



**Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Szczecinie**

Szczecin, dnia 30 grudnia 2019 r.

3201-IWW.0921.28.2019.24

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie – działając na podstawie art. 6 ust. 5 pkt 1 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2011 Nr 185, poz. 1092 ze zm.) oraz art. 25 ust.1 pkt 1 ustawy z dnia 16 listopada 2016 r. o Krajowej Administracji Skarbowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 768 tekst jednolity z dnia 26.04.2019 r.), zrealizował kontrolę działalności Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie z siedzibą przy ul. Stanisława Moniuszki 15, 75-549 Koszalin.

Kontrola przeprowadzona została w dniach 07.10 – 18.10.2019 r. przez Pawła Maciukiewicza eksperta skarbowego na podstawie wydanego przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie, upoważnienia do przeprowadzenia kontroli Nr 37/2019 z dnia 30.09.2019 r.

Przedmiot kontroli: Ocena podejmowanych czynności sprawdzających w związku ze stwierdzonymi błędami w deklaracjach podatkowych w zakresie podatków dochodowych, w szczególności „korekty z urzędu”.

Okres objęty kontrolą: od dnia 1.01.2018 r. do dnia kontroli.

Stanowisko Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie w kontrolowanym okresie zajmował do dnia 19.07.2019 r. pan Krzysztof Świdroń a od dnia 20.07.2019 r. pani Elżbieta Ulatowska.

Kontrolę odnotowano w książce kontroli Urzędu pod pozycją nr 2/2019.



Krajowa Administracja
Skarbowa

W trakcie czynności kontrolnych badaniu poddane zostały następujące obszary:

I. Organizacja pracy i uregulowania wewnętrzne dotyczące kontrolowanego obszaru.

W okresie objętym kontrolą, w Drugim Urzędzie Skarbowym w Koszalinie (zwanym dalej Urzędem), zadania objęte przedmiotem kontroli realizował zgodnie z obowiązującym w badanym okresie regulaminem organizacyjnym (zarządzenie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie nr 27/2017 z dnia 9 marca 2017 r., w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Drugiemu Urzędowi Skarbowemu w Koszalinie¹), Drugi Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających (zwany dalej SKA-2).

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym, bezpośredni nadzór nad w/w komórką organizacyjną sprawował Drugi Zastępca Naczelnika Urzędu.

Pismem z dnia 07.10.2019 r. kierownik referatu poinformował, że w badanym okresie załatwianiem spraw z zakresu korekt z urzędu zajmowało się 6 pracowników komórki SKA-2.

Na podstawie zakresów obowiązków uprawnień i odpowiedzialności pracownika ustalono, iż pracownicy SKA - 2 w swych zakresach posiadali między innymi następujące zapisy:

- 1) przyjmowanie i weryfikacja deklaracji zeznań podatkowych;
- 2) przeprowadzanie czynności sprawdzających w odniesieniu do składanych deklaracji i zeznań podatkowych wraz z udokumentowaniem tych działań;
- 3) sporządzanie wniosków do innych komórek organizacyjnych w zakresie określenia / ustalenia prawidłowej wysokości zobowiązań podatkowych w przypadkach stwierdzenia, w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających, nieprawidłowości mających wpływ na wysokość innych zobowiązań podatkowych;
- 4) sporządzanie rejestrów przypisów i odpisów oraz ich przekazywanie do Działu Rachunkowości;
- 5) podpisywanie wezwań i pism o charakterze informacyjnym, kierowanych do podatników, wobec których prowadzone są czynności sprawdzające lub postępowanie podatkowe;
- 6) podejmowanie czynności mających na celu usunięcie braków lub nieprawidłowości popełnionych przez podatnika;
- 7) żądanie udostępnienia dokumentów niezbędnych w toku czynności sprawdzających będących w posiadaniu podatnika.

¹ Tekst ujednolicony na podstawie zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie nr 111/2018 z dnia 19 października 2018 r.

W Urzędzie brak jest uregulowań wewnętrznych z zakresu kontroli. Przy obsłudze „korekt z urzędu” pracownicy SKA – 2 stosują przepisy ustawy Ordynacja podatkowa oraz zalecenia zawarte w HELPDESK – u z dnia 01.06.2006 r. (temat – obsługa korekt „z urzędu” w systemie POLTAX). Ponadto Kierownik referatu wskazał, że:

- zeznania błędne podlegają weryfikacji w ramach czynności sprawdzających, przeprowadzanych w komórce SKA-2. Jeżeli błąd w zeznaniu podatkowym kwalifikuje się do dokonania korekty z urzędu, to jest ona sporządzana. Korekta z urzędu sporządzana jest po braku reakcji podatnika na wezwanie (telefon, mail, list zwykły),
- pisma informacyjne są podpisywane oraz ewidencjonowane w rejestrze „korekt z urzędu” przez kierownika lub zastępcę kierownika komórki SKA – 2,
- po otrzymaniu potwierdzenia odbioru korekty z urzędu i niewniesieniu sprzeciwu, pracownik zatwierdza „korektę z urzędu” oraz wprowadza do POLTAX - u dokument ORD-IO (informacja organu podatkowego o korekcie deklaracji – art. 274 § 2 pkt 2 ustawy Ordynacja podatkowa).

Ponadto kierownik Referatu SKA - 2 w piśmie z dnia 17.10.2019 r. wyjaśnił, że w urzędzie w celu sprawnego przeprowadzenia akcji rozliczania zeznań rocznych, mając na uwadze posiadane siły i środki, w przypadku błędnych deklaracji w pierwszej kolejności podatnicy wzywani są do złożenia korekty: telefonicznie, pocztą elektroniczną (e-mail) lub na piśmie (listem zwykłym). W dalszej kolejności sporządzane są korekty z urzędu. W wyniku telefonicznego wezwania, e-mail-owego lub w przypadku braku takiej możliwości - pisemnego, większość spraw związanych z błędnym wypełnieniem deklaracji przez podatnika została załatwiona niezwłocznie, gdyż w większości dotyczyła nadpłat.

Z uwagi na to, że urząd obsługuje podatników z terenów wiejskich oraz małych miejscowości podatnicy, którzy byli wzywani do poprawienia błędów na bieżąco byli informowani o zasadach wypełniania odpowiednich formularzy podatkowych oraz o popełnionych błędach zawartych w swoich zeznaniach, co spełnia walor misji edukacyjnej fiskusa.

Kierownik SKA – 2 poinformował, że nadzór nad realizacją i przebiegiem czynności sprawdzających dokonywanych w stosunku do składanych dokumentów w zakresie podatku dochodowego, sprawował kierownik komórki SKA-2. W ramach przedmiotowego nadzoru nie wykonywano kontroli funkcjonalnych.

(Dowód: akta kontroli s. 24-25, 79-92).

Ocena częściowa w badanym obszarze – pozytywna.

II. Dane statystyczne dotyczące kontrolowanego obszaru.

Na podstawie danych uzyskanych od kierownika SKA – 2 ustalono liczbę korekt złożonych przez podatników w okresie od 01.01.2018 r. do 31.12.2018 r. (tabela nr 1) i od 01.01.2019 r. do 09.09.2019 r. (tabela nr 2).

Tabela nr 1

Liczba korekt złożonych (za 2017 r.) przez podatników na wezwanie urzędu				Liczba ogółem	Liczba korekt złożonych (za 2017 r.) przez podatników z własnej inicjatywy				Liczba ogółem
PIT-37	PIT-36	PIT-36L	PIT-28		PIT-37	PIT-36	PIT-36L	PIT-28	
366	260	160	246	1032	1916	805	349	563	3633

Tabela nr 2

Liczba korekt złożonych (za 2018 r.) przez podatników na wezwanie urzędu				Liczba ogółem	Liczba korekt złożonych (za 2018 r.) przez podatników z własnej inicjatywy				Liczba ogółem
PIT-37	PIT-36	PIT-36L	PIT-28		PIT-37	PIT-36	PIT-36L	PIT-28	
402	203	90	128	823	1860	872	403	670	3805

Z analizy danych powyższych tabel wynika, że w okresie 01.01.2018 r. - 30.09.2019 r. do Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie wpłynęły łącznie 9.293 korekty zeznań podatkowych, tj.:

- w okresie od 01.01.2018 r. do 31.12.2018 r. wpłynęło łącznie 3879 korekt złożonych przez podatników, w tym 246 korekt złożonych zostało na wezwanie urzędu,
- w okresie od 01.01.2019 r. do 30.09.2019 r. wpłynęło łącznie 4628 korekt złożonych przez podatników, w tym 823 korekty złożone zostało na wezwanie urzędu,
- w badanym okresie najwięcej korekt na wezwanie urzędu dotyczyło PIT-37, tj. 768 szt., co stanowi 7,68 % ogólnej liczby wszystkich korekt deklaracji złożonych w kontrolowanym okresie,
- w badanym okresie najwięcej korekt złożonych z własnej inicjatywy dotyczyło PIT-37, tj. 3776 szt., co stanowi 40,6% ogólnej liczby wszystkich korekt deklaracji złożonych w kontrolowanym okresie.

Z powyższych danych wynika, iż do Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie najwięcej wpłynęło korekt złożonych z własnej inicjatywy podatników, tj. 7438 szt., co stanowi 80 % wszystkich złożonych korekt w kontrolowanym okresie.

Na podstawie danych przekazanych przez Naczelnik Urzędu oraz kierownika komórki SKA-2, w toku kontroli ustalono liczbę zeznań podatkowych oczekujących na skorygowanie na dzień 07.10.2019 r.

Uzyskane dane przedstawia tabela nr 3.

Tabela nr 3

Lp.	Wyszczególnienie	Zeznanie podatkowe				Łącznie
		PIT-37	PIT-36	PIT-36L	PIT-28	
1	Liczba zeznań błędnych w przypadku których można sporządzić korektę z urzędu.	1	1	1	4	7

Na dzień rozpoczęcia kontroli, oczekuje na skorygowanie łącznie 7 zeznań podatkowych kwalifikujących się na "korektę z urzędu".

Według informacji przekazanej przez Kierownika SKA - 2, w urzędzie nie wystąpiły przypadki naliczenia odsetek za zwłokę w sytuacji określonej w:

- art. 54 § 1 pkt 1a ustawy Ordynacja podatkowa,
- art. 45 cc ust. 2 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (w brzmieniu obowiązującym do 1.01.2018 r.), w związku z powstaniem zaległości wynikającej z korekty zeznania PIT-37, sporządzonego na podstawie PIT-WZ.

(Dowód: akta kontroli str. 24-25, 29-30, 95-96).

III. Prawdliwość stosowania przepisów art. 274 ustawy Ordynacja podatkowa.

W badanym okresie Drugi Urząd Skarbowy w Koszalinie sporządził 136 korekt z urzędu. Kontrolę prawidłowości stosowania w Urzędzie przepisów art. 274 ustawy Ordynacja podatkowa, przeprowadzono dla 25 przypadków, wytypowanych na podstawie:

- raportu z rejestru korekt z „urzędu” prowadzonego w komórce SKA-2 (poz. 1 – 20 tabeli nr 4),
- skryptu sporządzonego na potrzeby niniejszej kontroli (poz. 21 – 25 tabeli nr 4).

Dane uzyskane w powyższym zakresie przedstawia tabela nr 4.

Tabela nr 4

Lp.	NIP/PESEL	Formularz okres	Nr korekty	Data wezwania do korekty	Data doręczenia zawiadomienia o korekcie	Data doręczenia korekty wg POLTAX	Data uprawomocnienia korekty	Data złożenia korekty wg POLTAX
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1		PIT37/2018	38563323	24.05.2019	23.07.2019	19.07.2019	06.08.2019	30.04.2019
2		PIT37/2018	41152465	14.03.2019	11.07.2019	09.08.2019	25.07.2019	22.02.2019
3		PIT37/2017	6411637	15.06.2018	30.07.2019	06.12.2018	13.08.2019	04.04.2018
4		PIT37/2016	6360464	08.05.2018	26.06.2018	11.07.2018	10.07.2018	02.05.2018
5		PIT37/2017	6411981	02.07.2018	31.07.2018	06.12.2018	14.08.2018	26.04.2018
6		PIT37/2017	6421147	04.07.2018	18.08.2018	06.12.2018	03.08.2018	30.04.2018
7		PIT37/2017	6413238	05.07.2018	08.08.2018	06.12.2018	22.08.2018	30.04.2018
8		PIT36/2017	6453372	19.07.2018 07.08.2018	05.11.2018	26.11.2018	19.11.2018	30.04.2018
9		PIT37/2017	6494212	18.09.2018	20.12.2018	15.01.2019	03.01.2019	01.02.2019
10		PIT37/2017	6491773	20.09.2018	18.12.2018	14.01.2019	02.01.2019	06.04.2018
11		PIT36/2015	6427831	03.09.2018	11.10.2018	29.10.2018	25.10.2018	27.09.2018
12		PIT36L/2017	6453371	30.07.2018	05.11.2018	26.11.2018	19.11.2018	30.04.2018
13		PIT28/2017	6439815	10.04.2018	10.10.2018	29.10.2018	24.10.2018	26.01.2018
14		PIT28/2017	6439813	09.05.2018	10.10.2018	29.10.2018	24.10.2018	30.01.2018
15		PIT37/2016	6479739	20.03.2018 08.05.2018	10.01.2019	25.01.2019	24.01.2019	08.01.2019
16		PIT37/2018	38010446	09.05.2019	01.07.2019	15.07.2019	15.07.2019	26.04.2019
17		PIT37/2018	38011909	23.05.2019	01.07.2019	15.07.2019	15.07.2019	26.04.2019
18		PIT36/2018	6971286	12.03.2019	30.05.2019	17.06.2019	13.06.2019	11.02.2019
19		PIT36/2018	37510858	Nie	11.07.2019	09.08.2019	25.07.2019	06.06.2019
20		PIT28/2018	44971581	22.08.2019	Brak potwierdzenia*	n/d	n/d	n/d
21		PIT37/2017	6363405	15.05.2018	Poprawienie PIT-37 przez podatnika w dniu 21.05.2018			06.03.2018
22		PIT37/2017	6286212	03.04.2018	Poprawienie PIT-37 przez podatnika w dniu 09.04.2018			07.02.2018
23		PIT37/2017	6345501	07.05.2018	Poprawienie PIT-37 przez podatnika w dniu 17.05.2018			02.03.2018
24		PIT37/2017	6379519	30.05.2018 14.06.2018	Korekta zeznania złożona w dniu 20.06.2018			21.06.2018
25		PIT37/2017	6399249	07.07.2018	Poprawienie PIT-37 przez podatnika w dniu 31.07.2018			25.05.2018

*na dzień rozpoczęcia kontroli do urzędu nie wpłynęło zwrotne potwierdzenie odbioru

W wyniku przeprowadzonej kontroli ustalono, że:

1. W 20 przypadkach (poz. 1-20) sporządzono korektę z urzędu, przy czym:
 - w 19 przypadkach (poz. 1-18 i 20), korektę z urzędu poprzedzono wezwaniem podatnika do skorygowania zeznania podatkowego,

- w 1 przypadku (poz. 19), przed sporządzeniem korekty z urzędu nie wystosowano do podatnika wezwania do samodzielnego skorygowania zeznania podatkowego (pobyt podatnika za granicą).

Odnosząc się do przypadków wzywiania podatnika do skorygowania zeznania podatkowego, zamiast zastosowania uprawnienia wynikającego z art. 274 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej, kierownik SKA-2 wyjaśnił, że „(...)zgodnie z praktyką stosowaną w tut. urzędzie w celu sprawnego przeprowadzenia akcji rozliczania zeznań rocznych, mając na uwadze posiadane siły i środki, w przypadku błędnych deklaracji w pierwszej kolejności podatnicy wzywani są do złożenia korekty: telefonicznie, pocztą elektroniczną (e-mail) lub na piśmie (listem zwykłym). (...) Z praktyki tut. urzędu wynika, że w wyniku telefonicznego wezwania, e-mailowego lub w przypadku braku takiej możliwości - pisemnego, większość spraw związanych z błędnym wypełnieniem deklaracji przez podatnika została załatwiona niezwłocznie, gdyż w większości dotyczyła nadpłat. W przypadku korekt z urzędu czas realizacji wydłuża się z uwagi na proces przygotowania dokumentów do wysyłki oraz fakt, iż zgodnie z ordynacją podatkową podatnik ma prawo złożyć sprzeciw na korektę z „urzędu” w terminie 14 dni od dnia doręczenia uwierzytelnionej kopii skorygowanej deklaracji, nie wspominając już o kosztach, które muszą być poniesione: np. 5397 szt. x 6,80 zł przesyłka pocztowa za zwrotnym potwierdzeniem odbioru = -36.700 zł. (...)Zatem mając na uwadze szeroko rozumiany interes podatnika oraz publiczny (szybki zwrot nadpłaty, edukacja, minimalizowanie kosztów funkcjonowania urzędu) jak również radząc sobie z niedoborami kadrowymi i sprzętowymi, korekt z urzędu dokonano w 136 przypadkach. W większości z tych 136 przypadków podatnikom wcześniej wysyłano wezwania (listem zwykłym) i z uwagi na brak reakcji sporządzono korekty z urzędu (...).”

2. W 4 przypadkach (poz. 21 – 23 i 25) podatnicy sami poprawili błędy na formularzu zeznania podatkowego po uprzednim wezwaniu przez urząd.

Z informacji przekazanej przez kierownika SKA-2 wynika, że „omawiane przypadki dotyczą poprawienia przez podatników błędów na uprzednio złożonych formularzach zeznań rocznych w ramach tzw. autokorekty. Zgodnie z przyjętą przez tut. urząd praktyką dopuszcza się autokorektę na zeznaniu rocznym tylko w przypadku, gdy mamy pewność, że nadpłata zostanie podatnikowi zwrócona w terminie wynikającym ze złożonego „pierwotnego zeznania”. Natomiast w sytuacji braku takiej pewności żądamy skorygowania błędnego dokumentu poprzez złożenie korekty (nowego dokumentu). Wynika to z art. 81 § 2 Ordynacji

podatkowej, który mówi, iż skorygowanie deklaracji następuje przez złożenie korygującej deklaracji.(...). Ponadto w dniu 29.11.2019 r. kierownik SKA-2 wyjaśnił, że dopuszcza się w Urzędzie poprawianie błędnych deklaracji przez podatników bardzo rzadko i tylko wtedy gdy jest pewność, że zostanie dotrzymany termin zwrotu podatku wynikający z daty wpływu pierwszej deklaracji. „(...)ww. sytuacje miały miejsce w okolicznościach wyjątkowych typu: Podatnik przychodzi do urzędu ale kontakt z nim jest utrudniony (...) a nam zależy aby jak najszybciej i jak najlepiej poprawnie przetworzyć wszystkie dokumenty w systemie POLTAX i nie wzywać kolejny raz podatników (...).”

3. We wszystkich przypadkach, w których sporządzono korektę z urzędu, podatnikowi przesłano (za zwrotnym potwierdzeniem odbioru) uwierzytelnioną kopię skorygowanego zeznania wraz z informacją o związanej z korektą zmianie wysokości zobowiązania podatkowego, kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku albo kwoty nadwyżki podatku do przeniesienia lub wysokości straty (albo informacją o braku takich zmian), oraz pouczeniem o prawie wniesienia sprzeciwu.
4. Nie wystąpiły przypadki wniesienia sprzeciwu, na żadną ze sporządzonych korekt z urzędu.
5. W 19 przypadkach (poz. 1-19) wprowadzona do systemu POLTAX data doręczenia podatnikowi informacji o korekcie z urzędu, była niezgodna z rzeczywistą datą doręczenia.
6. W 20 przypadkach (poz. 1-19 i 24) do systemu POLTAX wprowadzono błędną datę złożenia korekty.

Zgodnie z treścią art. 274 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa w razie niewniesienia sprzeciwu w terminie (14 dni od dnia doręczenia uwierzytelnionej kopii skorygowanej deklaracji), korekta deklaracji, o której mowa w § 1 pkt 1 wywołuje skutki prawne jak korekta deklaracji złożona przez podatnika. Natomiast art. 77 § 2 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa stanowi, że nadpłata wynikająca ze skorygowanej deklaracji podlega zwrotowi w terminie 3 miesięcy od dnia upływu terminu do wniesienia sprzeciwu (o którym mowa w art. 274 § 3 O.P.), a więc termin zwrotu nadpłaty rozpoczyna się od dnia następnego po upływie 14 dni na wniesienie sprzeciwu na korektę z urzędu. Data upływu terminu do wniesienia sprzeciwu jest datą skorygowania zeznania, która winna być wpisana w systemie POLTAX w polu „złożono dnia”.

Kierownik SKA-2 wyjaśnił, że „zgodnie z praktyką stosowaną w komórce SKA-2 pozycja - „data złożenia” korekty to data złożenia deklaracji, która jest korygowana. Natomiast datę, upływu terminu do wniesienia sprzeciwu potraktowaliśmy jako datę wpływu deklaracji – ponieważ jest to data od której nalicza się odpowiednie terminy. Tak oznaczona data wpływu gwarantowała zwrot nadpłaty w ustawowym terminie.

Ponadto, z uwagi na odnotowanie przypadków, gdzie data do wniesienia sprzeciwu była błędnie wpisywana przez pracowników, Pani Naczelnik tut. urzędu zobowiązała mnie do przeszkolenia pracowników komórki z zakresu m.in. obsługi w systemie POLTAX korekt z „urzędu” ze szczególnym uwzględnieniem poprawnego wprowadzania odpowiednich dat. W związku z tym poleceniem w dniu 14.10.2019r. przeprowadziłem szkolenie pracowników komórki SKA-2 w tym zakresie.

Po szkoleniu podjęto czynności, które doprowadziły do wyeliminowania błędnych zapisów technicznych w bazie POLTAX tut. Urzędu. (...) Odnosnie wprowadzenia błędnej daty złożenia korekty w systemie POLTAX dot. poz. 24 z załączonej tabeli wyjaśniam, że pracownik omyłkowo wprowadził datę złożenia deklaracji do systemu POLTAX 21.06.2019 r. winno być 20.06.2019 r. Jednocześnie informuję, że błędna data złożenia deklaracji została w dniu 17.10.2019 r. poprawiona w systemie POLTAX.”

(Dowód: akta kontroli str. 19-25, 31-78, 93-101).

Ocena częściowa w badanym obszarze – pozytywna.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Szczecinie **pozytywnie** ocenia działalność Naczelnika Drugiego Urzędu Skarbowego w Koszalinie w zakresie przedmiotu kontroli *Ocena podejmowanych czynności sprawdzających w związku ze stwierdzonymi błędami w deklaracjach podatkowych w zakresie podatków dochodowych, w szczególności „korekty z urzędu”*.

W zakresie realizacji zadań będących przedmiotem badania, stwierdzono jedynie uchybienia o charakterze technicznym i formalnym (opisane na stronie nr 8), które zostały skorygowane przez Kierownika SKA-2 w trakcie kontroli. Stwierdzone uchybienia nie miały wpływu na powstanie dodatkowych zobowiązań finansowych zarówno po stronie podatnika jak i Urzędu.

.....
Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Szczecinie
Grzegorz Grzelak
.....
(data i podpis kierownika jednostki kontrolującej)