

**Izba Administracji Skarbowej
w Gdańsku**

2201-IWW-1.0921.20.2020

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Izba Administracji Skarbowej w Gdańsku
ul. Długa 75/76, 80-831 Gdańsk

- **Dane identyfikacyjne kontroli**

Temat kontroli	Weryfikacja działań podejmowanych przez organ podatkowy w zakresie rozliczenia nadpłat i zwrotów podatków poprzez ich zaliczenie na poczet zaległości podatkowych.
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Pucku ul. Kmdr. E. Szystowskiego 18 84-100 Puck
Kierownik jednostki kontrolowanej	Naczelnik Urzędu Skarbowego w Pucku Pani Anna Jankowska do 31.05.2020r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Pucku Pani Katarzyna Kalina od 1.06.2020r.
Kontrolerzy:	Emilia Kasprzak – st. ekspert skarbowy/kierownik referatu - koordynator kontroli Dorota Wielgosz – st. ekspert skarbowy działający na podstawie upoważnienia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku nr 2201-IWW-1.0921.20.2020 z dnia 21.09.2020 r.
Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych	Rozpoczęcie czynności kontrolnych 28.09.2020 r. Zakończenie czynności kontrolnych 28.12.2020 r.
Podstawa prawna prowadzenia kontroli	art. 6 ust. 5 ustawy z dnia 15.07.2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092)
Wpisano do ewidencji kontroli	Poz. 1/2020
Okres objęty kontrolą	Od 01.01.2020 r. do 31.03.2020 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	Czas i poprawność wydawania postanowień o zaliczeniu zwrotu podatku na poczet zaległości podatkowych bądź bieżących zobowiązań podatkowych. Weryfikacja prawidłowości wydanych postanowień pod kątem prawidłowej podstawy prawnej, uzasadnienia faktycznego i prawnego, naliczania odsetek za zwłokę przy zaliczaniu na zaległości podatkowe, prawidłowości wyłączenia okresów z naliczania odsetek za zwłokę.

- **Ocena kontrolowanej działalności**

Ocena ogólna	Działania kierowanego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Pucku w badanym zakresie oceniono pozytywnie z uchybieniami.
---------------------	---

Uzasadnienie oceny ogólnej	W zakresie rozliczania wykazywanych przez podatników zwrotów podatku od towarów i usług na poczet zaległości podatkowych bądź bieżących zobowiązań podatkowych co do zasady Kontrolowany podejmował prawidłowe działania, dokonując przebiegowań na zobowiązania podatkowe o najwcześniejszym terminie płatności. W większości przypadków odsetki za zwłokę od zaległości, na poczet których dokonywano zaliczenia, naliczane były zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa. W 1 przypadku na 10 badanych nie dokonano naliczenia odsetek za zwłokę od kwoty 40,62 zł. W przeważającej większości badanych spraw na potwierdzenie dokonanej czynności księgowej wystawione zostały postanowienia, jednakże większość z nich ze znacznym opóźnieniem. W jednym przypadku postanowienie nie zostało wydane w związku z błędnym zastosowaniem art. 62 § 4a pkt 3 Ordynacji podatkowej do zaliczenia zwrotu podatku. Wydane postanowienia o zaliczeniu zwrotu podatku posiadały prawidłowe podstawy prawne.
---------------------------------------	---

• **Opis ustalonego stanu faktycznego**

Weryfikacja działań podejmowanych przez organ podatkowy w zakresie rozliczenia nadpłat i zwrotów podatków poprzez ich zaliczenie na poczet zaległości podatkowych	
Stan prawny	✓ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jednolity: Dz. U. z 2020 r., poz. 1325). ✓ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2015 r. w sprawie naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, a także zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach (Dz.U. 2015, poz. 2233 z późn. zm.). ✓ Rozporządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (tekst jednolity Dz.U. z 2017r., poz. 1911).
Opis stanu faktycznego	Oceny prawidłowości postanowień wydanych w zakresie zaliczeń zwrotów w podatku od towarów i usług w okresie objętym kontrolą tj. (od 01.01.2020r. do 31.03.2020 r.) dokonano na próbie 10 postępowań (spraw). Wyboru próby do kontroli dokonano poprzez wybranie z dokonanych zaliczeń w podatku od towarów i usług (tj. z subkonta 2) 5 pierwszych zaliczeń z miesiąca stycznia i 5 pierwszych zaliczeń z miesiąca lutego 2020 r. Sprawdzeniu poddano prawidłowości wydanych postanowień w sprawie zaliczenia zwrotów podatku pod kątem: właściwej podstawy prawnej, właściwego uzasadnienia faktycznego i prawnego, zgodnego z prawem naliczania odsetek za zwłokę przy zaliczaniu na zaległości podatkowe, prawidłowości wyłączenia okresów z naliczania odsetek za zwłokę. Na podstawie badanej próby ustalono, że z 10 spraw poddanych badaniu w 9 przypadkach zostały wydane postanowienia w sprawie zaliczenia zwrotów podatku, wszystkie w oparciu o prawidłową podstawę prawną. W 1 przypadku nie zostało wydane postanowienie. W tym przypadku na karcie

kontowej podatnika widnieje adnotacja, że przeksięgowania z podatku VAT za 10/2019 kwoty 39,00 zł na poczet podatku VAT za 11/2019 r. w kwocie 39,00 zł dokonano bez wydania postanowienia zgodnie z przepisem art. 62 § 4a pkt 3 Ordynacji podatkowej. Zgodnie z art. 62 § 4a pkt 3 Ordynacji podatkowej postanowienie w sprawie zaliczenia wpłaty na poczet zaległości podatkowych, odsetek za zwłokę oraz kosztów upomnienia wydaje się wyłącznie na wniosek w przypadku, gdy kwota wpłaty podlegającej zaliczeniu na poczet zaległości podatkowej, odsetek za zwłokę lub kosztów upomnienia nie przekracza pięciokrotności kosztów upomnienia. Zatem przepisy art. 62 § 4a pkt 3 wymienionej ustawy mają zastosowanie jedynie do wpłat dokonywanych przez podatników. W badanym przypadku niewydania postanowienia kwota podlegająca zaliczeniu nie przekraczała trzykrotności kosztów upomnienia i wynosiła 39,00 zł, jednakże przywołane przepisy nie mogą stanowić podstawy niewydania postanowienia w przedmiocie zaliczenia zwrotu podatku, gdyż Ordynacja podatkowa nie odsyła do ich odpowiedniego zastosowania do zaliczenia zwrotu.

Z 10 badanych spraw (na 9 wydanych postanowień) w 6 przypadkach postanowienia zostały wydane ze znacznym opóźnieniem (w trakcie prowadzonej kontroli). Zaliczenia dokonano na karcie kontowej w styczniu lub w lutym 2020 r. (jak wynika z próby wytypowanej do kontroli - 5 pierwszych przeksięgowień z miesiąca stycznia i z miesiąca lutego 2020 r.) natomiast postanowienia na potwierdzenie dokonanej czynności zostały wystawione w trakcie toczącej się kontroli w urzędzie skarbowym tj. 20.10.2020 r. Postanowienia potwierdzające dokonanie czynności księgowej zaliczenia zwrotu podatku na karcie kontowej winny być wydawane bez zbędnej zwłoki.

Kontrolowany pismem z dnia 22.10.2020 r. wyjaśnił, że brak wydrukowania i wysłania postanowień o zaliczeniu zwrotu podatku bezpośrednio po dacie dokonania księgowania na Centralnej Karcie Kontowej podatnika spowodowany był błędami technicznymi generowanych postanowień przez program Poltax2b Plus. W przypadkach, gdy system wskazuje błędne dane, ogranicza edycję i jednocześnie nie zezwala na wprowadzenie wszystkich niezbędnych elementów postanowienia w sprawie zaliczenia zwrotu, tj. informacji z zakresu jakiego podatku dotyczy zwrot, w jakiej dacie powstały, czy zaliczono część zwrotu, część natomiast zwrócono na rachunek bankowy podatnika, zastosowanych przerw przy naliczaniu odsetek oraz podziału kwoty na należność główną i odsetki - w celu uzyskania czytelności postanowienia i zgodności z przepisami Ordynacji podatkowej należy je poprawić ręcznie poza systemem. Na pytanie Kontrolujących dlaczego postanowienie nie były wydawane/ poprawiane odręcznie poza systemem w terminie wcześniejszym Kontrolowany w piśmie z dnia 16.12.2020 r. wyjaśnił, że nie były one wydawane/poprawiane odręcznie w terminie wcześniejszym w związku z priorytetową realizacją terminowych zwrotów w pierwszej połowie 2020 r. Wyjaśnienia Kontrolowanego przyjęto, gdyż kontrolującym znana jest sytuacja, która występowała na etapie wprowadzania nowego systemu księgowego Poltax2BPlus i związane z nią utrudnienia.

Z 10 badanych spraw w 4 przypadkach przy przeksięgowywaniu zostały naliczone odsetki za zwłokę - co do zasady prawidłowo.

	W 1 przypadku (sprawa postanowienia nr [...]) kwota odsetek różniła się nieznacznie od kwoty wyliczonej przez kontrolujących. W tym postanowieniu kwota należności głównej została podzielona na dwie części 429,18 zł i 40,62 zł, przy czym odsetki za zwłokę naliczono jedynie od kwoty 429,18 zł (59,20 zł). Kontrolowany wyjaśnił, że system przy poprzednich omyłkowych czynnościach na karcie kontowej podzielił kwotę przypisu na dwie części. Pracownik dokonując zaksięgowania części kwoty w wysokości 40,62 zł nie dokonał naliczenia odsetek za zwłokę, gdyż ich wysokość nie przekraczała 8,70 zł. Wskazać jednak należy, że kwota zobowiązania podatnika z tytułu podatku dochodowego za 2017 r., na poczet którego dokonano zaliczenia wynosiła 469,80 zł, zatem na dzień dokonania zaliczenia zwrotu kwota odsetek naliczonych od całości należności głównej przekroczyła kwotę 8,70 zł. W omawianym przypadku doszło więc do niepoprawnego naliczenia odsetek za zwłokę od zaległości podatkowej. We wszystkich 10 badanych przypadkach zaliczenia zwrotu dokonano zgodnie z przepisami art. 76 § 1 w zw. z art. 76b Ordynacji podatkowej na poczet zaległości podatkowych o najwcześniejszym terminie płatności. W 6 na 10 ww. przypadków przeksięgowania dokonano również zgodnie z pisemną dyspozycją podatników. We wszystkich przypadkach, w których dokonano zaliczenia zgodnie z wnioskiem podatnika na kartach kontowych podatników nie istniały starsze zaległości podatkowe. W kontrolowanym urzędzie prowadzona była kontrola funkcjonalna (raz na kwartał) w obszarze dokonywania rozliczeń z tytułu wpłat, nadpłat, zaległości, zwrotów podatków oraz wydawania postanowień w tym zakresie. Tematem kontroli była weryfikacja wystawionych postanowień. W 2020 r. kontrola funkcjonalna nie wykazała nieprawidłowości ani uchybień.
Ustalenia	W przedstawionym powyżej zakresie, na podstawie zbadanego w trakcie kontroli materiału, stwierdzono, że w Urzędzie Skarbowym w Pucku w 90% poddanych próbie sprawach wydane zostały postanowienia w sprawie zaliczenia zwrotów podatku - w oparciu o prawidłową podstawę prawną. W jednym przypadku postanowienie nie zostało wydane. Brak wydania ww. postanowienia należy uznać za nieprawidłowość. Podczas kontroli stwierdzono, iż w większości kontrolowanych przypadków tj. w 6 z 10 doszło do znacznego opóźnienia w wydaniu postanowienia o zaliczeniu zwrotu podatku. Kontrolowany udzielił wyjaśnień, że do opóźnień doszło na wskutek błędów technicznych występujących przy generowaniu postanowień o zaliczeniu w programie Poltax2b Plus oraz koniecznością priorytetowej realizacji terminowych zwrotów w pierwszej połowie 2020 r. Wyjaśnienia przyjęto. Opóźnienie uznane zostało za uchybienie. W jednym przypadku stwierdzono brak naliczenia odsetek od kwoty 40,62 zł, pomimo że była ona częścią składową większej zaległości podatkowej i na podstawie art. 53 Ordynacji podatkowej winny być od niej naliczone odsetki za zwłokę.

IV. Zalecenia

Zalecenia/ Wnioski pokontrolne	Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku poleca: 1. W każdym przypadku dokonania na Centralnej Karcie Kontowej podatnika przerachowania zwrotu podatku należy niezwłocznie wydawać postanowienie na potwierdzenie dokonania tej czynności księgowej. 2. Przy dokonaniu przerachowań zwrotu podatku oraz wydawaniu postanowień odsetki za zwłokę winny być naliczane zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa. Zgodnie z art. 48 ustawy o kontroli w administracji rządowej od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze. Na podstawie art. 49 ustawy o kontroli w administracji rządowej, w nawiązaniu do przedstawionych powyżej ustaleń kontroli, proszę o przedłożenie w terminie 1 miesiąca od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego informacji o sposobie wykorzystania zaleceń, wykorzystania wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości. Jednocześnie w związku z poleceniem Ministerstwa Finansów zobowiązuję do przekazania do tut. Izby Administracji Skarbowej informacji o rezultatach wdrożonych zaleceń pokontrolnych w terminie 9 miesięcy licząc od daty <u>sporządzenia</u> przez jednostkę kontrolowaną informacji o zrealizowaniu zaleceń pokontrolnych.
---	--

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

Gdańsk, dnia 08.04.2021r.

**Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku**

Barbara Bętkowska - Cela

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

Obszar oznaczony [...] identyfikuje zakres wyłączenia jawności, o którym mowa w art. 8 ust. 5 ustawy o dostępie do informacji publicznej

We fragmentach oznaczonych [...] dokonano wyłączenia jawności w zakresie tajemnicy skarbowej na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 roku o dostępie do informacji publicznej

Wyłączenia jawności dokonała: Monika Kwiecińska – Inspektor ds. ochrony danych osobowych i innych informacji prawnie chronionych.