Wierzycielskich nie sprawdzili, czy posiadał on rachunki bankowe, a w *Oświadczeniu o sytuacji finansowej rodzinnej i majątkowej dla osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej* podatnik nie wypełnił części IV Dane dotyczące małżonka (lub innej osoby pozostającej we wspólnym gospodarstwie domowym).

Na podstawie art. 122 Ordynacji podatkowej w toku postępowania organy podatkowe podejmują wszelkie niezbędne działania w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym. Na podstawie art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej organ podatkowy jest obowiązany zebrać i w sposób wyczerpujący rozpatrzyć cały materiał dowodowy. Zgodnie z art. 191 Ordynacji podatkowej organ podatkowy ocenia na podstawie całego zebranego materiału dowodowego, czy dana okoliczność została udowodniona.

(akta kontroli str. 116-181)

Naczelnik Urzędu podał, że błędem było zwrócenie wniosku do Urzędu Skarbowego w Grodzisku Mazowieckim. W bazie Centralny Rejestr Podatników – Dane identyfikacyjne i adresowe osoby fizycznej widniał adres rejestracyjny w Grodzisku Mazowieckim (od 11 listopada 2019 r. do 20 września 2020 r., a adres w Grójcu ważny od 21 września 2020 r. bez daty zakończenia). Wobec powyższego, zdaniem Naczelnika Urzędu, na dzień złożenia wniosku do US w Grodzisku Mazowieckim (1 września 2020 r.) właściwym miejscowo dla rozpoznania sprawy był Naczelnik US w Grodzisku Mazowieckim. Po otrzymaniu opinii radcy prawnego (5 listopada 2020 r.), że właściwym miejscowo do rozpoznania wniosku był Naczelnik US w Grójcu, podjęto dalsze czynności w sprawie.

NIK zauważa, że właściwy adres zamieszkania był podany przez podatnika we wniosku o udzielenie ulgi z 1 września 2020 r.

(akta kontroli str. 889, 893-900)

#### OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działania Urzędu w badanym obszarze.

Naczelnik Urzędu w kontrolowanym okresie przyznał ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych z zachowaniem obowiązujących przepisów, wytycznych Ministerstwa Finansów i Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, mając na uwadze sytuację

podatników zagrożonych skutkami pandemii. Badane postępowania zostały przeprowadzone prawidłowo, dokładnie (z jednym wyjątkiem) analizowano sytuację majątkową zobowiązanych. W analizowanych postępowaniach zastosowano jednakowe kryteria wobec podatników. Mimo podjęcia działań mających na celu obsługę zwiększonej ilości wniosków, to ze względu na dwukrotny wzrost liczby wniosków o ulgę złożonych w kontrolowanym okresie oraz problemy kadrowe związane z pracą w warunkach zagrożenia epidemicznego czas rozpatrywania wniosków wydłużył się.

## OBSZAR

Opis stanu faktycznego

## 2. Dokonywanie zwrotów podatku od towarów i usług

2.1 W kontrolowanym okresie w Urzędzie obowiązywały zasady postępowania w zakresie realizacji zadań w podatku od towarów i usług ujęte w Instrukcjach:

- 15/4/2017 obowiązującej od 27 stycznia 2020 r.,
- 15/5/2017 obowiązującej od 30 lipca 2020 r.,
- 15/6/2017 obowiązującej od 11 marca 2021 r.

określających podział zadań i kompetencji w Urzędzie w zakresie realizacji zwrotów podatku od towarów i usług, postępowanie w sprawach zwrotów podatku od towarów i usług oraz typowanie podmiotów do kontroli i czynności sprawdzających.

Zmiany w wyżej wymienionych obowiązujących regulacjach dokonanych po marcu 2020 r. dotyczyły jedynie wzoru Kart potwierdzeń zwrotu „Obiegówek”.

Dyrektor Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów skierował 15 kwietnia 2020 r. do dyrektorów izb administracji skarbowej pismo<sup>19</sup>, w którym wskazał: *„Na czas stanu epidemii Ministerstwo Finansów zawiesza obowiązywanie wytycznych w sprawie postępowania w zakresie zwrotów VAT. Jednocześnie Departament Poboru Podatków zaleca, aby na czas epidemii czynności poprzedzające zwrot VAT ograniczone były do niezbędnego minimum zapewniającego wstrzymanie nienależnych zwrotów VAT”*.

(akta kontroli str. 666-729)

Liczba zwrotów podatku VAT w kontrolowanym okresie (od II kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r.) obniżyła się o 5,1%, z 9251 do 8778 zwrotów, w porównaniu do okresu sprzed pandemii (od II kwartału 2019 r. do I kwartału 2020 r.), przy czym kwota zwrotów wzrosła o 4,8%, ze 136 273 tys. zł do 142 853 tys. zł, z tego z terminem zwrotu:

- 25 dni – liczba zwrotów wzrosła ponad dwukrotnie, z 35 do 78 zwrotów, kwota zwrotów wzrosła siedmiokrotnie, z 2285 tys. zł do 16 165 tys. zł;
- 60 dni – liczba zwrotów obniżyła się o 5,3%, z 9112 do 8627 zwrotów, kwota zwrotów obniżyła się o 5,4%, z 34 179 tys. zł do 126 316 tys. zł;
- 180 dni – liczba zwrotów obniżyła się o 29,8%, ze 104 do 73 zwrotów, kwota zwrotów obniżyła się o 3,6%, z 388 tys. zł do 374 tys. zł.

(akta kontroli str. 731-732)

Naczelnik Urzędu w sprawie obniżenia się liczby i kwoty zwrotów podał, że zwroty podatku od towarów i usług były dokonywane na podstawie złożonych przez podatników deklaracji podatkowych VAT-7, VAT-7K, w wysokościach wynikających z zadeklarowanych przez podatników w przedmiotowych deklaracjach podatkowych. Na obniżenie liczby zwrotów zarówno z terminem zwrotu 60 dni, jak i 180 dni oraz kwoty deklarowanych zwrotów mógł mieć ogłoszony 20 marca 2020 r. stan epidemii

<sup>19</sup> Pismo DPP.K077.1.2020.

w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 na terenie RP oraz skutki wywołane przez ten stan dla osób prowadzących działalność gospodarczą oraz przedsiębiorców.

(akta kontroli str. 733, 734-735)

Średni czas oczekiwania na zwrot podatku od towarów i usług w poszczególnych kwartałach kontrolowanego okresu (od II kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r.) wyniósł dla zwrotu z terminem:

- 25 dni – od 19 do 21 dni,
- 60 dni – od 53 do 55 dni,
- 180 dni – od 157 do 181 dni (w IV kwartale 2020 r.).

Średni czas oczekiwania na zwrot podatku od towarów i usług w poszczególnych kwartałach kontrolowanego okresu oraz kwartałach okresu sprzed pandemii (od II kwartału 2019 r. do I kwartału 2020 r.) kształtował się na podobnym poziomie i wyniósł dla zwrotu z terminem:

- 25 dni – od 19 do 23 dni,
- 60 dni – od 53 do 55 dni,
- 180 dni – od 158 do 172 dni (w okresie sprzed pandemii) i od 157 do 181 dni (w kontrolowanym okresie).

(akta kontroli str. 732)

Odnosząc się do wydłużenia średniego czasu oczekiwania na 180-dniowy zwrot podatku od towarów i usług w IV kwartale 2020r. wynoszącego 181 dni, Naczelnik Urzędu podał, że wpływ na to miało badanie, w toku czynności sprawdzających, poprawności wykazanego przez jeden podmiot w złożonej deklaracji podatkowej VAT-7K zwrotu podatku od towarów i usług.

W związku ze złożoną przez podatnika do Urzędu deklaracją podatkową VAT-7K za IV kwartał 2019 r. w dniu 22 stycznia 2020 r. oraz wykazanym zwrotem podatku od towarów i usług w terminie 180 dni, Naczelnik Urzędu w toku prowadzonych czynności sprawdzających, postanowieniem z dnia 17 lipca 2020 r. na podstawie art. 87 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług, przedłużył termin dokonania zwrotu podatku do 31 grudnia 2020 r. celem dokonania weryfikacji poprawności zadeklarowanej przez podatnika nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do zwrotu na rachunek bankowy. Czynności sprawdzające zakończono protokołem z 30 grudnia 2020 r.

31 grudnia 2020 r. dokonano zwrotu podatku od towarów i usług w kwocie 63 786 zł wraz z oprocentowaniem w kwocie 1146 zł. Średni czas dokonywania pozostałych zwrotów, w których podatnik określił termin zwrotu na 180 dni, wyniósł 172 dni.

Przedmiotowa sprawa miała zasadniczy wpływ na średni czas oczekiwania na dokonanie zwrotu podatku.

Ponadto Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grójcu poinformował, że w wyniku dokonanej analizy średniego czasu dokonywania zwrotów, w przypadku których podatnik wnioskował o zwrot w terminie 180 dni, począwszy od marca 2021 roku, zmieniono zasady obsługi zwrotów.

Każdorazowo po wykonaniu raportu z systemu e-Orus – „Ewidencja zwrotów VAT 0406 Trzeci US Bydgoszcz” (raport jest sporządzany co najmniej dwa razy w miesiącu) wyznaczany jest termin dokonania analizy zasadności wykazanego zwrotu podatku (30-60 dni od wpływu deklaracji).

Od maja 2021 r. kierownik działu oraz zastępca naczelnika wzmocnili nadzór nad realizacją czynności sprawdzających dotyczących zwrotów w terminie 180 dni poprzez szczegółowe monitorowanie spraw objętych wyżej wymienionym raportem.

(akta kontroli str. 733-795)

W Urzędzie nie wystąpiły przypadki niedotrzymywania terminów zwrotu, w tym przedłużenia terminu zwrotu podatku od towarów i usług obejmujących rozliczenia VAT za okresy przypadające między marcem 2020 r. a 17 czerwca 2021 r.

(akta kontroli str. 796-811)

**2.2** Zbadano 10 zwrotów (różnych podatników) o najwyższej kwocie zwrotu podatku od towarów i usług dotyczących rozliczenia podatku przypadającego między marcem 2020 r. a lutym 2021 r. na kwotę 9074,9 tys. zł (wybranych z raportu *Wykaz dokumentów wg terminu zwrotu z systemu e-ORUS*), z tego:

- sześć spraw na kwotę 2102,5 tys. zł (spośród 10 o najwyższej kwocie zwrotu), w których po przeprowadzeniu czynności analitycznych dokonano zwrotu podatku po podjęciu czynności sprawdzających bez udziału podatnika,
- trzy sprawy na kwotę 5417,4 tys. zł (spośród pięciu spraw o najwyższej kwocie zwrotu), w których przed dokonaniem zwrotu przeprowadzono czynności sprawdzające (z udziałem podatnika),
- jedną sprawę (1555 tys. zł), w której prowadzono kontrolę podatkową (kontrola w toku),
- cztery z wybranych do badania spraw dotyczą wniosków podatników złożonych w II kwartale 2020 r.

Stwierdzono, że pracownicy Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających oraz Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej (SKA) przed dokonaniem zwrotu przeprowadzali czynności analityczne mające na celu wstępną ocenę ryzyka w zakresie wykazanego zwrotu z wykorzystywaniem modułu *Analiza zasadności zwrotu VAT* podsystemu Kontrola, raportów generowanych z systemu e-ORUS (Karta analizy i oceny zasadności zwrotu VAT, CIT, itp. oraz raportów z WRO-systemu (z modułów: Skarbiec, Analizer, Ocena podatnika VAT i Zwroty VAT).

Czynności analityczne obejmowały obszary i dane wrażliwe, takie jak: przypadki nagłego wzrostu obrotów, deklarowanie przez podatnika nabycie środków trwałych w kwocie przekraczającej wartość obrotów trzech ostatnich okresów rozliczeniowych, inne okoliczności wymienione w § 21 Instrukcji.

Przed dokonaniem zwrotu wykorzystywano dane JPK\_VAT w zakresie transakcji z kontrahentami.

W procesie analizy podatnika przed dokonaniem zwrotu podatku wykorzystywano System Kompleksowej Oceny Ryzyka Podatkowego udostępniony w aplikacji WRO-System w module Ocena podatnika VAT.

Zgodnie z § 64 instrukcji wszystkie zwroty akceptował Naczelnik Urzędu (zwroty powyżej 100 tys. zł).

Przy przeprowadzeniu czynności analitycznych, podejmowaniu decyzji o przeprowadzeniu czynności sprawdzających, kontroli podatkowej oraz przy akceptacji zwrotów podatku stosowano zasady określone w obowiązujących instrukcjach określających podział zadań i kompetencji w Urzędzie w zakresie realizacji zwrotów podatku od towarów i usług, postępowanie w sprawach zwrotów podatku od towarów i usług oraz typowanie podmiotów do kontroli i czynności sprawdzających.

Średni czas oczekiwania na zwrot podatku od towarów i usług wyniósł dla:

- dwóch zwrotów z terminem 25 dni – 24 dni,
- ośmiu zwrotów z terminem 60 dni – 54 dni (od 53 do 58 dni).

(akta kontroli str. 812-886)

W analizowanych sprawach (w Systemie Kompleksowej Oceny Ryzyka Podatkowego udostępniony w aplikacji WRO-System) „akceptowalny poziom ryzyka” przypisano dwóm podmiotom, „podwyższony” – trzem podmiotom,

a „wysoki” – pięciu podmiotom. Nie miało to jednak znaczenia na działania pracowników Urzędu, ponieważ zgodnie z § 32 instrukcji każdy zwrot w wysokości wyższej niż 100 000 zł należało zweryfikować w czynnościach sprawdzających z wykorzystaniem WRO-Systemu.

W instrukcjach (15/4/2017, 15/5/2017, 15/6/2017 – określających podział zadań i kompetencji w Urzędzie w zakresie realizacji zwrotów podatku od towarów i usług, postępowanie w sprawach zwrotów podatku od towarów i usług oraz typowanie podmiotów do kontroli i czynności sprawdzających) w § 20 podano, „że zakwalifikowanie podmiotu we WRO-System do jednej z grup ryzyka powinno warunkować sposób postępowania urzędu skarbowego, adekwatny do wskazanego poziomu zagrożenia. Każdorazowo pracownik merytoryczny powinien dokonać ostatecznej oceny ryzyka podmiotu z uwzględnieniem poziomu ryzyka wygenerowanego przez aplikację jak też w oparciu o posiadane informacje i dokumenty”.

NIK zwraca uwagę, że w powyższym zapisie nie wskazano grup ryzyka i poziomów zagrożenia warunkujących sposób postępowania, a ostateczną ocenę ryzyka podmiotu (bez uszczegółowienia procedury) pozostawiono pracownikowi merytorycznemu.

(akta kontroli str. 673, 694, 716, 812, 814, 890, 901, 902, 905-909)

Żaden z mierników, jakie realizował Urząd (z poziomu MF), nie odnosił się bezpośrednio do zwrotu podatku od towarów i usług.

(akta kontroli str. 887-888)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

**OCENA CZĄSTKOWA**

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działania Urzędu w badanym obszarze.

W Urzędzie prawidłowo weryfikowano zasadność zwrotu podatku od towarów i usług. Postępowania prowadzono zgodnie z wytycznymi i zaleceniami Ministerstwa Finansów, Izby Administracji Skarbowej w Warszawie oraz uregulowaniami wewnętrznymi. Zwroty podatku VAT zostały dokonane w nieprzekraczalnych ustawowych terminach do 25, 60 i 180 dni (z jednym wyjątkiem).

**OBSZAR**

### **3. Zapewnienie ciągłości działania Urzędu**

Opis stanu  
faktycznego

**3.1** Liczba wniosków ulgowych złożonych przez podatników w okresie od II kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r. wzrosła ponad dwukrotnie w porównaniu do liczby wniosków złożonych w okresie sprzed pandemii COVID-19 (od II kwartału 2019 r. do I kwartału 2020 r.), tj. ze 118 do 264 wniosków, oraz prawie trzykrotnie wzrosła liczba wniosków rozpatrzonych przez Naczelnika Urzędu, tj. z 97 do 272 wniosków. Relacja pomiędzy liczbą rozpatrzonych do złożonych wniosków wzrosła z 82,2% do 103%.

Naczelnik Urzędu w kontrolowanym okresie, tj. od II kwartału 2020 r. do I kwartału 2021 r., wydał 192 negatywnych rozstrzygnięć w zakresie: umorzenia, rozłożenia na raty oraz odroczenia terminu płatności zaległości podatkowych, a także podatku.

Naczelnik Urzędu wydał w:

- 70 przypadkach decyzje w przedmiocie umorzenia postępowania, uwzględniając wnioski stron o wycofanie wniosku;
- 23 przypadkach decyzje w przedmiocie odmowy udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych z uwagi na niespełnienie przesłanek ważnego interesu podatnika lub ważnego interesu publicznego;

- 13 przypadkach postanowienia w przedmiocie pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia z uwagi na niezuzupełnienie braków formalnych przez wnioskodawców;
- siedmiu przypadkach postanowienia w przedmiocie odmowy wszczęcia postępowania;
- jednym przypadku decyzję o umorzeniu postępowania z uwagi na zgon wnioskodawcy

w sprawie odroczenia terminu lub rozłożenia na raty zapłaty podatku lub zaległości podatkowej wraz z odsetkami.

Naczelnik Urzędu wydał w:

- 48 przypadkach decyzje w przedmiocie umorzenia postępowania, uwzględniając wnioski stron o wycofanie wniosku;
- 12 przypadkach decyzje w przedmiocie odmowy udzielenia ulg w spłacie zobowiązań podatkowych z uwagi na niespełnienie przesłanek ważnego interesu podatnika lub ważnego interesu publicznego;
- dziewięciu przypadkach postanowienia w przedmiocie pozostawienia wniosku bez rozpatrzenia z uwagi na niezuzupełnienie braków formalnych przez wnioskodawców;
- siedmiu przypadkach postanowienia w przedmiocie odmowy wszczęcia postępowania;
- jednym przypadku decyzję o umorzeniu postępowania z uwagi na przedawnienie zobowiązania

w sprawie umorzenia podatku/zaległości podatkowych.

Ponadto Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grójcu informuje, że w jednym przypadku strona wniosła o umorzenie lub rozłożenie na raty podatku. W tym przypadku zostało wydane postanowienie w przedmiocie pozostawienia wniosku strony bez rozpatrzenia.

(akta kontroli str. 86, 1005-1006)

**3.2** W okresie objętym kontrolą analiza ryzyka w Urzędzie realizowana była w oparciu o *Procedurę Zarządzania Ryzykiem w Izbie Administracji Skarbowej w Warszawie oraz jednostkach podległych* stanowiącą Załącznik do Zarządzenia nr 80/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie z dnia 18 maja 2018 r. Zgodnie z § 14 ust. 1 wyżej wymienionej procedury, w szczególności w przypadku rozpoznania nowych rodzajów ryzyka, każdy pracownik IAS ma obowiązek niezwłocznie poinformować o tym zdarzeniu osobę kierującą komórką organizacyjną, w której jest zatrudniony.

W Urzędzie w okresie objętym kontrolą nie zidentyfikowano innych ryzyk, poza rozpoznanymi przez Dyrektora IAS, które mogłyby przeszkodzić w realizacji celów i zadań jednostki. Naczelnik Urzędu określał skutek i prawdopodobieństwo ryzyka oraz wskazywał mechanizmy kontrolne i działania zaradcze ograniczające ryzyka ujęte w *Arkuszach oceny ryzyk zidentyfikowanych do Planu działalności IAS*.

W związku z wyznaczonymi przez DIAS celami w zakresie wydawania decyzji o udzielenie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych, tj.: skróceniem czasu załatwiania spraw (2020 r.) i nowoczesną, przyjazną, bezpieczną i wielokanałową obsługą podatnika (2021 r.) oraz wynikającymi z tych celów zidentyfikowanymi ryzykami (w 2020 r. – składanie przez podatników wniosków niespełniających wymogów formalnych, brak kontaktu z podatnikiem, a w 2021 r. – braki formalne wniosków i trudności w doręczaniu korespondencji), Naczelnik Urzędu w Grójcu wskazał na następujące mechanizmy kontrolne/działania zaradcze, między innymi: działania informacyjne w zakresie wymogów formalnych, jakie powinny spełniać

wnioski o wszczęcie postępowania na wniosek strony – informacje na plakatach i tablicy ogłoszeń w Urzędzie, rozmowy telefoniczne, zasilenie komórek organizacyjnych realizujących zwiększoną ilość spraw złożonych przez podatników w zakresie ulg, weryfikowanie wniosków „ulgowych” już w momencie ich składania przez podatników, działania zmierzające do pozyskania od podatników informacji usprawniających proces obiegu dokumentów i umożliwiających elektroniczne formy kontaktu (przekazywanie wzorów dokumentów drogą e-mailową).

Natomiast w zakresie zwrotów podatku VAT, DIAS w Warszawie zidentyfikował następujące ryzyka na lata 2020-2021: świadome działanie o charakterze przestępczym ukierunkowane na wyłudzenia należności podatkowych i niepodatkowych budżetu państwa i unikanie opodatkowania skutkujące zmniejszeniem lub brakiem wpłat należności budżetu państwa, dokonanie nienależnego zwrotu podatku od towarów i usług na skutek niewystarczających czynności analitycznych, sprawdzających i kontrolnych, niska skuteczność czynności analitycznych spowodowana brakiem zasobów kadrowych i w związku z tym pobieżne ich wykonywanie skutkujące niewłaściwą reakcją na nieprawidłowe działanie podatników oraz pogorszenie sytuacji finansowej podatników spowodowane stanem zagrożenia epidemicznego.

W zakresie podejmowania działań zaradczych mających na celu zmniejszenie lub całkowite wyeliminowanie występowania wskazanych wyżej ryzyk, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grójcu kontynuował praktykę wnikliwego badania zasadności zwrotu VAT poprzez stosowanie zapisów obowiązujących instrukcji oraz wytycznych. Jako działania zaradcze wskazano: wykorzystanie dostępnych baz danych i narzędzi informatycznych do optymalizacji typowania podmiotów do weryfikacji zwrotu VAT przed terminem zwrotu, podjęcie czynności sprawdzających mających na celu dokonanie ustaleń potwierdzających nieprawidłowości, które zostały zidentyfikowane w toku wstępnych analiz, czasowe delegowanie pracowników posiadających niezbędną wiedzę merytoryczną. Dążono również do podnoszenia kwalifikacji pracowników w przedmiotowym zakresie poprzez udział w szkoleniach organizowanych przez IAS w Warszawie oraz Krajową Szkołę Skarbowości.

(akta kontroli str. 955-959)

**3.3** W Urzędzie Skarbowym w Grójcu w okresie objętym kontrolą zadaniem uznanym za priorytetowe była między innymi terminowa obsługa wniosków dotyczących ulg i zwolnień. W celu ograniczenia ryzyka w zakresie ulg podatkowych na bieżąco monitorowano liczbę wpływających wniosków ulgowych i liczbę wniosków rozpatrzonych. Sprawozdawczość w tym zakresie była co tydzień przekazywana do Izby Administracji Skarbowej w Warszawie.

W zakresie optymalizacji procesów wydawania decyzji dotyczących ulg i zwolnień Naczelnik Urzędu stosował wytyczne przekazane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Warszawie przy piśmie z 1 kwietnia 2020 r. Uproszczona została instrukcja w sprawie udzielania ulg w spłacie zobowiązań podatkowych na wniosek podatnika oraz wydawania zaświadczeń o pomocy de minimis.

W związku ze zwiększoną ilością wpływających wniosków w zakresie ulg, w celu sprawnej i prawidłowej ich obsługi w ramach wsparcia komórki spraw wierzycielskich zajmujących się tymi sprawami, przydzielono dodatkowe zadania w tym obszarze pracownikom z innych komórek organizacyjnych. W styczniu 2020 r. sprawami z zakresu ulg w spłacie zobowiązań podatkowych zajmowało się dwóch pracowników, w kwietniu 2020 r. – pięć osób, a w czerwcu 2020 r. – osiem osób (łącznie z oddelegowanymi celowo z innych komórek). Począwszy od kwietnia

2020 r. uprawnienia do pracy zdalnej posiadało pięciu pracowników Referatu Spraw Wierzycielskich, a w postępowaniach w sprawie ulg w spłacie zobowiązań podatkowych wykorzystywano maksymalnie dane wynikające z dostępnych w Urzędzie systemów teleinformatycznych (z zastosowaniem zasady adekwatności działań urzędu do zaistniałej sytuacji). Podpisywanie decyzji dotyczących ulg podatkowych pozostawały w kompetencji Naczelnika i Zastępcy Naczelnika Urzędu.

Naczelnik Urzędu podał, że mając na względzie możliwość wystąpienia ryzyka związanego z niewystarczającą liczbą pracowników realizujących zadania z obszaru spraw wierzycielskich, spowodowaną wzrostem ilości spraw do rozpatrzenia, absencją pracowników i koniecznością organizacji pracy w trybie zdalnym, podjęto szereg działań zaradczych w tym:

- przeniesiono do pracy w Referacie Spraw Wierzycielskich jednego pracownika w celu wzmocnienia pracy w zakresie wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych (czerwiec 2020 r.);
- oddelegowano do pracy w Referacie dwóch pracowników z innych komórek organizacyjnych w celu ewidencjonowania czynności poprzedzających wszczęcie postępowania egzekucyjnego, monitorowania sald i analizy kart kontowych, wystawiania upomnień i prac administracyjno-biurowych (czerwiec-lipiec 2020 r.);
- powierzono w okresie od maja 2020 r. do listopada 2020 r. pracownikom innych komórek organizacyjnych, poza obowiązującym dotychczas zakresem czynności, obsługę wniosków ulgowych będących we właściwości Referatu Spraw Wierzycielskich, a w okresie od lipca do września 2020 r. – pracownikom spoza Referatu powierzono zadania polegające na poszukiwaniu majątku w dostępnych systemach informatycznych, wystawianiu upomnień i tytułów wykonawczych.

W celu optymalizacji procesu realizacji zwrotów VAT zastosowano się do wytycznych Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów. Zalecono w nich, aby na czas epidemii czynności poprzedzające zwrot VAT ograniczone były do minimum pozwalającego na wstrzymanie nienależnych zwrotów VAT. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Grójcu, stosując zapisy obowiązujących instrukcji oraz wytycznych, kontynuował praktykę wnikliwego badania zasadności zwrotu VAT. Oddelegowano zadania z zakresu czynności sprawdzających pracownikom komórki kontroli podatkowej i powierzono pracownikom spoza Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających. Dążono do podnoszenia kwalifikacji pracowników w przedmiotowym zakresie poprzez udział w szkoleniach, gdzie zwracano uwagę na mogące pojawić się okoliczności generujące ryzyko w tym obszarze, tj. wykazywanie zwrotów przez podatników nowo zarejestrowanych, składanie korekt deklaracji generujących nadpłaty w podatku VAT, występowanie o zwroty podatników, którzy dotychczas kumulowali nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres.

Ponadto zapewniono pracownikom, w szczególności świadczącym pracę zdalną, dostęp do systemów i narzędzi teleinformatycznych przy jednoczesnej kontroli efektywności realizowanych w tym trybie obowiązków poprzez konieczność raportowania wykonanych zadań.

(akta kontroli str. 955-959)

**3.4** Analiza terminów 67 zwrotów dla zeznań podatkowych dokonanych w kwietniu i listopadzie 2019 r. i 2020 r. wykazała, że średni czas oczekiwania na zwrot

podatku od towarów i usług kształtował się na podobnym poziomie, był krótszy od maksymalnych terminów i wyniósł dla zwrotu z terminem:

- 25 dni (na rachunek VAT) – w kwietniu 2019 r. – 24 dni, w kwietniu 2020 r. – 21 dni, w listopadzie 2019 r. – 21 dni, w listopadzie 2020 r. – 18 dni;
- 60 dni – w kwietniu 2019 r. – 52 dni, w kwietniu 2020 r. – 53 dni, w listopadzie 2019 r. – 56 dni, w listopadzie 2020 r. – 55 dni;
- 180 dni – w kwietniu 2019 r. – 160 dni, w kwietniu 2020 r. – 156 dni, w listopadzie 2019 r. – 161 dni, w listopadzie 2020 r. – 154 dni,

(akta kontroli str. 942-954)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

**OCENA CZĄSTKOWA**

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działania Urzędu w badanym obszarze. W okresie od 1 kwietnia 2020 r. do 31 marca 2021 r. w sytuacji ograniczeń związanych z epidemią COVID-19 podjęto należyte działania zapewniające utrzymanie ciągłości funkcjonowania Urzędu w zakresie wydawania decyzji o udzieleniu ulg w spłacie zobowiązań podatkowych i zwrotu podatku od towarów i usług.

## IV. Wnioski

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

Wnioski

1. Podejmowanie wszelkich niezbędnych działań oraz zebranie w sposób wyczerpujący materiału dowodowego w celu dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz załatwienia sprawy w postępowaniu podatkowym.
2. Rozważenie uszczegółowienia (w Instrukcji *Zasady postępowania w zakresie realizacji zadań w podatku od towarów i usług*) zapisu w §20 ze wskazaniem grup ryzyka, poziomów zagrożenia i adekwatnego do tego sposobu postępowania Urzędu.
3. Rozważenie opracowania i wdrożenia instrukcji w sprawie przyznawania ulg podatkowych.

## V. Pozostałe informacje i pouczenia

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Prawo zgłoszenia  
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Departamentu Budżetu i Finansów Najwyższej Izby Kontroli. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania uwag  
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 21 od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Warszawa, sierpnia 2021 r.

Najwyższa Izba Kontroli  
Departament Budżetu i Finansów  
Dyrektor  
Stanisław Jarosz

Kontrolerzy

Sławomir Sońta  
Główny specjalista kontroli  
państwowej

.....  
*podpis*

Tomasz Wańkiewicz  
Główny specjalista kontroli  
państwowej

.....  
*podpis*

.....  
*podpis*