



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Bydgoszczy

LBY.410.14.1.2024

Patryk Tobolski
Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego
w Bydgoszczy
Pierwszy Urząd Skarbowy w Bydgoszczy
ul. Fordońska 77
85-950 Bydgoszcz

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/24/008 – Działania Krajowej Administracji Skarbowej w zakresie weryfikacji zasadności i prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Pierwszy Urząd Skarbowy w Bydgoszczy, ul. Fordońska 77, 85-950 Bydgoszcz
Kierownik jednostki kontrolowanej	Patryk Tobolski, Naczelnik ¹ Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy, od 19 lutego 2024 r. W okresie kontrolowanym funkcję naczelnika poprzednio pełnił Paweł Wiśniewski od 1 czerwca 2019 r. do 18 lutego 2024 r. ²
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Typowanie podatników do objęcia działaniami weryfikacyjnymi. 2. Weryfikacja prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej w toku czynności sprawdzających. 3. Weryfikacja prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej w toku postępowania podatkowego.
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2022 r. do 30 czerwca 2024 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze mające bezpośredni związek z badanym zagadnieniem.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ³
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Bydgoszczy
Kontrolerzy	1. Hanna Jesa, Główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LBY/107/2024 z 26 lipca 2024 r. 2. Artur Gackowski, Główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LBY/106/2024 z 22 lipca 2024 r.

(akta kontroli str. 1-7)

¹ Dalej: „Naczelnik”.

² Dalej: „Poprzedni Naczelnik”.

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

II. Ocena ogólna⁴ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA

W okresie objętym kontrolą Pierwszy Urząd Skarbowy w Bydgoszczy⁵ podejmował czynności sprawdzające i prowadził postępowania podatkowe w celu weryfikacji zasadności i prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej. Przeanalizowane w ramach badanej próby postępowanie podatkowe zostało przeprowadzone zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁶ oraz ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych⁷.

W Urzędzie nie prowadzono czynności analitycznych w Urzędzie poprzestano jedynie na typowaniu podatników według własnych kryteriów wspomagających ten proces. Weryfikacja zeznań podatkowych w celu wytypowania podatników do przeprowadzenia czynności sprawdzających lub postępowań podatkowych odbywała się systematycznie, ale obejmowała niewielką liczbę spraw.

Poddane badaniu czynności sprawdzające potwierdzały zasadność ich podjęcia, ponieważ we wszystkich analizowanych sprawach podatnicy złożyli korekty deklaracji, uwzględniające w całości ustalenia stwierdzone podczas tych czynności oraz dokonali wpłat należnego podatku. Tylko w jednym przypadku stwierdzono podstawy do wszczęcia postępowania podatkowego.

Urząd do 26 sierpnia 2024 r. nie występował do Wojewódzkiego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej w Toruniu⁸ o dane na temat przekazanych podatnikom dofinansowaniach na przedsięwzięcia termomodernizacyjne, a w ocenie NIK informacje te byłyby istotne podczas weryfikacji prawidłowości rozliczeń z tytułu ulgi termomodernizacyjnej. Prawidłowość skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej weryfikowano poprzez analizę oświadczeń, w których podatnik odnosił się kompleksowo do realizowanego przedsięwzięcia termomodernizacyjnego.

oraz postępowanie podatkowe prowadzone na podstawie wniosków złożonych przez podatników o zwrot nadpłaty w trybie art. 75 uOp analizowane były w oparciu o dokumentację źródłową pozyskiwaną od podatników. Badanie 15 spraw w powyższym zakresie prowadzonych przez Urząd wykazało, że trzy z nich były prowadzone nierzetelnie.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

OBSZAR

1. Typowanie podatników do objęcia działaniami weryfikacyjnymi

Opis stanu faktycznego

1.1 W latach 2021 – 2023 liczba podatników zarejestrowanych w Urzędzie wynosiła odpowiednio 182 285; 181 911; 183 818. W tej liczbie, osób rozliczających się na formularzach PIT-36, PIT-36L, PIT-37 było odpowiednio: 113 572; 108 575 i 119 173. W tej grupie liczba podatników, którzy wykazali odliczenie wydatków na termomodernizację wynosiła 3 386; 2 814 i 2 042 (łącznie kwota odliczonej ulgi termomodernizacyjnej wynosiła odpowiednio: 71 620,7 tys. zł; 65 326,8 tys. zł i 42 342,2 tys. zł).

W 2021 r. 11 146 osób dokonało rozliczenia na formularzu PIT-36, 5 806 – PIT 36L i 96 620 na PIT-37. Wśród nich odpowiednio: 581 (5,2%); 234 (4%) i 2 571 (2,7%) osób wykazało odliczenie wydatków na termomodernizację w wysokości: 12 568,1 tys. zł; 7 556,2 tys. zł i 51 496,3 tys. zł.

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

⁵ Dalej: „Pierwszy US” lub „Urząd”.

⁶ Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, ze zm. Dalej „uOp”.

⁷ Dz. U. z 2024 r. poz. 226, ze zm. Dalej, „ustawa o PIT”.

⁸ Dalej: „WFOŚiGW”.

W 2022 r. 12 570 osób dokonało rozliczenia na formularzu PIT-36, 3 741 – PIT 36L i 92 264 na PIT-37. Wśród nich odpowiednio 551 (4,4%); 125 (3,3%) i 2 138 (2,3%) osób wykazało odliczenie wydatków na termomodernizację w wysokości: 13 270,3 tys. zł; 3 831,6 tys. zł i 48 225,0 tys. zł.

W 2023 r. 11 655 osób dokonało rozliczenia na formularzu PIT-36, 3 887 – PIT 36L i 103 631 na PIT-37. Wśród nich odpowiednio 357 (3,1%); 65 (1,7%) i 1 620 (1,6%) osób wykazało odliczenie wydatków na termomodernizację w wysokości: 7 512,2 tys. zł; 2 289,4 tys. zł i 32 540,6 tys. zł.

W latach 2021 – 2023 liczba podatników PPE⁹ wyniosła 10 057; 12 391 i 14 703, w tym odpowiednio 9 006; 10 765 i 12 267 podatników, którzy dokonali rozliczenia na formularzu PIT-28. 46 (0,5%), 113 (1%) i 85 (0,7%) z nich wykazało odliczenie wydatków na termomodernizację w wysokości (w tys. zł): 1 043,2; 3 291,7 i 2 196,5.

(akta kontroli str. 501-506)

1.2 Naczelnik wyjaśnił, że w okresie objętym kontrolą urzędy skarbowe nie prowadziły „stricte” czynności analitycznych. W związku z wejściem w życie ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej¹⁰ nastąpiło przesunięcie tych zadań na poziom Izby Administracji Skarbowej czego potwierdzeniem jest zatwierdzona w 2019 r. przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej „Polityka Zarządzania Procesem Analitycznym w Krajowej Administracji Skarbowej”. Dokument ten określał podstawowe założenia zarządzania procesem analitycznym w ramach zarządzania ryzykiem zewnętrznym w KAS oraz zasady prowadzenia działań przez poszczególne kategorie jednostek KAS usytuowanych na każdym poziomie jej struktury organizacyjnej. Funkcję centralnej jednostki analitycznej KAS, zgodnie z ww. dokumentem, pełnił Departament Analiz (od 1 stycznia 2022 r. Departament Ryzyka Podatkowego), natomiast funkcje regionalne pełniły na poziomie wojewódzkim regionalne zespoły analityczne. W województwie kujawsko-pomorskim, decyzją Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 12 czerwca 2019 r. nr 132/2019, powołano regionalny Zespół analityczny w Izbie Administracji Skarbowej w Bydgoszczy.

(akta kontroli str. 18-21)

Zarządzeniem Nr 111 /2021 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy z 27 września 2021 r. Urzędowi nadano Regulamin organizacyjny. W jego strukturze wyodrębniono Pion kontroli, w skład którego weszły Działy i Referaty Czynności Analitycznych i Sprawdzających.

Do zadań Pierwszego Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-1) w zakresie podatków dochodowych, realizowanych przez Pierwszy i Drugi Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających należało m.in.: 1) dokonywanie czynności sprawdzających niezastrzeżonych do właściwości rzeczowej innych komórek organizacyjnych; 2) identyfikowanie obszarów zagrożeń mogących mieć wpływ na prawidłowość wypełniania obowiązków podatkowych oraz prowadzenie rejestru ryzyka w tym zakresie; 3) przekazywanie informacji o wynikach czynności sprawdzających skutkujących koniecznością przeprowadzenia kontroli podatkowej lub wszczęcia postępowania podatkowego do właściwej komórki organizacyjnej urzędu skarbowego; 4) analiza zeznań rocznych ze szczególnym uwzględnieniem oceny zasadności zwrotu podatków.

Z kolei do zadań Trzeciego Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających należało m.in.: 1) pozyskiwanie informacji, mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego, w tym o wydatkach i wartości mienia zgromadzonego przez podatnika; 2) zarządzanie ryzykiem zewnętrznym, w tym identyfikowanie obszarów

⁹ Zryczałtowany podatek dochodowy od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne.

¹⁰ Dz. U. z 2024, poz. 879 ze zm. Dalej: „KAS”.

zagrożeń mogących mieć wpływ na prawidłowość wypełniania obowiązków podatkowych i celnych oraz prowadzenie rejestru ryzyka w tym zakresie; 3) typowanie podmiotów do czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i postępowań podatkowych; 4) dokonywanie czynności sprawdzających.

Zarządzeniem Nr 40/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy z 29 marca 2023 r. zaktualizowano Regulamin Organizacyjny Pierwszego US. W zakresie problematyki niniejszej kontroli ujęto w nim tożsame zapisy jak w poprzednim regulaminie.

(akta kontroli str. 8-17)

Weryfikacja zasadności i prawidłowości skorzystania przez podatników z ulgi termomodernizacyjnej dokonywana była w ramach czynności sprawdzających, które prowadzono w Pierwszym i Drugim Referacie Czynności Analitycznych i Sprawdzających. Przy typowaniu podatników do czynności sprawdzających kierowano się opracowanymi przez Ministra Finansów objaśnieniami podatkowymi z 16 września 2019 r. dotyczącymi „Nowych form preferencji w podatku dochodowym od osób fizycznych wspierających przedsięwzięcia termomodernizacyjne” oraz z 30 marca 2023 r. w zakresie „Form wsparcia przedsięwzięcia termomodernizacyjnego w podatku dochodowym od osób fizycznych”. Ponadto wykorzystywano także opracowaną 7 marca 2019 r. przez Naczelnika Pierwszego US „Wewnętrzną procedurę postępowania w sprawie ustalenia kryteriów obsługi zwrotów nadpłat wynikających z rocznych zeznań podatkowych, czynności sprawdzających dotyczących zeznań podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych PIT, PPE, PPL, PPW”. W punkcie 4.4 przewidywała ona, że *czynności sprawdzające dokumentuje się adnotacją z czynności sprawdzających lub protokołem. Adnotację lub protokół dołącza się do weryfikowanej deklaracji. Dokumenty z weryfikacji podpisują się przez osobę prowadzącą czynności sprawdzające ze wskazaniem daty i przeprowadzenia oraz przez podatnika lub pełnomocnika w przypadku sporządzania protokołu.* Analiza 20 spraw wykazała, że przestrzegano tych zapisów.

(akta kontroli str. 18-232, 572-573)

Naczelnik wyjaśnił, że raportowanie i typowanie podmiotów do czynności sprawdzających odbywało się w oparciu o analizy własne sporządzone na podstawie dostępnych narzędzi informatycznych i aplikacji. Ponadto weryfikacja w tym zakresie przebiegała na podstawie przekazywanych wniosków z Trzeciego Referatu Czynności Sprawdzających i Analitycznych. Do wyselekcjonowania podmiotów, które skorzystały z tego odliczenia Urząd wykorzystywał aplikację e-Orus. W pierwszej kolejności generowano raport na podstawie pozycji dokumentu, dokonując wyboru z dokumentu PIT/O nr pozycji odpowiadający wykazanemu odliczeniu z tytułu ulgi termomodernizacyjnej, przyjmując kryterium, że kwota dokumentu musi być większa od zera. Do czynności sprawdzających kwalifikowano podatników, u których odliczenie przekraczało dopuszczalny limit odliczenia, następnym kryterium była kwota odliczenia przekraczająca 30 tys. zł. Kolejnym kryterium kwalifikacji do podjęcia czynności sprawdzających było dokonywanie odliczeń z tytułu ulgi termomodernizacyjnej w okresie dłuższym niż 3 lata.

(akta kontroli str. 18-232)

W 2022 r. zweryfikowano 56 podatników¹¹, którzy odliczyli łącznie 1 575,8 tys. zł, stwierdzając nieprawidłowości na łączną kwotę 122,7 tys. zł. W roku 2023 r. zweryfikowano 33 podatników, którzy odliczyli łącznie 1 169,9 tys. zł, stwierdzając

¹¹ Po pięciu – PIT 36 i PIT-36L oraz 46 – PIT-37.

nieprawidłowości na 51,6 tys. zł. W I połowie 2024 r. zweryfikowano 11 podatników, którzy odliczyli łącznie 391,6 tys. zł, stwierdzając nieprawidłowości na 22,6 tys. zł.

(akta kontroli str. 501-506)

1.3 W kontrolowanym okresie Urząd otrzymał z Ministerstwa Finansów, za pośrednictwem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy jedną informację o liście typowań, dotyczącą analizy nieprawidłowości w rozliczeniu ulgi termomodernizacyjnej za lata 2019-2022. Lista typowań obejmowała 18 podatników, którzy w latach 2019-2022 przekroczyli limit odliczenia wydatków z tytułu ulgi termomodernizacyjnej. Wobec tych podatników podjęto czynności sprawdzające, w wyniku których wszyscy złożyli korekty kwestionowanych zeznań podatkowych, a stwierdzone kwoty uszczupień wyniosły 36,4 tys. zł.

(akta kontroli str. 18-232, 556)

1.4 W kontrolowanym okresie nie analizowano i nie typowano podatników do weryfikacji prawidłowości doliczeń do dochodu w związku z utratą prawa do odliczenia ulgi termomodernizacyjnej. Naczelnik podał, że zwrot kwot wydatków (dofinansowanie) bądź umorzonych pożyczek na realizację przedsięwzięcia termomodernizacyjnego winien być wykazywane przez podatników w zeznaniach rocznych w pozycji dotyczącej „innych źródeł”. Z uwagi, że w tej pozycji podatnicy wykazywali również inne źródła przychodów, takie jak np.: należności z tytułu członkostwa w rolniczej spółdzielni produkcyjnej, zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego, świadczenia wypłacane z Funduszy, stypendia, świadczenia integracyjne i motywacyjną premię integracyjną, uprzednio odliczone ulgi od dochodu lub podstawy obliczenia podatku, itp. trudno było stwierdzić, że podatnik w tej pozycji zadeklarował doliczenie do dochodu związane ze zwrotem kwot wydatków ponoszonych na cele modernizacyjne. Wobec czego weryfikacja w tym zakresie nie była możliwa. Badano ją w ramach prowadzonych czynności sprawdzających (o ile doliczenie w danym przypadku wystąpiło). W tym celu do wezwania załączano oświadczenie przygotowane przez pracowników komórki SKA-1, w którym podatnik odnosił się kompleksowo do realizowanego przedsięwzięcia termomodernizacyjnego. Wypełnione przez podatników oświadczenia podlegały analizie w zakresie spełnienia przesłanek do skorzystania z ulgi. Dodatkowo podatnicy zobowiązani byli m.in. do przedłożenia dokumentów potwierdzających kwoty uzyskanych dotacji (np. decyzji z ww. organów, potwierdzeń przelewów).

Ponadto w treści protokołów z przeprowadzonych czynności sprawdzających z udziałem podatników, zamieszczano informację, że w przypadku odliczenia kwoty wydatku termomodernizacyjnego, która zostanie dofinansowana w terminie późniejszym, należy kwotę dofinansowania wykazać jako przychód (inne źródła) w zeznaniu za rok, w którym zostało otrzymane.

(akta kontroli str. 18-236)

W kontrolowanym okresie Urząd nie występował do WFOŚiGW w celu pozyskania danych o podatnikach, którzy otrzymali zwrot poniesionych i odliczonych wydatków związanych z termomodernizacją. Urząd dysponował pismami o odmowie udzielenia takich informacji z innych Urzędów Skarbowych tj. z US Nakło i Drugiego US w Toruniu. Naczelnik podał, że było to spowodowane faktem, że powzięto informację o odmowach organom podatkowym udzielenia informacji w tym zakresie, nawet w przypadkach wystąpienia ze wskazaniem konkretnych osób. Rozpoczęto prace nad pozyskaniem takiego zbioru danych z systemu informatycznego, celem przesłania zapytania z listą „beneficjentów”. Dotychczasowy brak możliwości pozyskania danych

z WFOŚiGW w tym zakresie, powodował trudności z dalszą analizą podmiotów, którzy doliczyli bądź winni doliczyć do dochodu uprzednio odliczone kwoty wydatków.

(akta kontroli str.18-236)

Urząd 27 sierpnia 2024 r. wystosował pisma do NFOŚiGW oraz do WFOŚiGW w Toruniu z prośbą o sporządzenie i przekazanie informacji dotyczących osób fizycznych, które od 1 stycznia do 31 grudnia 2019 r. uzyskały dofinansowanie w ramach programów związanych z termomodernizacją budynków mieszkalnych. Na dzień 16 września 2024 r., Urząd nie dysponował kompletną odpowiedzią.

(akta kontroli str. 551-555)

Analiza 20 spraw wykazała, że podstawą wytypowania podatnika do czynności sprawdzających było: pismo z Izby Administracji Skarbowej; przekroczenie limitu odliczenia; zdublowane kwoty w kolejnych latach; podmiot zakwalifikowany z uwagi na nieprawidłowe odliczenie internetu i brak prawa do wspólnego opodatkowania dochodów¹². W 12 przypadkach podatników wezwano listownie, a w pozostałych – telefonicznie. W wyniku czynności sprawdzających, wszyscy zawezwani złożyli korekty zeznań podatkowych i ujawniono łącznie 104,9 tys. zł uszczupień. Spraw nie kierowano do dalszych czynności z uwagi na akceptację przez podatników wyniku czynności sprawdzających. Przy prowadzeniu czynności sprawdzających pracownicy Urzędu korzystali z aplikacji Poltax, Poltax2BPlus.

(akta kontroli str. 572-573)

Na 57 badanych podatników¹³ objętych analizami, rozliczających ulgę termomodernizacyjną, 15 uzyskało dofinansowanie w ramach programu „Czyste powietrze”, co ustalono w oparciu o dane przekazane NIK przez WFOŚiGW.

Powyższa informacja została zweryfikowana przez pracowników Urzędu. W jej wyniku w stosunku do 15 spraw, w których WFOŚiGW udzielił dofinansowania stwierdzono, że:

- w jednym przypadku dofinansowanie zostało wykazane w innych przychodach w PIT-37 za 2021 r.;
- w sześciu przypadkach podatnicy złożyli korekty zeznań uwzględniające uzyskane dofinansowanie,
- w dwóch przypadkach Urząd do dnia 13 września 2024 r. prowadził czynności weryfikacyjne¹⁴;
- w czterech przypadkach fakt otrzymania dofinansowania nie stanowił o naruszeniu przez podatników art. 26h ust. 8 ustawy o pdof, ze względu na poniesioną przez podatników znaczącą wartość wydatków na przedsięwzięcia termomodernizacyjne,¹⁵.
- w jednym przypadku fakt otrzymania dofinansowania nie był związany z rozliczoną ulgą termomodernizacyjną,
- w jednym przypadku podatnik zmarł w 2022 r. i nie złożył zeznania rocznego za ten rok. 7 czerwca 2024 r. wpłynął do Urzędu akt poświadczenia dziedziczenia po

¹² Odpowiednio: dziewięć, pięć, cztery, jedna i jedna sprawa.

¹³ Tj. wszystkich poddanych badaniom w I, II i III obszarze.

¹⁴ Wystosowano pisma do podatników.

¹⁵ Wartość wydatków na przedsięwzięcia termomodernizacyjne przekraczała kwotę maksymalną dochodu podlegającego odliczeniu, tj. 53 tys. zł, a dofinansowanie refundowało część wydatków nierozliczonych w ramach ulgi termomodernizacyjnej.

zmarłym. Kwestia dofinansowania będzie procedowana w postępowaniu podatkowym wobec spadkobierców.

(akta kontroli str. 523-532, 594-595)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

W związku z przekazaniem działań analitycznych na poziom Izby Administracji Skarbowej, w Urzędzie poprzestawano na typowaniu podatników według własnych kryteriów. W ocenie NIK, systematycznie i cyklicznie, ale w niewielkiej liczbie weryfikowano zeznania podatkowe w celu wytypowania podatników do przeprowadzenia czynności sprawdzających lub postępowań podatkowych. Niezwłocznie podejmowano wobec nich działania weryfikujące, jak również wobec podatników wytypowanych przez Izbę Administracji Skarbowej, kierując się wewnętrznymi procedurami. Z uwagi na trudności w uzyskaniu informacji, nie występowało do WFOŚiGW o dane niezbędne do weryfikacji prawidłowości skorzystania z ulgi, jednak kontrolerzy skarbowi weryfikowali, czy podatnik uzyskał i prawidłowo rozliczył dofinansowanie z tych instytucji, o którym mowa w art. 26h ust. 8 ustawy o PIT poprzez oświadczenia przygotowane przez pracowników komórki SKA-1, w których podatnik odnosił się kompleksowo do realizowanego przedsięwzięcia termomodernizacyjnego.

OBSZAR

2. Weryfikacja prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej w toku czynności sprawdzających

Opis stanu
faktycznego

2.1 W Pierwszym US w zakresie wytycznych i procedur dotyczących prowadzenia czynności sprawdzających podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej korzystano z opracowania wydanego przez Ministra Finansów pn. „Objaśnienia podatkowe¹⁶ z dnia 16 września 2019 r. dotyczące nowych form preferencji w podatku dochodowym od osób fizycznych wspierające przedsięwzięcia termomodernizacyjne” oraz z Objasnień podatkowych z dnia 30 marca 2023 r. dotyczących form wsparcia przedsięwzięcia termomodernizacyjnego w podatku dochodowym od osób fizycznych.

Ministerstwo Finansów przekazywało również do Urzędu za pośrednictwem Dyrektora Izby Administracji Skarbowej pisma dotyczące problematyki związanej ze stosowaniem ulgi termomodernizacyjnej¹⁷. Pracownicy SKA-1 prowadzący czynności sprawdzające w zakresie ulgi termomodernizacyjnej korzystali również pomocniczo z indywidualnych interpretacji przepisów prawa podatkowego wydanych przez Krajową Informację Skarbową¹⁸.

W Urzędzie obowiązywała wewnętrzna procedura postępowania¹⁹ w sprawie *ustalenia kryteriów obsługi zwrotów nadpłat wynikających z rocznych zeznań*

¹⁶ Na podstawie art. 14a § 1 pkt 2 uOp.

¹⁷ DPP7.8223.17.2020.JQP z 2 marca 2020 r., DPP7.8223.35.2020.WAZ z 15 lipca 2020 r., DPP7/DOP.8223.35.2020.WAZ z 3 listopada 2020 r., DM-VI.740.1.2021 z 4 lutego 2021 r., DOP2.8222.13.2021.WAZ z 15 marca 2021 r., DOP2.8222.14.2021.WAZ z 18 marca 2021 r., DOP2.8222.8.2021.WAZ z 19 marca 2021 r., DOP2.8222.12.2021.WAZ z 22 marca 2021 r., DOP2.8222.15.2021.WAZ z 22 kwietnia 2021 r., DOP2.8222.29.2021.WAZ z 18 czerwca 2021 r., DOP2.8222.25.2021.WAZ z 17 października 2022 r., DOP2.8223.32.2022.CQBH z 17 października 2022 r., DOP2.8222.14.2023.BBFF z 3 lipca 2023 r., DOP2.8222.16.2023.WAZ z 11 sierpnia 2023 r., DOP2.8223.24.2023.WAZ z 11 sierpnia 2023 r., DOP2.8223.21.2024 z 12 maja 2024 r.

¹⁸ DOP3.8222.1.2024.CNRU z 24 maja 2024 r., DOP3.8222.49.2024.CNRU z 13 czerwca 2024 r.

¹⁹ nr 0404-SWS.020.4.2019 (w ramach tej procedury dokonywana była weryfikacja ulg i zwolnień, w tym ulgi termomodernizacyjnej, podlegającej czynnościom sprawdzającym na takich samych zasadach jak wszystkie inne preferencje podatkowe).

podatkowych, czynności sprawdzających dotyczących zeznań podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych PIT, PPE, PPL, PPW z dnia 7 marca 2019 r.

(akta kontroli str. 21-22, 68-165, 174-232)

2.2. Strukturę organizacyjną Pierwszego US, zakres działania oraz zadania poszczególnych Referatów wskazano w pkt 1.2 obszaru pierwszego niniejszego wystąpienia.

W przypadkach, gdy w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających podatnik nie zgadzał się z ustaleniami i nie złożył korekty zeznania, sprawa przekazywana była celem podjęcia dalszych czynności do komórki kontroli podatkowej (SKP) lub komórek orzeczniczych²⁰.

(akta kontroli str. 8-17, 20-21)

2.3. Pierwszy US w latach 2021-2024 (I półrocze) przeprowadził czynności sprawdzające wobec 104²¹ podmiotów korzystających z ulgi termomodernizacyjnej, w których ujawnił 236,1 tys. zł uszczupień w tym: 14,5 tys. zł dotyczyło zeznań PIT-36, 8,9 tys. zł PIT-36L oraz 212,7 tys. zł PIT-37. W 2022 r. w porównaniu do 2021 r. wzrosła zarówno liczba przeprowadzonych czynności, jak i kwota ustaleń dokonanych w wyniku czynności sprawdzających. Natomiast w roku 2023 w porównaniu do 2022 r. zmalała zarówno liczba czynności jak i kwota ustaleń.

(akta kontroli str. 505)

Naczelnik wyjaśnił, że w okresie objętym kontrolą pracownicy SKA-1 oprócz czynności sprawdzających prowadzonych względem podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej prowadzili również czynności sprawdzające w innych obszarach²². Poza ww. czynnościami sprawdzającymi wytypowanymi w ramach analiz własnych, jak również z poziomu Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy, pracownicy urzędu realizowali czynności sprawdzające zlecone przez Ministerstwo Finansów i koordynowane na szczeblu centralnym. Mając na względzie powyższe, tj. przede wszystkim realizację również innych zadań przez pracowników komórki SKA-1, w 2023 r. nastąpił niewielki spadek czynności sprawdzających w stosunku do 2022 r. wobec podatników korzystających z odliczenia ulgi termomodernizacyjnej. Jednakże biorąc pod uwagę wszystkie przeprowadzone przez pracowników komórki SKA-1 czynności sprawdzające w 2023 r., odnotowano ich wzrost w stosunku do 2022 r. o 17,20 %.

(akta kontroli str. 387, 505)

W toku czynności sprawdzających prowadzonych wobec podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej, stwierdzano następujące nieprawidłowości:

- przekroczenie limitu ulgi przysługującej do odliczenia, tj. kwoty 53 tys. zł,

²⁰ Dział Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług (SPV-1) – dotyczy przedsiębiorców. Referat Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług (SPV-2) – dotyczy nieprowadzących działalności gospodarczej.

²¹ 2021 r. -35, 2022 r. - 36, 2023 r. - 25, 2024 r.(I półrocze) -8

²² Ulga rehabilitacyjna, ulga internetowa, ulga na dzieci, ulga dla młodych, ulga dla seniora, darowizna na cele kultu religijnego, weryfikacja prawidłowości obliczenia i przekazania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych i prawnych (podatnicy i płatnicy), weryfikacja różnic pomiędzy nabyciami VAT, a kosztami w podatku PIT lub CIT, weryfikacja straty podatników, z uwagi na podejrzenie zaniżania przychodów lub zawyżania kosztów, weryfikacja podatników, którzy nie wywiązali się z obowiązku rozliczenia daniny solidarnościowej (DSF), weryfikacja podatników prowadzących działalność gospodarczą rozliczających ulgę za złe długi, IP BOX, weryfikacja podatników uzyskujących przychody z kapitałów pieniężnych PPW, weryfikacja podatników i płatników prowadzących działalność gospodarczą, którzy pomimo ciążącego na nich obowiązku nie złożyli stosownych zeznań lub deklaracji, weryfikacja podatników prowadzących działalność gospodarczą, którzy złożyli zerowe zeznania podatkowe nie wykazując żadnego przychodu do opodatkowania, a według ewidencji JPK VAT osiągnęli obroty w podatku od towarów i usług.

- odliczenie wydatków poniesionych na cele termomodernizacyjne przez podatnika nieposiadającego dokumentu potwierdzającego tytuł własności lub współwłasności budynku mieszkalnego,
- odliczenie wydatków z tytułu ulgi termomodernizacyjnej przez podatnika nieposiadającego dokumentu potwierdzającego oddanie budynku do użytkowania,
- odliczenie wydatków w ramach ulgi termomodernizacyjnej niemieszczących się w katalogu wydatków określonych rozporządzeniem Ministra Inwestycji i Rozwoju z dnia 21 grudnia 2018 r. w sprawie określenia wykazu rodzajów materiałów budowlanych, urządzeń i usług związanych z realizacją przedsięwzięć termomodernizacyjnych²³,
- odliczenie przez podatnika wydatków poniesionych na cele termomodernizacyjne, udokumentowanych tymi samymi dokumentami w latach następnych,
- odliczenie wydatków poniesionych w ramach ulgi termomodernizacyjnej udokumentowanych tymi samymi dokumentami przez oboje małżonków,
- odliczenie wydatków w ramach ulgi termomodernizacyjnej w okresie przekraczającym 3 kolejne lata, licząc od końca roku podatkowego, w którym właściciel (współwłaściciel) po raz pierwszy poniósł wydatki,
- odliczenie ulgi termomodernizacyjnej na podstawie rachunku (faktury) wystawionego przez podmiot niebędący czynnym podatnikiem podatku od towarów i usług (VAT).

(akta kontroli str. 377-378)

2.4 Analiza 20²⁴ spraw dotyczących podmiotów korzystających z ulgi wykazała, że we wszystkich ww. postępowaniach sprawdzających dla dokumentowania czynności sprawdzających w aktach sprawy sporządzano:

- „adnotację z czynności sprawdzających” (16 spraw),
- „protokół z czynności sprawdzających” (cztery sprawy²⁵).

Weryfikowano także, czy podatnik uzyskał i prawidłowo rozliczył dofinansowanie z NFOŚiGW, czy też WFOŚiGW, o którym mowa w art. 26h ust. 8 ustawy o PIT. W tym celu do wezwania załączano oświadczenie przygotowane przez pracowników komórki SKA-1, w którym podatnik odnosił się kompleksowo do realizowanego przedsięwzięcia termomodernizacyjnego.

Najczęściej występującymi nieprawidłowościami w badanej próbie w odliczaniu ulgi przez podatników były:

- przekroczenie limitu ulgi przysługującej do odliczenia, tj. kwoty 53 tys. zł,
- odliczenie przez podatnika wydatków poniesionych na cele termomodernizacyjne udokumentowanych tymi samymi dokumentami w latach następnych,
- odliczenie wydatków poniesionych w ramach ulgi termomodernizacyjnej udokumentowanych tymi samymi dokumentami przez oboje małżonków.

²³ Dz. U. z 2023 r. poz. 273.

²⁴ 17-PIT 37, 3-PIT 36

²⁵ 0404-SKA1-1.4031.4.9.2022, 0404-SKA1-1.4031.36.9.2022, 0404-SKA1-1.4031.36.5.2022, 0404-SKA1-1.4031.98.7.2023

W okresie objętym kontrolą Pierwszy US nie wyznaczył do czynności sprawdzających podmiotów rozliczających się zryczałtowanym podatkiem dochodowym od osób fizycznych (PPE).

Naczelnik wyjaśnił, że raportowanie i typowanie podmiotów do czynności sprawdzających dotyczących podatników korzystających z odliczenia w ramach ulgi termomodernizacyjnej odbywało się przede wszystkim w oparciu o analizy własne. Do wyselekcjonowania podmiotów, które skorzystały z tego odliczenia urząd wykorzystywał aplikację e-Orus. Przeprowadzona selekcja podatników, którzy wykazali w zeznaniach rocznych (PIT-28) odliczenie z tytułu ulgi termomodernizacyjnej, nie potwierdziła prawdopodobieństwa istnienia błędów skutkujących wystąpieniem uszczuplenia podatkowego.

(akta kontroli str. 153-159, 241-333, 351-373, 378, 386, 423-427)

Urząd nie występował do WFOŚiGW o dane niezbędne do zweryfikowania prawidłowości korzystania z ulgi. Wyjaśnienia w tym zakresie zawarte zostały w obszarze pierwszym pkt 4 niniejszego wystąpienia.

(akta kontroli str. 23-24, 233-236)

W wyniku wszystkich poddanych analizie spraw, podatnicy złożyli korekty deklaracji uwzględniające w całości ustalenia stwierdzone podczas czynności sprawdzających oraz dokonali wpłat należnego podatku w wysokości 63,9 tys. zł.

(akta kontroli str. 379, 426-427)

W ramach prowadzonych czynności sprawdzających nie dokonywano oględzin w celu pozyskania materiału dowodowego dla weryfikacji prawidłowości ustalenia ulgi termomodernizacyjnej.

Naczelnik wyjaśnił, że z uwagi na fakt, że w okresie od 20 marca 2020 r. do 1 lipca 2023 r. na terenie Rzeczypospolitej Polskiej obowiązywał stan zagrożenia epidemicznego, jak również stan epidemii SARS-CoV-2, zgodnie z wytycznymi, m.in. Ministra Zdrowia, Głównego Inspektoratu Sanitarnego, Ministerstwa Finansów, Szefa Krajowej Administracji Skarbowej, Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy wprowadzono na ten czas mnóstwo ograniczeń mających na celu zminimalizowanie rozprzestrzeniania się koronawirusa. W organach podatkowych zalecono przede wszystkim prowadzenie wszelkich czynności z podatnikiem w formie pisemnej, telefonicznej (bez kontaktu osobistego), a w przypadku jego osobistej wizyty w urzędzie z uwzględnieniem wprowadzonych zasad bezpieczeństwa na czas pandemii. Ponadto zalecono ograniczenie czynności pracowników w terenie. W związku z ww. ograniczeniami, w celu zgromadzenia dokumentów niezbędnych do prowadzenia czynności sprawdzających wobec podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej, pracownicy komórki SKA-1 przygotowali formularz-oświadczenie, w którym podatnik odnosił się kompleksowo do realizowanego przedsięwzięcia. Wypełnione przez podatników oświadczenie podlegało analizie w zakresie spełnienia przesłanek do skorzystania z przedmiotowej ulgi. Dodatkowo podatnicy zobowiązani byli, m.in. do przedłożenia dokumentów potwierdzających poniesione koszty na cele termomodernizacyjne, otrzymane decyzje i uzyskane dotacje, potwierdzenia przelewów itp.

(akta kontroli str. 378-379)

W odniesieniu do badanej próby nie wystąpiły przypadki skierowania wniosku o przeprowadzenie postępowania podatkowego, wobec podatników, którzy skorzystali z odliczenia w ramach ulgi termomodernizacyjnej. Nie odnotowano

przypadków podatników, którzy nie zgodzili się z ustaleniami poczynionymi w ramach przeprowadzonych czynności sprawdzających i nie skorygowali swoich rozliczeń.

(akta kontroli str. 379)

Stwierdzone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

OCENA CZĄSTKOWA

Urząd podejmował czynności sprawdzające wobec podatników korzystających z odliczeń z tytułu ulgi termomodernizacyjnej, zgodnie z przepisami uOp oraz zaleceniami z Ministerstwa Finansów i Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy. Czynności te prowadzone przez kontrolerów skarbowych potwierdzały zasadność kontroli w tym zakresie. W wyniku wszystkich poddanych analizie spraw, podatnicy złożyli korekty deklaracji uwzględniające w całości ustalenia stwierdzone podczas czynności sprawdzających oraz dokonali wpłat należnego podatku. W związku z tym, nie było podstaw do wszczynania postępowań podatkowych.

OBSZAR

3. Weryfikacja prawidłowości skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej w toku postępowania podatkowego.

Opis stanu
faktycznego

3.1. W okresie objętym kontrolą w Urzędzie wystąpił jeden przypadek skierowania wniosku o przeprowadzenie postępowania podatkowego wobec podatników, którzy skorzystali z ulgi termomodernizacyjnej z powodu braku akceptacji treści protokołu weryfikacji zeznania PIT-37 za 2020 r. po zakończonych czynnościach sprawdzających.

Pozostałe czynności sprawdzające w ramach których weryfikowano prawidłowość odliczenia ulgi termomodernizacyjnej, prowadzone były na podstawie wniosków złożonych przez podatników o zwrot nadpłaty w trybie art. 75 uOp. W Urzędzie obowiązywała wewnętrzna procedura postępowania w sprawie weryfikacji zasadności zwrotu nadpłaty powstałej na skutek złożenia korekty deklaracji dla podatków dochodowych w Pierwszym US²⁶ z dnia 26 czerwca 2017 r.²⁷

(akta kontroli str. 428-431)

3.2. W 2022 r. przeprowadzono 20 czynności sprawdzających dotyczących wniosków o stwierdzenie nadpłaty w związku z przedsięwzięciem termomodernizacyjnym, co w porównaniu do roku 2021 (dziewięć spraw) stanowiło wzrost o ponad 200%. Z kolei w 2023 r. takich spraw było osiem, co stanowiło 40% wniosków z 2022 r. W I połowie 2024 r. w Urzędzie założono trzy sprawy w związku ze złożeniem wniosków o stwierdzenie nadpłaty. Łączna kwota wykazanej ulgi termomodernizacyjnej poddana weryfikacji (wykazana w zeznaniach podatkowych za lata 2022 – I połowa 2024 r. wyniosła 815 tys. zł. W wyniku czynności weryfikacyjnych, wszczęto w 2022 r. jedno²⁸ postępowanie podatkowe, w wyniku którego kwota ustaleń wyniosła 3,8 tys. zł. Stwierdzona nieprawidłowość spowodowana była uwzględnieniem w ramach ulgi, wydatków dotyczących budynku w budowie. W stosunku do pozostałych 30 spraw, nie wszczynano postępowań podatkowych z uwagi na stwierdzenie zasadności wniosku podatnika o stwierdzenie nadpłaty w związku z przedsięwzięciem termomodernizacyjnym.

(akta kontroli str. 501-506, 574-577)

²⁶ 0404-SWS.020.8.2017

²⁷ Dalej: „Procedura weryfikacji zasadności zwrotu nadpłaty”.

²⁸ W 2021 r. tj. przyjętym jako rok bazowy) również nie przeprowadzono postępowań podatkowych.

3.3 Badaniem objęto 15 akt podatników w tym: jedno postępowanie podatkowe wszczęte z Urzędu i 14 czynności sprawdzających w ramach których weryfikowano prawidłowość odliczenia ulgi termomodernizacyjnej związanej ze złożonym przez podatnika wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty podatku.

Postępowanie podatkowe wszczęto na podstawie art. 165 uOp, w związku z brakiem zgody podatników na wynik czynności weryfikacyjnych, w wyniku których nie uznano części wydatków na przedsięwzięcie termomodernizacyjne, ponieważ dotyczyły one obiektu w budowie. Postępowanie wszczęto po 53 dniach od złożenia przez podatników zastrzeżeń do protokołu weryfikacji zeznania PIT, a zakończono po 95 dniach od wszczęcia. W międzyczasie dwukrotnie informowano stronę o wyznaczeniu nowego terminu na załatwienie sprawy oraz wzywano podatników do złożenia dodatkowych dokumentów. W decyzji z 22 kwietnia 2022 r., określono wysokość zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób fizycznych – 3,8 tys. zł, którą podatnik uregulował 13 maja 2022 r. Opis dokonanych ustaleń faktycznych w decyzji był spójny z ze zgromadzonym w sprawie materiałem dowodowym.

(akta kontroli str. 574-578)

Badanie pozostałych 14 spraw prowadzonych przez Urząd wykazało, że trzy z nich były prowadzone nierzetelnie, co szerzej opisano w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*.

(akta kontroli str. 435-486, 574-578)

3.4 W Pierwszym US nie prowadzono sformalizowanych analiz ryzyka dotyczących podatników korzystających z ulgi termomodernizacyjnej.

Naczelnik wyjaśnił, że w zatwierdzonej w 2019 r. przez Szefa Krajowej Administracji Skarbowej „*Polityki Zarządzania Procesem Analitycznym w Krajowej Administracji Skarbowej*” zadania analizy ryzyka przesunięte zostały na poziom Izby Administracji Skarbowej. Jednakże ujawnione w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających przez pracowników komórki SKA-1 nieprawidłowości w deklaracjach stanowiły podstawową bazę wyboru kryteriów typowania podatników do czynności sprawdzających w następnych latach. Dodatkowo zidentyfikowane nieprawidłowości omawiane były podczas wewnętrznych narad/spotkań prowadzonych przez kierownika działu SKA-1, w celu bezwzględnego reagowania przez pracowników na ujawnione nieprawidłowości, w toku bieżącej pracy przy obsłudze zeznań z wykazaną ulgą termomodernizacyjną.

W kontrolowanym okresie Urząd nie zgłaszał do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy problemów związanych z weryfikacją ulgi termomodernizacyjnej oraz problemów organizacyjno-kadrowych związanych z realizacją zadania w zakresie przeprowadzenia czynności sprawdzających wobec podatników dokonujących odliczeń wydatków poniesionych na realizację przedsięwzięcia termomodernizacyjnego.

(akta kontroli str. 379)

3.5 W Urzędzie nie były prowadzone kontrole ani audyty z Izby Administracji Skarbowej i Ministerstwa Finansów, których zakres obejmował zagadnienia będące przedmiotem kontroli.

(akta kontroli str. 380-381)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

Czynności sprawdzające w trzech na 15 zbadanych spraw prowadzono nierzetelnie, tj.:

a) w jednej sprawie²⁹, podatnikowi zwrócono nadpłatę podatku dochodowego w wysokości 3,9 tys. zł w związku z odliczeniem wydatków poniesionych na realizację przedsięwzięcia termomodernizacyjnego bez wymaganej akceptacji karty zwrotu nadpłaty i na 22 dni przed zakończeniem czynności sprawdzających³⁰. Było to niezgodne z § 3 Procedury weryfikacji zasadności zwrotu nadpłaty, który określa, że:

- nadpłaty w podatkach dochodowych podlegają akceptacji zgodnie z imiennym upoważnieniem udzielonym przez Naczelnika Urzędu. Akceptacji dokonuje się na Karcie akceptacji zwrotu nadpłaty,
- zaakceptowana Karta akceptacji zwrotu nadpłaty powinna być przekazywana niezwłocznie do komórki rachunkowości SER celem dokonania zwrotu bądź przebiegowania nadpłaty.

Naczelnik wyjaśnił, że przez pomyłkę sam zwrot nadpłaty podatku wynikający z korekty zeznania rocznego za 2022 r. w kwocie 3 879,90 zł został zlecony i zwrócony podatnikom 16 kwietnia 2024 r., tj. przed zaakceptowaniem Karty zwrotu nadpłaty. Akceptacji dokonano 7 maja 2024 r. Ww. czynność realizowana była przez niedoświadczonego pracownika komórki rachunkowości, z bardzo krótkim stażem pracy (zatrudnienie w Pierwszym Referacie Rachunkowości od 15 maja 2023 r.), który brał udział po raz pierwszy w akcji rozliczeń zeznań rocznych z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych. Stwierdzona okoliczność, choć incydentalna, stanowi aktualnie podstawę szczegółowej analizy pod względem obiegu dokumentów fizycznych w korelacji z zapisami w systemach informatycznych, jak również wzmocnienia nadzoru nad procesem zatwierdzania zwrotów i nadpłat. Weryfikowana jest również potrzeba zmiany procedur wewnętrznych w tym zakresie.

(akta kontroli str. 428-431, 435-436, 439-440, 443-460, 486)

b) jedną ze spraw³¹ prowadzono z pominięciem skierowanej do Urzędu korekty zeznania PIT-37 wraz z wnioskiem o zwrot nadpłaty z 19 czerwca 2023 r., mimo że adnotacja z czynności weryfikacyjnych została sporządzona 5 lipca 2023 r. Uwzględniono w niej jedynie wniosek o stwierdzenie nadpłaty z 31 maja 2023 r. oraz korektę zeznania PIT-37 za 2020 r. z 6 maja 2023 r., przekazane Pierwszemu US według właściwości pismem z 7 czerwca 2023 r. przez Trzeci Urząd Skarbowy w Bydgoszczy

Naczelnik wyjaśnił, że w niniejszej sprawie pracownik prowadzący sprawę przez pomyłkę na końcu w Karcie akceptacji zwrotu nadpłaty wpisał datę 31.07.2023, zamiast datę 19.08.2023 r. Pracownik prowadzący sprawę pomyłkowo również w treści adnotacji z czynności weryfikacyjnych sporządzonej 5 lipca 2023 r. powołał się na wniosek o stwierdzenie nadpłaty z 31 maja 2023 r. oraz korektę zeznania PIT-37 za 2020 r. z 6 maja 2023 r. Poprawna, ostateczna korekta zeznania rocznego wraz z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty została złożona przez podatnika 19 czerwca 2023 r. Powyższe pozostało bez wpływu na prawidłowość zwrotu nadpłaty. Bowiem nadpłata została zwrócona w ustawowym terminie przewidzianym do jej zwrotu, co wynika bezpośrednio z przepisów ustawy Ordynacji podatkowej.

(akta kontroli str. 436-437, 441-442, 461-485)

c) w jednej sprawie³², na podstawie korekty deklaracji z 16 lutego 2023 r. sporządzono 13 marca 2023 r. „Analizę zasadności zwrotu podatku” oraz Kartę akceptacji zwrotu nadpłaty, mimo że w materiale dowodowym brak było pokrycia kwoty odliczonej ulgi w fakturach. Ponadto, kiedy na wezwanie Urzędu, podatnik przesłał 6 marca 2023 r.

²⁹ Nr 0404-SPV-2.4031.101.2024.

³⁰ Zwrotu nadpłaty dokonano 16 kwietnia 2024 r., a zakończenie czynności sprawdzających i zaakceptowanie zwrotu nadpłaty nastąpiło dopiero 7 maja 2024 r.

³¹ Nr 0404-SPV-2.4031.133.2023.8.

³² Nr 0404-SPV-1.4102.24.2023.8.

dokumenty źródłowe potwierdzające, m.in. prawo do skorzystania z ulgi termomodernizacyjnej oraz kolejną korektę zeznania za 2021 r. wymaganej „Analizy zasadności zwrotu podatku” oraz „Karty akceptacji zwrotu nadpłaty” nie sporządzono. Było to niezgodne z § 1 pkt 4 i § 2 pkt 1 Procedury weryfikacji zasadności zwrotu nadpłaty, które stanowią, że dla deklaracji, do których dołączono wnioski o stwierdzenie nadpłaty oraz korekt deklaracji z nadpłatą budzącą wątpliwości wypełnia się Kartę akceptacji zwrotu nadpłaty, a wyznaczony pracownik dokonuje analizy korekty deklaracji, z której wynika nadpłata - pod względem merytorycznym oraz formalnym w zakresie złożenia i poprawności wniosku o stwierdzenie nadpłaty.

(akta kontroli str. 428-431, 574-593)

Naczelnik wyjaśnił, że zeznanie podatkowe za 2021 r. podatnik złożył 3 marca 2022 r. W dniu 16 lutego 2023 r. wpłynęła do urzędu drogą elektroniczną korekta zeznania podatkowego za 2021 r., w której uwzględniono ulgę termomodernizacyjną, a 17 lutego 2023 r. podatnik złożył wniosek o stwierdzenie nadpłaty. W tym dniu deklaracja została zintegrowana z systemem PoltaxPlus, sporządzono kartę akceptacji zwrotu nadpłaty, którą przekazano do komórek Urzędu zgodnie z wewnętrzną procedurą postępowania w sprawie zasadności zwrotu nadpłaty. Podatnik 6 marca 2023 r., po przeprowadzonych czynnościach weryfikacyjnych, złożył kolejną korektę zeznania PIT-36 za 2021 r., w której zmniejszono odliczenie ulgi termomodernizacyjnej. Z uwagi na to, że z drugiej korekty zeznania złożonej 6 marca 2023 r. wynikało zmniejszenie nadpłaty w stosunku do poprzedniej korekty z 16 lutego 2023 r. - karta akceptacji zwrotu nie została utworzona. Zatwierdzenie zwrotu we właściwej kwocie po weryfikacji i złożeniu korekty nastąpiło poprzez akceptację rozliczenia w systemach informatycznych PoltaxPlus i P2BPlus. W istocie stosowna wzmianka winna być dokonana na sporządzonej Karcie akceptacji zwrotu nadpłaty, czego nie uczyniono.

Mając w świadomości niedociągnięcia w dokumentowaniu czynności organu w formie pisemnej, stwierdził, że dużą czujnością wykazał się pracownik komórki SPV-1. Pomimo bowiem istnienia karty akceptacji zwrotu nadpłaty i analizy zasadności zwrotu datowanej na 13 marca 2023 r. (co nie powinno znaleźć się w aktach sprawy, gdyż zostało przygotowane pod pierwszą, błędną korektę deklaracji) - natychmiast po zauważeniu w materiale dowodowym braku pokrycia kwoty odliczonej ulgi w fakturach, skontaktował się z podatnikiem (adnotacja z 6 marca 2023 r.). W tym czasie poinformował też pracownika SKA 1 o tym, że zostanie złożona kolejna korekta deklaracji w prawidłowej wysokości nadpłaty, która po przeprocedowaniu w systemach informatycznych unieważni poprzednią korektę (z 16 lutego 2023 r.), co miało miejsce.

(akta kontroli str. 533-550)

OCENA CZĄSTKOWA

Urząd w okresie objętym kontrolą przeprowadził jedno postępowanie podatkowe wszczęte z urzędu, zakończone decyzją określającą wysokość zobowiązania podatkowego. W pozostałych przypadkach czynności sprawdzające prowadzone były wyłącznie na podstawie wniosków złożonych przez podatników o zwrot nadpłaty w trybie art. 75 uOp. Badanie 15 spraw prowadzonych przez Urząd wykazało, że trzy z nich były prowadzone nierzetelnie.

IV. Uwagi i wnioski

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

Uwagi NIK nie formułuje uwag.

Wniosek Zwiększenie nadzoru nad czynnościami sprawdzającymi i postępowaniami podatkowymi oraz procesem zatwierdzania zwrotów i nadpłat.

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 14 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Dyrektora Delegatury NIK w Bydgoszczy. 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
wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Bydgoszcz, 30 września 2024 r.

Kontrolerzy

(-) Hanna Jesa

Główny specjalista kontroli
państwowej

(-) Artur Gackowski

Główny specjalista kontroli
państwowej

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Bydgoszczy
Dyrektor

(-) Tomasz Sobacki