



Poznań, 24 stycznia 2025 roku



UNP: 3001-25-008696

Znak sprawy: 3001-IWW1.0921.33.2024

Pan

Leszek Kasprzak

Naczelnik

Urzędu Skarbowego w Gnieźnie

ul. Spichrzowa 4

62-200 Gniezno

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Sporządzone na podstawie art. 46 i art. 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (t.j. Dz. U. z 2020, poz. 224).

Nazwa i adres kontrolowanego urzędu

3003 Urząd Skarbowy w Gnieźnie
ul. Spichrzowa 4,
62-200 Gniezno

Naczelnik kontrolowanego urzędu

Pan Leszek Kasprzak

Upoważnienie do przeprowadzenia kontroli

Nr 41/2024 z 29 sierpnia 2024 r. wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

Wpis do książki kontroli

Kontrola w trybie zwykłym wpisana pod pozycją nr 2/2024.

Koordynator kontroli – imię, nazwisko i stanowisko służbowe/stopień służbowy

–

Kontrolerzy – imię, nazwisko i stanowisko służbowe/stopień służbowy

1. Małgorzata Kozłowska, główny ekspert skarbowy

Data rozpoczęcia czynności kontrolnych 3 września 2024 r.

Data zakończenia czynności kontrolnych 12 grudnia 2024 r.

Zakres kontroli

Przedmiot kontroli Stosowanie podwyższonej stawki odsetek za zwłokę.

Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2023 r. do 31 grudnia 2023 r. Badaniem mogą zostać objęte również zdarzenia i dokumenty wcześniejsze lub późniejsze, gdy miały związek z przedmiotem kontroli.
Kontrolowany obszar działalności	
Kontrola, Obsługa podatnika, Orzecznictwo, Pobór i egzekucja.	
Cel kontroli	
Ocena działań podejmowanych przy stosowaniu podwyższonej stawki odsetek za zwłokę.	
Ocena skontrolowanej działalności	
Negatywna.	
DOKONANE USTALENIA FAKTYCZNE	

I. Przedmiot kontroli

Stosowanie podwyższonej stawki odsetek za zwłokę:

- a) Prawidłowość stosowania podwyższonej stawki odsetek - zasadność zastosowania w sprawie podwyższonej stawki odsetek za zwłokę (art. 56b i art. 56ba ustawy Ordynacja podatkowa, zwanej dalej ustawą O.p.),
- b) Dokumentowanie stosowania podwyższonej stawki odsetek,
- c) Terminowość wprowadzania podwyższonej stawki odsetek w systemie Poltax2BPlus oraz wykorzystanie właściwej podstawy prawnej i kodu rejestracji,
- d) Konsekwencje stosowania bądź niestosowania podwyższonej stawki odsetek za zwłokę w działaniach następczych organu np. w decyzjach ratalnych, wystawianych upomnieniach i tytułach wykonawczych.

1. Organizacja pracy

W całym kontrolowanym okresie Naczelnikiem Urzędu Skarbowego w Gnieźnie był p. Leszek Kasprzak (NUS), którego zastępowali p. Kinga Pawluk (ZN1) i p. Jarosław Wierzejewski (ZN2).

W kontrolowanym okresie w Urzędzie Skarbowym w Gnieźnie obowiązywały dwa Regulaminy Organizacyjne: pierwszy nadany Zarządzeniem Nr 223/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 20 grudnia 2022 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Gnieźnie; drugi nadany Zarządzeniem nr 37/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Gnieźnie z dnia 21 marca 2023 r.

W Urzędzie Skarbowym w Gnieźnie Naczelnik Urzędu sprawuje bezpośredni nadzór nad Pionem Wsparcia (SNUW) - Referatem Wsparcia (SWW).

Pierwszy Zastępca Naczelnika (ZN1) sprawuje bezpośredni nadzór nad następującymi komórkami organizacyjnymi:

- 1) w Pionie Obsługi Podatnika (SZNO) nad
 - a) Działem Obsługi Bezpośredniej (SOB);

2) w Pionie Poboru i Egzekucji (SZNE) nad:

- a) Działem Spraw Wierzycielskich (SEW),
- b) Działem Egzekucji Administracyjnej (SEE),
- c) Działem Rachunkowości (SER).

Drugi Zastępca Naczelnika (ZN2) sprawuje bezpośredni nadzór nad następującymi komórkami organizacyjnymi:

1) w Pionie Orzecznictwa (SZNP) nad

- a) Działem Postępowania Podatkowego (SPO);

2) w Pionie Kontroli (SZNK) nad:

- a) Referatem Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-1),
- b) Działem Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-2),
- c) Referatem Kontroli Podatkowej (SKP[1]),
- d) Referatem Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej (SKI).

Z wewnętrznej procedury postępowania nr 21/2023 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie z 14 listopada 2023 r. w sprawie postępowania przy ustalaniu podwyższonych odsetek od zaległości podatkowych, obowiązującej w okresie objętym kontrolą wynika, że w realizacji zadań z obszaru objętego kontrolą uczestniczą:

- Dział Obsługi Bezpośredniej SOB,
- Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających SKA-2,
- Dział Postępowania Podatkowego SPO,
- Dział Rachunkowości SER,
- Referat Kontroli Podatkowej SKP[1].

2. Ustalenia

Przepis art. 56b ustawy O.p. został dodany na mocy ustawy z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2015 r. poz. 1649 ze zm.), gdzie w uzasadnieniu do projektowanego przepisu wskazano: „Zagrożenie zastosowania podwyższonej stawki odsetek za zwłokę w obszarach o podwyższonym ryzyku (podatek od towarów i usług, podatek akcyzowy) ma pełnić funkcję prewencyjną i zminimalizować ryzyko wyjątkowo nagannych zachowań podatników w podatkach szczególnie narażonych na nadużycia. Podwyższona stawka odsetek będzie stosowana w odniesieniu do zaległości wynikających z decyzji i korekt pokontrolnych. (...) Intencją projektodawcy jest wyłączenie stosowania nowej regulacji w odniesieniu do niewielkich kwot. Zaniżenia takie powstają w zdecydowanej większości w wyniku nieświadomych działań podatnika, wynikają z oczywistych omyłek lub błędów rachunkowych popełnionych przy sporządzeniu deklaracji. W tym przypadku nie mamy do czynienia z planowanymi przez podatnika działaniami mającymi na celu znaczne zaniżenie zobowiązań. Limit kwotowy będzie obliczany na dzień wydania decyzji przez organ pierwszej instancji”.

Zgodnie z art. 56b ustawy O.p. podwyższoną stawkę odsetek za zwłokę w wysokości 150 % stawki odsetek za zwłokę stosuje się cyt. „do zaległości w podatku od towarów i usług oraz w podatku akcyzowym w przypadku:

1. zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku ujawnionych przez organ podatkowy w toku kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej lub postępowania podatkowego,

2. korekty deklaracji:

- a) złożonej po doręczeniu zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, a w przypadku gdy nie stosuje się zawiadomienia - po zakończeniu kontroli podatkowej,
- b) dokonanych w wyniku czynności sprawdzających,
- c) złożonej po doręczeniu upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej
- jeżeli kwota zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku przekracza 25 % kwoty należnej i jest wyższa niż pięciokrotna wysokość minimalnego wynagrodzenia w rozumieniu ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. z 2020 r. poz. 2207), obowiązującego w dniu następującym po dniu upływu terminu płatności zobowiązania lub terminu zwrotu.

3. ujawnienia przez organ podatkowy w toku czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej lub postępowania podatkowego niezłożenia deklaracji, mimo ciężącego obowiązku oraz braku zapłaty podatku”.

Art. 56ba [wyłączenie stosowania] Przepisu art.56b nie stosuje się do zaległości w podatku od towarów i usług, w przypadku gdy ustala się dodatkowe zobowiązanie podatkowe, o którym mowa w art. 112b lub 112c ustawy o podatku od towarów i usług.

W celu dokonania oceny stosowania podwyższonej stawki odsetek za zwłokę przez pracowników Urzędu Skarbowego w Gnieźnie sporządzono wydruk Raportu (...). Zestawienie przypisów i odpisów (RNP) z systemu Poltax2BPlus. Filtrem objęto sprawy, w stosunku do których powinny zostać przypisane, w okresie od 1 stycznia do 31 grudnia 2023 r., podwyższone odsetki z wykorzystaniem kodu rejestracji NO150 typ 5.

Raport (...) z 11 września 2024 r. zawierający informacje w zakresie przypisanych przez pracowników Urzędu Skarbowego w Gnieźnie w 2023 r. podwyższonych odsetek zawiera 10 pozycji:

- 9 pozycji przypisanych do deklaracji VAT-7 (2 podatników: w przypadku 1-go podatnika był to przypis do 1 deklaracji; w przypadku 2-go podatnika przypisu dokonano w stosunku do złożonych przez niego 8 deklaracji),
- 1 pozycja przypisana do deklaracji VAT-23 (przypisanego za pomocą symbolu ZOB-D).

Powyższe pozwoliło na wyciągnięcie wniosku, że w kontrolowanym okresie nie były przez pracowników US w Gnieźnie rejestrowane podwyższone odsetki w stosunku do wszystkich spraw spełniających dyspozycje wynikające z przepisu art. 56b ustawy O.p.

W związku z zastanym stanem, wskazującym na wyrywkową realizację zadań w zakresie przypisywania podwyższonych odsetek zwrócono się do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie o wyjaśnienie przyczyn odstąpienia od bieżącego podejmowania w 2023 r. działań związanych ze stosowaniem 150 % stawki odsetek do zaległości w podatku od towarów i usług (art. 56b ustawy O.p.), pomimo tego, że o obowiązku jego stosowania Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu przypomniał pismem z dnia 11 grudnia 2023 r., nr (...).

Uwzględniając powyższe, na podstawie zapisów dokonanych przez pracowników w systemach informatycznych ZisarPlus, PoltaxPlus i Podatnik 360 wytypowano do kontroli 7 spraw, które zdaniem kontrolującej spełniały dyspozycje wynikające z art. 56b ustawy O.p., a które nie miały na bieżąco w 2023 r. odnotowanych podwyższonych odsetek, w tym:

- deklaracje złożone po interwencji organu podatkowego, które zostały zarejestrowane w systemie ZisarPlus, z tematem czynności: VATWPNWDD WYJAŚNIENIE PRZYCZYNY NIEZŁOŻENIA WYMAGANYCH DOKUMENTÓW (BRAK DEKLARACJI)

1) podatnik (...) – pracownik rejestrujący (...).

Wartość przypisu po złożeniu deklaracji VAT-7 za miesiąc 6/2023 wynosi 24 484,00 zł.

Brak wpłaty.

Wartość przypisu po złożeniu deklaracji VAT-7 za miesiąc 8/2023 wynosi 19 973,00 zł.

Brak wpłat.

2) podatnik (...) – pracownik rejestrujący (...).

Wartość przypisu po złożeniu deklaracji VAT-7 za miesiąc 10/2022 wynosi 14 440,00 zł.

Brak wpłaty.

- deklaracja złożona przez podatnika na wezwanie Organu podatkowego, która została zarejestrowana w systemie ZisarPlus, z tematem czynności: VAT I INNE

3) podatnik (...) - pracownik rejestrujący (...).

W toku czynności sprawdzających weryfikowano niewykazaną sprzedaż. Ze złożonych korekt VAT-7K za 2 i 3 kwartał 2023 r., złożonych w konsekwencji przeprowadzonych czynności sprawdzających wynikają kwoty należnego podatku, które są również kwotą do wpłaty (w obu deklaracjach pierwotnych przypis „0”):

korekta VAT-7K za 2 kwartał 2023 r. – WUSZ i kwota do wpłaty w wysokości 30 376,00 zł,

korekta VAT-7K za 3 kwartał 2023 r. – WUSZ i kwota do wpłaty w wysokości 29 906,00 zł.

Weryfikacja konta podatnika w aplikacji Podatnik 360 potwierdziła, że zarówno do przypisu należnego podatku za 2, jak i za 3 kwartał 2023 r. w dniu 29 grudnia 2023 r. przekięgowano z nadpłaty kwotę 40 255,88 zł, co wskazuje, że w wymaganych terminach podatniczka nie dokonała wpłat.

W obu przypadkach stwierdzono, że kwota zaniżenia zobowiązania podatkowego przekracza 25 % kwoty należnej i jest wyższa niż pięciokrotna wysokość minimalnego wynagrodzenia w rozumieniu ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. z 2020 r. poz. 2207 oraz z 2023 r. poz. 1667), obowiązującego w dniu następującym po dniu upływu terminu płatności zobowiązania lub terminu zwrotu.

- kontrole przeprowadzone przez urzędy celno-skarbowe; sprawy zakończone wydaniem decyzji przez organ kontrolujący

4) podatnik (...)

Okres	Wysokość podatku podlegająca wpłacie do urzędu skarbowego wynikająca z deklaracji VAT-7/ korekty VAT-7	Kwota wynikająca z decyzji określającej zobowiązanie w podatku VAT	Kwota wynikająca z decyzji, określona na podstawie art. 108 ustawy o VAT	Zaniżenie zobowiązania art. 56b ustawy O.p.
8/2018	0,00	0,00 zł	227,00 zł	227,00 zł
9/2018	0,00	0,00 zł	37 439,00 zł	37 439,00 zł*
10/2018	0,00	0,00 zł	58 385,00 zł	58 385,00 zł
11/2018	0,00	0,00 zł	16 951,00 zł	16 951,00 zł

12/2018	Deklaracja pierwotna 1 034,00 zł/ korekta 3 284,00 zł	0,00 zł	89 217,00 zł	85 933,00 zł
---------	---	---------	---------------------	---------------------

*wytluszczono kwoty zaniżenia zobowiązania, do których powinny zostać zastosowane podwyższone odsetki za zwłokę

Okres	Wysokość podatku podlegająca wpłacie do urzędu skarbowego wynikająca z deklaracji VAT-7	Kwota wynikająca z decyzji określającej zobowiązanie w podatku VAT)	Kwota wynikająca z decyzji, określona na podstawie art. 108 ustawy o VAT)	Zaniżenia zobowiązania art. 56b ustawy O.p.
1/2019	1 053,00 zł	0,00 zł	64 894,00 zł	63 841,00 zł*
2/2019	0,00	0,00 zł	5 656,00 zł	5 656,00 zł
3/2019	0,00	0,00 zł	37,00 zł	37,00 zł
4/2019	0,00	0,00 zł	85 857,00 zł	85 857,00 zł

*wytluszczono kwoty zaniżenia zobowiązania, do których powinny zostać zastosowane podwyższone odsetki za zwłokę

Decyzja Naczelnika Wielkopolskiego Urzędu Celno- Skarbowego w Poznaniu z 6 lutego 2023 r. nr (...) utrzymująca w mocy decyzję Naczelnika Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu z 28 września 2021 r. nr (...) określającą zobowiązanie w podatku VAT za miesiące od 08/2018 do 4/2019. Decyzja Naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu jest decyzją ostateczną w trybie administracyjnym.

W stosunku do zaległości zapisanych w tabeli pogrubioną czcionką powinny zostać przypisane podwyższone odsetki – nieprzypisanie podwyższonych odsetek spowodowało zaniżenia rzeczywistej wielkości zaległości podatnika, w stosunku do której były wystawione tytuły wykonawcze.

5) podatnik (...)

Kontrola celno-skarbowa przeprowadzona przez Lubuski Urząd Celno-Skarbowy w Gorzowie Wielkopolskim. Kontroli poddano deklaracje VAT za 1, 2, 3 i 4 kwartał 2018 r. Wydana została decyzja określająca zobowiązanie za ww. okresy rozliczeniowe w kwotach:

1 kwartał 2018 r. – 110 787,00 zł,

2 kwartał 2018 r. – 76 298,00 zł,

3 kwartał 2018 r. – 68 961,00 zł,

4 kwartał 2018 r – 99 148,00 zł.

Decyzja pierwoinstancyjna nr (...) z 11 grudnia 2023 r. przekazana przez Naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego w Gorzowie Wielkopolskim.

Decyzja Naczelnika Lubuskiego Urzędu Celno-Skarbowego, po odwołaniu złożonym przez podatniczkę, została uchylona przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Zielonej Górze decyzją nr (...) z 7 sierpnia 2024 r. Z uwagi na uchylenie ww. decyzji w sierpniu 2024 r. odstąpiono od dalszej analizy.

Okres	Wysokość podatku podlegająca wpłacie do urzędu skarbowego wynikająca z deklaracji VAT-7/ korekty VAT-7	Kwota wynikająca z decyzji określającej zobowiązanie w podatku VAT	Zanizenie zobowiązania art. 56b ustawy O.p.
1 kw./2019	60 412,00 zł	- brak dec.	-
2 kw./2019	59 688,00 zł	103 342,00 zł	43 654,00 zł
3 kw./2019	71 751,00 zł	- brak dec.	-
4 kw./2019	68 131,00 zł	- brak dec.	-

*wytłuszczono kwotę zanizenia zobowiązania, do której powinny zostać zastosowane podwyższone odsetki za zwłokę

W toku weryfikacji Centralnej Karty Kontowej w systemie Podatnik 360 zwrócono uwagę na przypis decyzji Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie z 13 września 2022 r. nr (...), określającej wysokość zobowiązania w podatku VAT za 2 kw. 2019 r. w kwocie 103 342,00 zł (co obrazuje powyższa tabela). Potwierdzono, że 30 marca 2023 r. decyzją Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu nr (...) ww. decyzja Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie została utrzymana w mocy. Tym samym decyzja stała się ostateczna, a pomimo to organ nie zastosował w 2023 r. dyspozycji wynikających z art. 56b pkt 1 ustawy O.p. i nie przypisał do zaległości podwyższonych odsetek za zwłokę.

Weryfikacja zaległości w systemie Podatnik 360 potwierdziła, że dopiero 19 września 2024 r. tj. po wszczęciu kontroli wewnętrznej, przypisano do zaległości podwyższone odsetki w wysokości 150 %, które jednak tego samego dnia anulowano, po zorientowaniu się, że wobec podatniczki jest prowadzona egzekucja komornicza.

- Kontrola przeprowadzona przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie

6) podatnik (...)

Okres	Wysokość podatku podlegająca wpłacie do urzędu skarbowego wynikająca z deklaracji VAT-7/ korekty VAT-7	Kwota wynikająca z decyzji określającej zobowiązanie w podatku VAT	Kwota wynikająca z decyzji (art. 108 ustawy o VAT)	Zanizenie zobowiązania art. 56b ustawy O.p.
02/2014	0,00 (1 korekta 0,00)	<i>Do przeniesienia</i> 1 737,00 zł	-	-
03/2014	0,00 (2 korekty – w każdej przypis 0,00)	10 326,00 zł	-	10 326,00 zł
04/2014	0,00 (2 korekty – w każdej przypis 0,00)	19 959,00 zł	-	19 959,00 zł
05/2014	0,00 (1-korekta przypis 0,00)	<i>Do przeniesienia</i> 9 550,00 zł	-	-
06/2014	0,00 (2 korekty – w każdej przypis 0,00)	74 641,00 zł	-	74 641,00 zł
07/2014	0,00 (2 korekty – w każdej przypis 0,00)	33 196,00 zł	-	33 196,00 zł

08/2014	0,00 (2 korekty – w każdej przypis 0,00)	65 568,00 zł	-	65 568,00 zł
09/2014	0,00 (1-korekta przypis 474,00; 2- korekta- 474,00)	78 232,00 zł	-	77 758,00 zł
10/2014	0,00 (2 korekty – w każdej przypis 0,00)	134 403,00 zł	-	134 403,00 zł
11/2014	0,00 (3 korekty – w każdej przypis 0,00)	192 004,00 zł	-	192 004,00 zł
12/2014	0,00 (3 korekty – w każdej przypis 0,00)	234 461,00 zł	-	234 461,00 zł
1/2015	0,00 (1-korekta przypis 45 979,00; 2- korekta - 45 979,00)	92 253,00 zł	-	46 274,00 zł
2/2015	142 583,00 (1-korekta przypis 146 769,00; 2-korekta- 149 994,00; 3-korekta - 149 995,00)	78 779,00 zł	-	-
3/2015	0,00 (3 korekty – w każdej przypis 0,00)	119 692,00 zł	-	119 692,00 zł
4/2015	0,00 (3 korekty – w każdej przypis 0,00)	173 605,00 zł	-	173 605,00 zł
5/2015	0,00 (3 korekty – w każdej przypis 0,00)	103 373,00 zł	-	103 373,00 zł
6/2015	0,00 (3 korekty – w każdej przypis 0,00)	309 980,00 zł	-	309 980,00 zł
7/2015	0,00 (4 korekty – w każdej przypis 0,00)	176 504,00 zł	27 830,00 zł	204 334,00 zł
8/2015	0,00 (4 korekty – w każdej przypis 0,00)	159 265,00 zł	34 500,00 zł	<u>1937 65,00 zł</u>
9/2015	0,00 (4 korekty – w każdej przypis 0,00)	54 900,00 zł	86 089,00 zł	140 989,00 zł
10/2015	0,00 (4 korekty – w każdej przypis 0,00)	179 999,00 zł	-	179 999,00 zł
11/2015	0,00 (3 korekty – w każdej przypis 0,00)	153 350,00 zł	22 310,00 zł	175 660,00zł
12/2015	0,00 (2 korekty – w każdej przypis 0,00)	191 726,00 zł	-	191 726,00 zł

Decyzją Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie z 30 grudnia 2019 r. nr (...) określono podatknicze zobowiązanie w podatku VAT za miesiące od 02/2014 do 12/2015 oraz w związku z zaistnieniem faktu wystawienia faktury z wykazaną kwotą podatku (art.108 ust.1 ustawy o VAT) określono należne do

zapłaty kwoty za miesiące 07/2014, 10/2014, 04/2015, 06/2015, 07-09/2015, 11/2015, 12/2015. Umorzono postępowanie podatkowe za styczeń 2014 r.

Decyzją Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 2 czerwca 2020 r. nr (...) uchylono decyzję organu I instancji w całości i przekazano sprawę do ponownego rozpatrzenia. Ponownie Naczelnik Urzędu Skarbowego w Gnieźnie 28 października 2022 r. nr (...) określił zobowiązanie w podatku VAT za ww. miesiące. Umorzono postępowanie podatkowe za miesiąc styczeń 2014 r.

9 listopada 2022 r. podatniczka wniosła odwołanie. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu decyzją z 23 marca 2023 r. nr (...) utrzymał w mocy decyzję Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie z 28 października 2022 r. nr (...). Tym samym decyzja DIAS w Poznaniu stała się decyzją ostateczną w trybie administracyjnym i w tym momencie powinny zostać przypisane podwyższone odsetki (poza kwotami do przeniesienia za miesiące 2/2014 i 5/2014).

Stwierdzono, że wobec podatniczki prowadzone było postępowanie egzekucyjne, a nieprzypisane podwyższone odsetki spowodowały, że w toku prowadzonego postępowania egzekucyjnego powoływano zaniżoną kwotę zaległości (150 % podwyższone odsetki przypisano dopiero 18 września 2024 r., tj. po wszczęciu kontroli wewnętrznej w tym zakresie).

7) podatnik (...)

Okres	Wysokość podatku podlegająca wpłacie do urzędu skarbowego wynikająca z deklaracji VAT-7/ korekty VAT-7	Kwota wynikająca z decyzji określającej zobowiązanie w podatku VAT	Zaniżenie zobowiązania art. 56b ustawy O.p
11/2015	0,00 zł	20 927,00 zł	20 927,00 zł
12/2015	0,00 zł	98 123,00 zł	98 123,00 zł
1/2016	0,00 zł	205 123,00 zł	205 123,00 zł
2/2016	0,00 zł	187 941,00 zł	187 941,00 zł
3/2016	8 335,00 zł; 1-korekta przypis: 8 447,00 zł; 2-korekta: 8 447,00 zł	202 548,00 zł	194 101,00 zł
4/2016	0,00 zł	98 215,00 zł	98 215,00 zł
5/2016	do wpłaty 0,00 zł/ do zwrotu 112,00 zł (zwrot nie został dokonany)	156 208,00 zł	156 208,00 zł
6/2016	0,00 zł	2 222,00 zł	2 222,00 zł
7/2016	0,00 zł	40 960,00 zł	40 960,00 zł

*kursywą wskazano kwotę zaniżenia zobowiązania, do których nie powinny zostać zastosowane podwyższone odsetki za zwłokę

Pierwotna decyzja Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie z dnia 23 czerwca 2020 r. nr (...) określa kwotę zobowiązania podatkowego w podatku VAT za okres od 11/2015 do 07/2016. Decyzji nadano rygor natychmiastowej wykonalności.

Decyzją nr (...) z 26 sierpnia 2020 r. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu uchylił decyzję organu I instancji w całości i przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia. Decyzja Dyrektora IAS w Poznaniu z dnia 16 stycznia 2023 r., nr (...) utrzymała w mocy decyzję organu I instancji w zakresie określenia zobowiązania w podatku VAT za okres od 11/2015 do 07/2016. Tym samym decyzja stała

się ostateczna w administracyjnym toku instancji, co powinno skutkować przypisaniem podwyższonych odsetek.

Wyjaśniając nieprawidłowości Naczelnik Urzędu Skarbowego w Gnieźnie wskazał, że podczas prowadzonych w 2023 r. czynności sprawdzających w zakresie podatku VAT, nieumyślnie uchybiono zadaniom organu poprzez niestosowanie podwyższonych 150 % odsetek od zaległości podatkowych. W komórce (...) od października 2023 r. nastąpiła zmiana osoby na stanowisku kierownika działu. Dla osoby obejmującej stanowisko, bardzo czasochłonne i wymagające sporego zaangażowania, było poznanie specyfiki działań komórki, zakresu obowiązków pracowników i określenie zadań w poszczególnych podatkach obsługiwanych w dziale. Dążąc do określenia zasad prowadzenia czynności sprawdzających w zakresie m.in. brakujących deklaracji VAT i weryfikacji zasadności zastosowania podwyższonych odsetek, 14 listopada 2023 r. wprowadzono w organie „Wewnętrzną procedurę postępowania przy ustalaniu podwyższonych odsetek od zaległości podatkowych”, której celem było przypisanie zadań, określenie kto, kiedy i w jaki sposób powinien podjąć się weryfikacji zasadności zastosowania 150 % odsetek. Jednym z zadań wynikających z tej procedury było odnotowanie w PoltaxPlus deklaracji oczekiwanej, celem udostępnienia informacji o prowadzonych czynnościach sprawdzających w zakresie brakującej deklaracji VAT. Stosując „deklaracje oczekiwane” pracownicy kontrolowanego organu mieli pełne przekonanie, że będzie to skutecznie blokowało możliwość automatycznej obsługi deklaracji VAT w systemie SPED, co jednak, jak wykazała kontrola, okazało się być błędnym założeniem. W toku analizy stwierdzono bowiem, że deklaracje oczekiwane „nie blokowały” deklaracji VAT obsługiwanych automatycznie w SPED, co spowodowało, że w prowadzonych sprawach w zakresie brakujących deklaracji VAT nie odnotowano podwyższonych odsetek 150 %. Powoływana powyżej „Wewnętrzna procedura postępowania przy ustalaniu podwyższonych odsetek od zaległości podatkowych”, w § 1 wskazuje, że cyt. „Celem niniejszej procedury jest określenie jednolitego systemu przekazywania i wprowadzania do systemów informatycznych danych dokumentujących zdarzenia, których wystąpienie związane jest z podwyższeniem stawki odsetek od zaległości podatkowych. Celem procedury jest również określenie kompetencji oraz zakresu odpowiedzialności komórek organizacyjnych Urzędu uczestniczących w ww. procesie za prawidłowe rejestrowanie danych poprzez wprowadzenia odpowiednich przerw”. Czytelnie wyartykułowany zakres zadań do wykonania przez pracowników poszczególnych komórek organizacyjnych nie uchronił organu przed wystąpieniem nieprawidłowości, zwłaszcza w sytuacji jej niestosowania przez pracowników i braku nadzoru efektów jej stosowania przez kierownictwo organu.

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika, w wielu sprawach 150 % odsetki nie zostały naniesione w odpowiednim momencie, a po zorientowaniu się o tym fakcie, nie było już możliwości odnotowania podwyższonych odsetek, ponieważ zaległość została przez podatnika uregulowana lub ściągnięta w postępowaniu egzekucyjnym. Prawdopodobnie zawinił tu czynnik ludzki, na skutek bardzo dużego obciążenia pracą, różnorodności prowadzonych spraw w dziale (...) i konieczności realizacji w tym samym czasie szeregu innych zadań. Naczelnik podkreślił, że absolutnie, nie dopuszcza myśli o celowym działaniu, w którymkolwiek z tych przypadków.

Dalej Naczelnik wskazał, że jako narzędzie naprawcze, celem prawidłowej obsługi deklaracji złożonych po terminie oraz korekt deklaracji złożonych w wyniku prowadzonych czynności sprawdzających, dążąc do zapobieżenia powstaniu w przyszłości podobnych sytuacji, codziennie sporządzany jest raport w systemie e-Orus złożonych po terminie deklaracji VAT. Zmianie uległy również zapisy w procedurze wewnętrznej w sprawie postępowania przy ustalaniu podwyższonej stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych (co potwierdza przesłana zaktualizowana w dniu 29 listopada 2024 r.

wewnętrzna procedura „W sprawie postępowania przy ustalaniu podwyższonej stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych”, w której uszczegółowiony został sposób postępowania przy weryfikacji zasadności zastosowania podwyższonych odsetek w podatku VAT, wraz ze wskazaniem na kim spoczywa odpowiedzialność za poszczególne etapy obsługi zadań).

Nieprawidłowości w stosowaniu podwyższonych 150 % odsetek, w zakresie rozstrzygnięć organu II instancji utrzymujących w mocy decyzje organu I instancji, które stały się decyzjami ostatecznymi w trybie administracyjnym, powstałe z nieodnotowania ich w systemie Poltax2BPlus wyjaśniono przeoczeniem, na który miała wpływ przede wszystkim zmiana obsługi decyzji w systemie PoltaxPlus wprowadzona od 1 stycznia 2023 r. pismem Izby Administracyjnej w Poznaniu z 29 grudnia 2022 r., nr (...) przekazującym w załączeniu pismo Ministerstwa Finansów Departamentu Poboru Podatków z 28 grudnia 2022 r., nr (...). Zgodnie z ww. pismem od 1 stycznia 2023 r. na pracownikach wszystkich IAS i UCS (jako organów II instancji) spoczywa odpowiedzialność wprowadzania do systemu PoltaxPlus wydanych własnych rozstrzygnięć, złożonych od nich środków zaskarżenia oraz wyroków sądowych dotyczących tych rozstrzygnięć. Z pisma tego wynika również, że do zadań pracowników urzędów skarbowych nadal należy:

- rejestrowanie przerw w Module Rejestracji Przerw w systemie PoltaxPlus
- „przywracanie” deklaracji bądź decyzji I instancji,
- obsługa decyzji wydawanych przez naczelników urzędów celno-skarbowych jako organy I instancji.

W omawianym piśmie wskazano jednak, że w najbliższym czasie, w kwestii wprowadzania przerw w MRP planowane jest udostępnienie pracownikom IAS i UCS tej funkcjonalności. Powyższa funkcjonalność została udostępniona począwszy od 2 maja 2023 r., o czym Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu poinformował wszystkich Naczelników pismem z 27 kwietnia 2023 r., nr (...), przekazującym w załączeniu pismo Departamentu Poboru Podatków z 24 kwietnia 2023 r., nr(...). W przypadku rozstrzygnięć dokonywanych przez organy II instancji obowiązek obsługi tych rozstrzygnięć w systemie PoltaxPlus należał już do pracowników IAS i UCS jako organów II instancji, natomiast obowiązek nanoszenia przerw w module MRP (w tym podwyższonych odsetek) spoczywał nadal na pracownikach urzędów skarbowych. Zdaniem kontrolowanego organu tego typu rozwiązanie jest niewątpliwie dużym ułatwieniem dla pracowników organów I instancji, jednak w początkowym okresie zmiana ta wprowadziła duże zamieszanie zarówno po stronie pracowników urzędów skarbowych, jak i po stronie pracowników organów II instancji (za wprowadzenie dokonanych rozstrzygnięć do systemu PoltaxPlus odpowiedzialna była i jest z reguły inna osoba niż ta, która je wydawała). Natomiast brak odnotowania tych rozstrzygnięć w systemach PoltaxPlus skutkowało uniemożliwieniem naniesienia w MRP stosownych przerw czy podwyższonych odsetek. Wprowadzone zmiany jak i natłok obowiązków jaki spoczywa obecnie na każdym pracowniku komórki (...) spowodowały, że w niektórych przypadkach pracownicy komórek SPO terminowo nie dokonali naniesienia podwyższonych odsetek 150 % w module MRP zapominając o regularnym sprawdzaniu, czy wydane rozstrzygnięcia zostały wprowadzone przez pracowników organów II instancji do systemu PoltaxPlus.

W toku przeprowadzanej kontroli wewnętrznej pracownicy kontrolowanego organu ponownie poddali szczegółowej analizie wszystkie wydane w tym okresie rozstrzygnięcia, również rozstrzygnięcia wydane przez organy II instancji, w celu ustalenia w ilu przypadkach należy uzupełnić brakujące przypisy podwyższonych odsetek. Dodatkowe (odrębne) wyjaśnienia Naczelnik Urzędu Skarbowego w Gnieźnie złożył w związku z koniecznością ustosunkowania się do zarzutu nieprzypisywania

podwyższonych odsetek do zaległości mających związek z określeniem zobowiązania na podstawie art. 108 ust. 1 ustawy o VAT. Odnosząc się do tej kwestii wskazał, cyt. :„W dwóch sprawach, w wyniku dokonanych rozstrzygnięć określono podatek do zapłaty w trybie art. 108 ust.1 ustawy o podatku od towarów i usług. Zgodnie z jego treścią w przypadku, gdy osoba prawna, jednostka organizacyjna niemająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku, jest obowiązana do jego zapłaty. (...) liczne komentarze i orzeczenia sądowno administracyjne wskazują, że jest to przepis sankcyjny, nakazujący zapłatę podatku tylko z powodu wystawienia faktury wprowadzonej do obiegu gospodarczego. Podatek ten nie jest zatem związany z obowiązkiem podatkowym powstającym na zasadach ogólnych z tytułu wykonania czynności opodatkowanych i nie podlega obniżeniu o podatek naliczony wynikający z dokumentów zakupu, jak również nie stanowi podatku naliczonego podlegającego odliczeniu przez podatników - odbiorców tego rodzaju faktur. Innymi słowy, ww. przepis art. 108 ust. 1 ustawy o VAT przewiduje szczególny przypadek samoistnego powstania obowiązku podatkowego w konsekwencji samego wystawienia faktury wskazującej kwotę podatku od towarów i usług, wprowadzając specyficzną instytucję powstania obowiązku zapłaty w przypadku, gdy nie doszło do faktycznej sprzedaży. Zdarzeniem powodującym powstanie obowiązku zapłaty ww. kwoty podatku nie jest zatem dokonanie określonej czynności, ale sam fakt wystawienia faktury i jej wprowadzenia do obiegu gospodarczego, w której została wykazana kwota podatku. Natomiast zgodnie z treścią art. 56b ustawy O.p. podwyższone odsetki od zaległości podatkowych stosuje się do zaległości w podatku VAT oraz w podatku akcyzowym m.in. w przypadku zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku ujawnionych przez organ podatkowy w toku kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego. Z uwagi na możliwość określenia w jednej decyzji zarówno podatku do zapłaty w trybie art. 108 ustawy o VAT oraz określenia zobowiązania podatkowego za te same okresy (jak to ma miejsce w przypadku sprawy nr 6 za m-ce 07/2015, 08/2015, 09/2015 oraz 11/2015) zastosowanie podwyższonej kwoty odsetek zarówno w przypadku określenia zobowiązania podatkowego, jak i w przypadku określenia kwoty do zapłaty w trybie art. 108 ustawy budziło nasze wątpliwości, z uwagi na fakt, że ww. podatek do zapłaty jest już sam w sobie przepisem sankcyjnym”. Zdaniem Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie, obecnie obowiązujące przepisy w tym zakresie nie wyłączają możliwości nakładania na jeden podmiot zarówno sankcji o charakterze podatkowym (podatku do zapłaty w trybie art. 108 ustawy o VAT) jak i sankcji karnych skarbowych. Z uwagi na brak, w powyższej kwestii, wyjaśnień Ministerstwa Finansów, Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu oraz niejednolite orzecznictwo sądowno administracyjne, stosując ostrożność procesową pracownicy organu brali pod uwagę stosowanie podwyższonej kwoty odsetek jedynie w przypadku określenia zobowiązania podatkowego przy spełnieniu przesłanek wynikających z art. 56b ustawy O.p. Wątpliwości Naczelnika zostały rozwiązane w toku telefonicznej konsultacji z pracownikami Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu Pionu Orzecznictwa, podczas której ustalono, że mimo iż nie ma jednoznacznych wyjaśnień w tej sprawie do zobowiązania określonego w trybie art. 108 ustawy o VAT również powinny zostać przypisane podwyższone odsetki 150 %.

W sprawach prowadzonych przez Urzędy Celno-Skarbowe I instancji w momencie wpływu wydanej decyzji przez ww. organ do Urzędu Skarbowego w Gnieźnie i zadekretowaniu jej w systemie SZD na komórkę (...), kierownik tej komórki – p.(...) przydziela decyzję jednemu z pracowników, celem jej monitorowania. W ramach prowadzonego monitoringu pracownik, któremu przydzielona została sprawa, ma obowiązek wprowadzenia otrzymanego rozstrzygnięcia do systemu PoltaxPlus oraz pozyskać informację od organu dokonującego rozstrzygnięcia, czy wobec tej decyzji wydano decyzje zabezpieczającą, nadano jej rygor natychmiastowej wykonalności oraz jakie przerwy oraz odsetki

powinny być naniesione w module MRP. Po uzyskaniu tych informacji właściwe przerwy oraz podwyższone odsetki w wysokości 150 % (jeśli wystąpią w danej sprawie) powinny zostać naniesione przez tego pracownika do modułu MRP.

Jak kilkakrotnie podkreślał Naczelnik Urzędu Skarbowego w Gnieźnie brak zastosowania podwyższonych odsetek nie wynikał w żaden sposób z celowego działania pracowników. Na skutek bardzo dużego obciążenia pracą w dziale (...) i (...) koniecznością realizacji w tym samym czasie szeregu innych zadań doszło do nieplanowanych zaniedbań w kontrolowanym obszarze.

Biorąc pod uwagę zdiagnozowaną wyrywkową realizację zadań w zakresie przypisywania podwyższonych 150 % odsetek, w celu oszacowania skali nieprawidłowości w badanym obszarze zwrócono się do Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie o wyodrębnienie:

1) na podstawie systemu ZisarPlus, deklaracji VAT-7 poprzez wyłonienie czynności sprawdzających z przypisanymi tematami czynności VATWPNWDD WYJAŚNIENIE PRZYCZYN NIEZŁOŻENIA WYMAGANYCH DOKUMENTÓW (BRAK DEKLARACJI), które z dużym prawdopodobieństwem mogły spełniać dyspozycje wynikające z art. 56b pkt 3 ustawy O.p., i zweryfikowanie, czy w poddawanych czynnościom sprawdzającym przypadkach, została przez podatników dokonana terminowa wpłata należnego podatku lub stwierdzić brak wpłaty (do oceny 156 przypadków).

2) w celu wyłonienia przypadków niezastosowania w 2023 r. dyspozycji wynikających z art. 56b pkt 2 lit. b ustawy O.p. sporządzono i przekazano pracownikom organu do weryfikacji Raport zawierający 47 przypadków wyłonionych z systemu ZisarPlus przy uwzględnieniu filtrów:

- data zakończenia czynności 2023 r.;

- WUSZ – powyżej 10 000,00 zł (najniższa pięciokrotność od 2017 r.), spośród których należało wyłonić te sprawy, w których kwota zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu równocześnie przekroczyła 25 % kwoty należnej.

3) wszystkich pozostałych przypadków, w których doszło do niezastosowania dyspozycji wynikających z art. 56b ustawy O.p. (przy równoczesnym uwzględnieniu przepisu art. 56ba ustawy O.p).

Przeprowadzona przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie weryfikacja przypadków, w których zachodziło podejrzenie konieczności zastosowania podwyższonych 150 % odsetek wykazała:

w Dziale (...):

1) na 156 ocenianych przypadków przeprowadzonych czynności sprawdzających z tematami czynności „VATWPNWDD WYJAŚNIENIA PRZYCZYN NIEZŁOŻENIA WYMAGANYCH DOKUMENTÓW (BRAK DEKLARACJI)”

- w 45 przypadkach podatnicy dokonali wpłaty należnego podatku VAT w terminie,
- w 22 przypadkach odsetki nie wystąpiły (zarówno podstawowe, jak i podwyższone),
- w 3 przypadkach, w ramach programu naprawczego, przypisano podwyższone odsetki 150 % na etapie prowadzonej weryfikacji,
- w 86 przypadkach nie zastosowano i nie ma możliwości zastosowania obecnie podwyższonych odsetek 150 %. Błędnie naliczono podstawowe odsetki 100 % - co wywołało skutki finansowe w wysokości 17 557,00 zł. Ze względu na dokonane wpłaty nie można było odnotować podwyższonych odsetek w ramach programu naprawczego.

Osoby odpowiedzialne za niezastosowanie dyspozycji wynikających z art. 56b ustawy O.p. to pracownicy działu SKA-2 p. (...), p. (...) oraz osoby nadzorujące pracę komórki (...): w okresie

od 01 stycznia 2023 r. do 30 września 2023 r. p. (...), od 01 października 2023 r. p. (...). Nadzór nad komórką pełnił II Zastępca Naczelnika p. Jarosław Wierzejewski.

2) na 47 przypadków pozostałych czynności w zakresie podatku VAT, zakończonych w 2023 r. z WUSZ powyżej 10 000 zł.:

- w 38 przypadkach kwota zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku nie przekracza 25% kwoty należnej i nie jest wyższa niż pięciokrotna wysokość minimalnego wynagrodzenia w rozumieniu ustawy z dnia 10.10.2002 roku o minimalnych wynagrodzeniu za pracę, obowiązującego w dniu następującym po dniu upływu terminu płatności zobowiązania lub po dniu upływu terminu zwrotu,
- w 9 przypadkach nie zastosowano podwyższonych odsetek 150 %. Błędnie naliczono podstawowe odsetki 100 % – co wywołało skutki finansowe w wysokości **10 885,00 zł**. Ze względu na dokonane wpłaty brak jest możliwości odnotowania podwyższonych odsetek w ramach programu naprawczego.

Osoby odpowiedzialne za niezastosowanie dyspozycji wynikających z art. 56b ustawy O.p. to pracownicy komórki (...): p. (...), p. (...), p. (...), p. (...) oraz osoby nadzorujące pracę komórki: w okresie od 01 stycznia 2023 r. do 30 września 2023 r. p. (...), od 01 października 2023 r. p. (...). W zakresie jednej sprawy odpowiedzialny jest pracownik (...) p. (...) wraz z osobą nadzorującą pracę komórki p.(...). Nadzór nad pracą komórek (...) i (...) pełnił II Zastępca Naczelnika p. Jarosław Wierzejewski.

Z wyjaśnień Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie wynika, że obecnie, celem prawidłowej obsługi deklaracji złożonych po terminie oraz korekt deklaracji złożonych w wyniku prowadzonych czynności sprawdzających, codziennie, p.o. kierownika (...) (lub osoba ją zastępująca w przypadku nieobecności w pracy) sporządza raport w systemie e-Orus dotyczący złożonych po terminie deklaracji VAT oraz złożonych korekt deklaracji. Każdorazowo raporty analizowane są pod kątem wystąpienia podatników, wobec których prowadzone są czynności sprawdzające. Po ustaleniu, czy deklaracja złożona jest w wyniku czynności oraz czy zachodzą okoliczności zastosowania podwyższonych odsetek pracownik prowadzący sprawę rejestruje przerwę NO150 w MRP. Informacja o ustaleniu przez pracownika prowadzącego sprawę podwyższonych odsetek odnotowana jest w polu „uwagi” deklaracji VAT w PoltaxPlus oraz w ZisarPlus w polu „uwagi do czynności” stosując zapis 150 %. W ramach wzmożonego nadzoru nad prawidłowością nanoszonych odsetek przez pracowników (...) p.o. kierownika działu sporządza i analizuje comiesięczne raporty z modułu ZisarPlus i MRP w Poltax2BPlus. Wyjaśniając powstałe nieprawidłowości Naczelnik kontrolowanego organu podkreślił zaangażowanie pracowników Działu (...), w realizację różnorodnych zadań w zakresie podatku VAT PIT, CIT i PPR polegające na prowadzeniu złożonych spraw w zakresie nieujawnionych źródeł przychodów, które realizowane są niejednokrotnie zarówno w zakresie podatku dochodowego jak i podatku VAT, czynności w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych, zbycia nieruchomości przed upływem 5 lat od końca roku, w których nastąpiło nabycie, czynności w ramach wymiany wewnątrzspółnotowej (VIES). W codziennych zadaniach realizowanych w komórce (...), pracownicy angażują się w prowadzone sprawy, dążąc do realizacji nałożonego miernika dotyczącego kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających (w 2023 r. wynosił on 9 670 000 zł). W badanym 2023 r. pracownicy Działu (...) przeprowadzili 5252 czynności sprawdzające, w wyniku których uzyskali łączną wartość uszczupleń na kwotę 11 831 036 zł, co przewyższa wartość nałożonego miernika o kwotę 2 161 036 zł. Tłumaczenie to miało potwierdzić niezamierzone działanie pracowników w sprawach prowadzonych w 2023 r., w których nie odnotowano podwyższonych odsetek oraz stwierdzenie, że

prawdopodobnie wpływ na powstanie nieprawidłowości miał czynnik ludzki, na skutek bardzo dużego obciążenia pracą, różnorodności prowadzonych spraw w dziale SKA-2 i z konieczności realizacji w tym samym czasie innych zadań.

w Referacie (...):

po przeprowadzeniu analizy raportu z systemu ZisarPlus moduł kontrola podatkowa ustalono, że raport obejmował 36 kontroli podatkowych zakończonych w 2023 r., w tym:

- 1 kontrola zakończyła się wynikiem negatywnym.
- w zakresie pozostałych 35 spraw w 2 kontrolach, tj.:

(...) dot. podatnika (...),

(...) dot. podatnika (...),

powinny zostać naliczone odsetki w wysokości 150 %. W pierwszej sprawie (dot. podatnika (...)) komórka (...) przekazała informację o konieczności przypisania podwyższonych odsetek do komórki (...), która na bieżąco zarejestrowała w systemie Poltax2BPlus podwyższone odsetki w wysokości 150 %.

W przypadku kontroli o znaku (...) dot. podatnika (...) informacja o konieczności naliczenia podwyższonych odsetek została przesłana do komórki (...) z opóźnieniem (po wszczęciu kontroli wewnętrznej). Niemniej z uwagi na fakt, że w stosunku do ww. podmiotu prowadzone jest postępowanie restrukturyzacyjne, zaległość wraz z naniesionymi obecnie odsetkami 150 % została prawidłowo podana w karcie do głosowania oraz ujęta w systemie Poltax2BPlus.

- W pozostałych **33** kontrolach podatkowych komórka (...) potwierdziła, że w przypadku złożenia korekty w terminie 14 dni od daty zakończenia kontroli podatkowej nie było przesłanek do naliczenia podwyższonych odsetek oraz z uwagi na brak złożonej korekty w terminie 14 dni od daty zakończenia kontroli podatkowej lub gdy zachodziły przesłanki wynikające z art. 56ba ustawy O.p. akta sprawy przekazywane były do Działu (...) w celu dalszej weryfikacji. Obecnie, w ramach dodatkowego nadzoru w zakresie stosowania dyspozycji wynikającej z art. 56b ustawy O.p. pracownicy Referatu (...), odpowiedzialni za daną kontrolę podatkową każdorazowo, po otrzymaniu informacji z komórki SOB, dla których wystąpiło ostrzeżenie GK (skuteczność prawna złożonego dokumentu ze względu na podmiot główny) lub GP (dokument pokontrolny dla podmiotu głównego) w systemie SPED, w przypadkach, gdy wpłynęła korekta w terminie 14 dni od daty zakończenia kontroli, weryfikują konieczność naliczenia ww. odsetek poprzez sporządzenie raportu z kalkulatora odsetek 150 %. Informację o konieczności stosowania podwyższonych odsetek odnotowuje się w sporządzonej Analizie Pokontrolnej. Dodatkowo w dniu przekazania akt sprawy do komórki (...) pracownicy Referatu (...), odpowiedzialni za daną kontrolę weryfikują, czy podatnik złożył korektę lub pierwotne zeznanie oraz zwracają się do Działu (...) o odnotowanie, na piśmie przewodnim kierowanym do komórki (...), informacji o dokonanych wpłatach z zakresu zakończonej kontroli podatkowej.

w Dziale (...):

Analiza Raportu z systemu ZisarPlus moduł kontrola podatkowa i KARTA2 dot. zakończonych kontroli podatkowych oraz sporządzonych Raportów z systemu e-Orus dot. wydanych w 2023 r. decyzji przez organy tj. US, UCS oraz IAS, wykazała przypadki, w których doszło do niezastosowania dyspozycji wynikających z art. 56b ustawy O.p.

- w zakresie wydanych decyzji przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie:

niezastosowanie podwyższonych odsetek stwierdzono w przypadku niżej wymienionych decyzji, tj.:

1) sprawy o numerze (...) dot. podatnika (...) w zakresie VAT za miesiące 4-8/2018. Osobą odpowiedzialną za wprowadzenie NO150 w tej sprawie była p. (...), pracownik komórki (...) do lipca

2023 r., w związku z przejściem na emeryturę,

- 2) sprawy o numerze (...) dot. podatnika (...) w zakresie VAT za miesiące 4-12/2019 i 1-3/2020. Osobą odpowiedzialną za wprowadzenie podwyższonych odsetek NO150 w tej sprawie była p.(...), pracownik komórki (...),
- 3) sprawy o numerze (...) dot. podatnika (...) w zakresie VAT za miesiące 6-8/2020. Osobą odpowiedzialną za wprowadzenie NO150 w tej sprawie była p. (...), pracownik komórki (...).

W dwóch pierwszych przypadkach, w związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami w naniesionych odsetkach, w ramach programu naprawczego, Dział (...) wystąpił z wnioskiem do Działu (...) o wycofanie tytułów wykonawczych. Z kolei komórka (...) wystąpiła do Działu (...) o umorzenie prowadzonej egzekucji. Po umorzeniu postępowania egzekucyjnego zarejestrowano w module MRP podwyższone odsetki 150 %:

Ad. 1) w związku z wystąpieniem przesłanki wynikającej z art. 56b ust. 1 ustawy O.p. przypisano podwyższone odsetki do zaległości za miesiące: 5/2018 – 15 831,00 zł, 6/2018 – 31 028,00 zł, 7/2018 – 19 059,00 zł, 8/2018 – 25 118,00 zł,

Ad. 2) w związku z wystąpieniem przesłanki wynikającej z art. 56b ust.3 ustawy O.p. przypisano podwyższone odsetki do zaległości za miesiące: 1/2020 – 1 400,00 zł, 3/2020 – 4 048,00 zł, 4/2020 – 8 284,00 zł. W przypadku ujawnienia nowych składników majątkowych w ww. sprawach wszczęte zostanie nowe postępowanie egzekucyjne w zakresie wyegzekwowania należności głównych wraz z podwyższonymi odsetkami.

Ad 3) z uwagi na zapłacenie przez Podatnika zaległości podatkowych wynikających z wydanej decyzji nie udało się wdrożyć programu naprawczego, co przyczyniło się do powstania skutków finansowych w wysokości **9 113,00 zł** (różnica w odsetkach 100/150%).

Osoby nadzorujące realizację zadań w tym zakresie: kierownik komórki (...) p. (...) i Z- a Naczelnika p. Jarosław Wierzejewski.

• w zakresie wydanych decyzji przez Naczelników Urzędów Celno-Skarbowych:

- niezastosowanie podwyższonych odsetek stwierdzono w przypadku decyzji Naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu nr (...) (będącego w tym przypadku organem II instancji) wobec podatnika (...) w zakresie VAT od 7/2018 do 4/2019. W ramach programu naprawczego Dział (...) wystąpił z wnioskiem do Działu (...) o wycofanie tytułów wykonawczych, dalej komórka (...) wystąpiła do Działu (...) o umorzenie prowadzonej egzekucji, następnie naniesiono w module MRP podwyższone odsetki 150 % do zaległości w okresach, w których ich naniesienie było zasadne. W przypadku ujawnienia nowych składników majątkowych w ww. sprawie wszczęte zostanie nowe postępowanie egzekucyjne w zakresie wyegzekwowania należności głównych wraz z podwyższonymi odsetkami.
- Osobą odpowiedzialną za wprowadzenie NO150 w tej sprawie była p. (...), pracownik komórki (...).
- Osoby nadzorujące realizację zadań w tym zakresie: kierownik komórki (...) p. (...) i Z-ca Naczelnika p. Jarosław Wierzejewski.

• w zakresie wydanych decyzji przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu:

- niezastosowanie podwyższonych odsetek stwierdzono w przypadku poniższych decyzji:
 - 1) (...) dot. podatnika (...), VAT za miesiące od 1/2014 do 12/2015 - osobą odpowiedzialną za wprowadzenie NO150 w tej sprawie była p. (...), pracownik komórki (...),
 - 2) (...) dot. podatnika (...), VAT za 2 kwartał 2019 r. - osobą odpowiedzialną za wprowadzenie NO150 w tej sprawie była p. (...), pracownik komórki (...),
 - 3) (...) dot. podatnika (...), VAT za miesiące od 11/2015 do 6/2016 - osobą odpowiedzialną za wprowadzenie NO150 w tej sprawie była p. (...), pracownik komórki (...).

Osoby nadzorujące realizację zadań w tym zakresie: kierownik komórki (...) p. (...) i Z-ca Naczelnika p. Jarosław Wierzejewski.

W wyjaśnieniach z 11 października 2024 r., Naczelnik Urzędu Skarbowego w Gnieźnie wskazał, że w ramach programu naprawczego umorzono prowadzone postępowanie egzekucyjne i naniesiono w module MRP podwyższone odsetki 150 % za zaległości w okresach, w których naniesienie podwyższonych odsetek było zasadne. W przypadku ujawnienia nowych składników majątkowych w ww. sprawach wszczęte zostanie nowe postępowanie egzekucyjne w zakresie wyegzekwowania należności głównych wraz z podwyższonymi odsetkami.

W przypadku sprawy ad.2) nie udało się wdrożyć programu naprawczego do kwoty zaległości 5 347,00 zł, która została pobrana w związku ze skutecznym zajęciem komorniczym, co przyczyniło się do powstania skutków finansowych w wysokości 1 290,56 zł.

- w zakresie przeanalizowanych deklaracji/ korekt deklaracji pokontrolnych złożonych w związku z przeprowadzonymi w 2023 r. kontrolami podatkowymi (których analizą komórka (...) zajmuje się w przypadku wpływu deklaracji/korekt deklaracji do US po upływie 14 dni od podpisania protokołu kontroli przez podatnika), niezastosowanie podwyższonych odsetek stwierdzono w przypadku analizy 2 protokołów kontroli:
 - 1) (...) dot. podatnika (...), w zakresie VAT za miesiące od 11/2021 do 1/2022 - osobą odpowiedzialną za wprowadzenie NO150 w tej sprawie była p. (...), pracownik komórki (...),
 - 2) (...) dot. podatnika (...), w zakresie VAT za miesiące od 5/2022 do 1/2023 - osobą odpowiedzialną za wprowadzenie NO150 w tej sprawie była p. (...), pracownik komórki (...).

W obu przypadkach wystąpiła przesłanka wynikająca z art. 56b ust.3 ustawy O.p. z uwagi na niezłożenie przez podatnika pierwotnej deklaracji.

Osoby nadzorujące realizację zadań w tym zakresie: kierownik komórki (...) p. (...) i Z-ca Naczelnika p. Jarosław Wierzejewski.

W ramach programu naprawczego, podobnie jak wyżej, umorzono prowadzone postępowanie egzekucyjne i naniesiono w module MRP podwyższone odsetki 150 % za zaległości w poniższych okresach:

- w sprawie ad. 1) 12/2021 – 5 633,00 zł, 01/2022 – 1 281,00 zł;
- w sprawie ad. 2) 05/2022 – 2 306,00 zł, 06/2022 - 368,00 zł, 07/2022 – 1 062,00 zł, 08/2022 – 1 277,00 zł, 09/2022 - 665,00 zł, 10/2022 – 1 361,00 zł, 11/2022 – 1 348,00 zł, 12/2022 – 1 821,00 zł, 01/2023 – 1 948,00 zł.

W przypadku ujawnienia nowych składników majątkowych w ww. sprawach wszczęte zostanie nowe postępowanie egzekucyjne w zakresie wyegzekwowania należności głównych wraz z podwyższonymi odsetkami.

W związku z wystąpieniem powyższych nieprawidłowości w komórce (...) wdrożono działania celem niedopuszczenia w przyszłości do powstania naruszeń:

- zapoznano wszystkich pracowników (...) z nową procedurą wewnętrzną nr 12/2024 z 14 października 2024 r. w sprawie postępowania przy ustalaniu podwyższonej stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych, w której wskazano wprost odpowiedzialność kierowników i pracowników poszczególnych komórek Urzędu Skarbowego w Gnieźnie za wykonywanie wskazanych zadań, celem zapewnienia ich prawidłowej realizacji.
- ponownie zapoznano pracowników (...) z pismami przesłanymi przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu w zakresie stosowania podwyższonych odsetek oraz nanoszenia przerw

w systemie MRP:

- 1) z 29 grudnia 2022 r., nr (...),
 - 2) z 27 kwietnia 2023 r., nr (...),
 - 3) z 14 września 2023 r., nr (...),
 - 4) z 17 października 2023 r., nr (...),
 - 5) z 1 października 2024 r., nr (...),
 - 6) z 29 października 2024 r., nr (...).
- opracowano i przekazano do stosowania przez pracowników (...) tabele obejmujące czynności niezbędne do wykonania przy każdej prowadzonej sprawie (w tym obowiązek weryfikacji pod kątem odsetek NO150),
 - wzmożono nadzór nad prawidłowością nanoszonych odsetek przez pracowników (...) poprzez sporządzanie i analizę comiesięcznych raportów z modułu Zisar i e-Orus przez kierownika komórki (...).

w Dziale (...):

w przypadku pozyskania informacji o konieczności zastosowania podwyższonych odsetek wskazanych w zawiadomieniach o uwzględnieniu korekty lub wyniku kontroli przysłanych przez urzędy celno-skarbowe, pracownik (...) wprowadza odpowiednio przerwy w MRP. W przeanalizowanych informacjach z urzędów celno-skarbowych, które wpłynęły przez SZD w 2023 r. nie stwierdzono faktu poinformowania o konieczności zastosowania podwyższonych odsetek. W 1 przypadku, dot. podatnika (...), VAT-10 z 2020 r. wprowadzono przerwę na podstawie rozmowy z pracownikiem urzędu celno-skarbowego, przeprowadzonej 22 lutego 2023 r.

W zakresie wpływu korekt deklaracji złożonych w wyniku kontroli podatkowych prowadzonych przez pracowników tut. urzędu skarbowego należy wyjaśnić, że informacje o korektach, dla których w systemie SPED wystąpiło ostrzeżenie GK (skuteczność prawna złożonego dokumentu ze względu na podmiot główny) lub GP (dokument pokontrolny dla podmiotu głównego) przekazywane są niezwłocznie przez pracownika komórki (...) do komórek (...) i (...) z prośbą o potwierdzenie skuteczności złożonej korekty i odniesienie się do ewentualnego zastosowania odsetek 150 %. Na podstawie informacji zwrotnej z ww. komórek pracownik komórki (...) wprowadza przerwy w MRP. Z uwagi na wystąpienie powyższych nieprawidłowości oprócz wskazanych wyżej działań mających na celu prawidłowe funkcjonowanie w obszarze odsetek Naczelnik Urzędu Skarbowego w Gnieźnie objął wskazany zakres szczególnym nadzorem zalecając, aby począwszy od listopada 2024 r. Z-ca Naczelnika Pionu kontroli (ZN2) objął comiesięczną kontrolą funkcjonalną prawidłowość naliczania i nanoszenia odsetek powstałych zobowiązań podatkowych w komórkach (...), (...) i (...) oraz Z-ca Naczelnika Pionu wierzycielskiego (ZN1) w komórce (...). Kontrole funkcjonalne będą przeprowadzane do 10-tego dnia następnego miesiąca. Po ich sporządzeniu przekazywane będą w SZD do akceptacji NUS.

II. Terminowość wprowadzania podwyższonej stawki odsetek w systemie Poltax2BPlus oraz wykorzystanie właściwej podstawy prawnej i kodu rejestracji,

Dodatkowe przypisy podwyższonych odsetek przypisane terminowo w 2023 r., dotyczą 3 podatników:

1. (...), formularz ZOB-D za 7/2020 – data rejestracji 24 lutego 2023 r.
2. (...), formularz VAT-7 za miesiące 4,5,6,8,9,10,11,12/2019 - data rejestracji 6 września 2023 r.
3. (...), formularz VAT-7 za 5/2021 – data rejestracji 29 listopada 2023 r.

- 1) W przypadku podatnika (...) dokonano rejestracji podwyższonych odsetek do przypisu decyzji określającej zobowiązanie za miesiąc 7/2020 z 23 lutego 2023 r. Decyzja została zarówno wydana, jak i doręczona podatnikowi 23 lutego 2023 r. Rejestracji podwyższonych odsetek dokonano 24 lutego 2023 r.
- 2) W przypadku podatnika (...) deklaracje za miesiące 4- 6/2019 i 8-12/2019 zostały:
 - złożone w dniu 30 sierpnia 2023 r.,
 - przypisane w systemie PoltaxPlus - 4 września 2023 r.,
 - rejestracji podwyższonych odsetek dokonano 6 września 2023 r.
- 3) W przypadku podatnika (...) deklaracja za miesiąc 5/2021 została:
 - złożona w dniu 24 listopada 2023 r.,
 - przypisana w systemie PoltaxPlus- 28 listopada 2023 r.,
 - rejestracji podwyższonych odsetek dokonano 29 listopada 2023 r.

Odnosząc się do kwestii terminowości podkreślić należy, że we wszystkich 10, zarejestrowanych w 2023 r., przypadkach podwyższonych 150 % odsetek za zwłokę pracownicy Urzędu Skarbowego w Gnieźnie działali terminowo i bez jakiegokolwiek zwłoki. Podczas rejestracji w module MRP został użyty prawidłowy kod podstawy NO150 i typ przyczyny 5. W toku kontroli potwierdzono zasadność przypisania podwyższonych odsetek do ww. zaległości, tym samym nie stwierdzono przekroczenia kompetencji w tym zakresie.

III. Uprawnienia do systemów informatycznych Urzędu

Typowanie do kontroli metodą niestatystyczną wg osądu kontrolującego na podstawie danych zawartych w Centralnym Systemie Zarządzania Uprawnieniami i Uwierzytelnianiem Użytkowników.

Badaniem objęto zakresy uprawnień pracowników w dostępie do systemów informatycznych Urzędu. Kontroli poddano ww. informacje, w efekcie czego stwierdzono, że:

- uprawnienia nadawane i odbierane są zgodnie z przepisami prawa wewnętrznego,
- uprawnienia nadawane są zgodnie z zakresem obowiązków pracownika.

W toku kontroli zweryfikowano zakres uprawnień pracowników w dostępie do systemów informatycznych Urzędu i nie stwierdzono nadużyć w tym zakresie. Nadane uprawnienia są zgodne z realizowanymi zadaniami. Ze względu na charakter pracy m.in. prowadzenie analiz, pracownikom nadano uprawnienia do różnych systemów (różnym pracownikom w różnym zakresie). Poza Poltax Plus są to uprawnienia do systemów WRO-SYSTEM, ZisarPlus, SeRCe, BPS, SZD, SSP, EUREKA, JPK_LUNETKA, KARTA2, NBE, VAT REFUND, VIES, e-ORUS, RWDW (WIS). Od końca maja 2022 r. pracownicy KAS w Centralnym Systemie Zarządzania Uprawnieniami i Uwierzytelniania Użytkowników mają przyznawane tzw. role, wymagane w związku z wykonywanymi obowiązkami.

W zakresie realizacji procesu zarządzania uprawnieniami do systemów informatycznych funkcjonujących w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu i podległych urzędach konieczne jest przeprowadzanie kontroli (minimum raz na pół roku) przez kierujących komórkami w zakresie przydzielania uprawnień do systemów informatycznych i nadanych upoważnień. Powyższe wynika z § 10 Zarządzenia nr 127/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 28 września 2018 r. w sprawie wykorzystania systemu Qasystem do realizacji procesu zarządzania uprawnieniami do systemów informatycznych funkcjonujących w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu i podległych urzędach, zmienionego Zarządzeniem nr 58/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 27 maja 2019 r. w sprawie wykorzystania systemu Qasystem do realizacji procesu

zarządzania uprawnieniami do systemów informatycznych funkcjonujących w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu i podległych urzędach. Przekazane do zweryfikowania informacje o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej potwierdziły fakt przeprowadzania kontroli funkcjonalnej w tym zakresie w terminach wymaganych zarządzeniem. Nieprawidłowości nie stwierdzono.

Kontrolę przeprowadzono w oparciu o Zarządzenie Nr 250/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 30 grudnia 2022 r. w sprawie Systemu Zarządzania Bezpieczeństwem Informacji i polityk bezpieczeństwa w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu oraz Zasady bezpieczeństwa informacji (dot. nadawania uprawnień) i stwierdzono zastosowanie:

- zasady wiedzy koniecznej (ograniczonego dostępu do informacji), pracownicy posiadają dostęp tylko do tych informacji, które są konieczne do realizacji powierzonych im zadań (różne zadania oznaczają różną wiedzę konieczną do ich wykonania, a tym samym inny profil dostępu),
- zasady potrzeby koniecznej, pracownicy mają zapewniony dostęp tylko do środków przetwarzania informacji (urządzeń teleinformatycznych, systemów, aplikacji), które są im konieczne do wykonania powierzonych im zadań.

IV. Weryfikacja aktualności upoważnień i pełnomocnictw w Urzędzie Skarbowym w Gnieźnie

W toku kontroli instytucjonalnej sprawdzono czy nadane upoważnienia są aktualne i czy osoby upoważnione wykorzystują je ściśle z zakresem wskazanym na upoważnieniu.

Zgodnie z Zarządzeniem nr 100/2021 (Załącznik Nr 6) Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 7 czerwca 2021 r. w sprawie zasad przygotowywania, ewidencjonowania, przechowywania, monitorowania aktualności i utraty mocy obowiązującej upoważnień i pełnomocnictw wydawanych w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu oraz podległych Urzędach woj. wielkopolskiego oraz uchylającym go Zarządzeniem Nr 119/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 23 października 2023 r. w sprawie zasad przygotowywania, ewidencjonowania, przechowywania, monitorowania aktualności i utraty mocy obowiązującej upoważnień i pełnomocnictw wydawanych w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu oraz podległych Urzędach woj. wielkopolskiego Naczelnik Urzędu Skarbowego w Gnieźnie na bieżąco monitoruje aktualność upoważnień do podpisywania dokumentów z up. Naczelnika, pełnomocnictw podległych pracowników. W toku kontroli potwierdzono, że prawidłowo upoważnienia pracowników i kierowników komórek organizacyjnych zostały wydane na podstawie art. 143 § 1, § 2 pkt 1 ustawy O.p. oraz w oparciu o przepisy nadające Naczelnikowi uprawnienie do nadawania upoważnień wskazane w obowiązującym w tym czasie Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Skarbowego (tj. § 31 ust.3 odpowiednio najpierw do załącznika nr 1 Zarządzenia Nr 223/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 20 grudnia 2022 r., później do załącznika nr 1 do Zarządzenia Nr 37/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 21 marca 2023 r. Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Gnieźnie).

Przeprowadzona weryfikacja upoważnień wskazała na prawidłowość udzielonych upoważnień w zakresie: podstawy prawnej (jej aktualności na dzień udzielenia upoważnienia) i sposobu potwierdzenia odbioru upoważnienia przez pracownika (upoważnienia zawierają datę i podpis pracownika). W toku kontroli stwierdzono, że w przypadku 8 przedłożonych do weryfikacji upoważnień z 30 i 31 stycznia 2023 r. podpis na upoważnieniach złożyła Zastępca Naczelnika p. Kinga Pawluk, zgodnie z posiadanym przez siebie upoważnieniem do zastępowania Naczelnika podczas jego nieobecności (potwierdzono urlop wypoczynkowy Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie w dniach 30 i 31 stycznia 2023 r.). Zasadność udzielenia upoważnień została potwierdzona dodatkowo

przez drugiego Zastępcę Naczelnika p. Jarosława Wierzejewskiego i odpowiednio kierowników działów p. (...) i p. (...). Pozostałe upoważnienia wydane w 2023 r. zostały udzielone (podpisane) przez Naczelnika organu p. Leszka Kasprzaka.

IV. Kontrola funkcjonalna

Sprawdzeniu poddano przestrzeganie przepisów Zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 15 grudnia 2018 r. poprzez zbadanie, czy w temacie „Stosowanie podwyższonej stawki odsetek za zwłokę” przeprowadzana była kontrola funkcjonalna (zgodnie z Zarządzeniem nr 167/2018 w sprawie wprowadzenia kontroli funkcjonalnej zmienionym Zarządzeniem Dyrektora nr 59/2019; Zarządzeniem nr 24/2019; Zarządzeniem nr 63/2020; Zarządzeniem nr 211/2021; Zarządzeniem nr 247/2022).

Stosownie do ww. Zarządzenia kierownictwo Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu określiło na 2023 r. priorytety kontroli funkcjonalnej do uwzględnienia w ramach wykonywania tej kontroli przez osoby zobowiązane w Izbie, Wielkopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Poznaniu oraz w urzędach skarbowych województwa wielkopolskiego. Wśród priorytetów nie zdiagnozowano jednak zagadnień mających bezpośredni związek z kontrolowanym obszarem.

Z uwagi na zakres tematyczny, badany obszar nie znalazł odzwierciedlenia ani w priorytetach kierownictwa Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, ani w Planie ryzyk Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie, czy Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

W toku kontroli ustalono, że powyższe spowodowało, iż w 2023 r. nie były przeprowadzane kontrole funkcjonalne w temacie stosowania podwyższonej stawki odsetek za zwłokę.

Ustalenia poczynione w toku kontroli instytucjonalnej dały podstawy do stwierdzenia, że Naczelnik Urzędu Skarbowego w Gnieźnie błędnie oszacował ryzyko na 2023 r. Brak wskazania ewentualności powstania ryzyka w obszarze tematu kontroli w konsekwencji doprowadziło do zaniechania porównywania na bieżąco aktualnie funkcjonującego stanu faktycznego ze stanem wymaganym w normach prawnych. W konsekwencji zabrakło efektu likwidowania ewentualnie powstałych nieprawidłowości na bieżąco i usprawnienia pracy kontrolowanej jednostki w tym obszarze. Stwierdzone w toku prowadzonej kontroli liczne zaniedbania dotyczące stosowania podwyższonej stawki odsetek za zwłokę wskazują, że w Urzędzie Skarbowym w Gnieźnie nie wykorzystano możliwości jakie daje prowadzenie kontroli funkcjonalnej. Przeprowadzona kontrola instytucjonalna wykazała bowiem, że w 2023 r. w organie doszło do naruszenia zasady racjonalnego gospodarowania, poprzez nieosiągnięcie optymalnych wyników, czyli brak wydajności i skuteczności oraz do naruszenia zasady celowości - jednostka nie działała w pełni zgodnie z wyznaczonym celem, zadaniami określonymi w regulaminach i aktach normatywnych. Poprzez zaniechanie stosowania podwyższonej stawki odsetek za zwłokę jednostka nie realizowała w pełni wyznaczonych dla niej zadań i nie osiągnęła wymaganych prawem wyników, efektów.

V. Informacje dotyczące kontroli zewnętrznych oraz informacje przesyłane do wiadomości Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu

Na podstawie książki kontroli nie stwierdzono kontroli zewnętrznych z zakresu „Stosowania podwyższonej stawki odsetek za zwłokę”

VI. Informacja dotycząca trybu składania petycji, skarg i wniosków oraz informacja dotycząca przyjmowania obywateli w sprawach skarg i wniosków

W kontrolowanym Urzędzie Skarbowym na tablicy ogłoszeń znajduje się informacja dotycząca trybu

składania petycji, skarg i wniosków oraz informacja dotycząca przyjmowania obywateli w sprawach skarg i wniosków, co zostało potwierdzone zdjęciem tablicy ogłoszeń.

Reasumując

W 2023 r. w Urzędzie Skarbowym w Gnieźnie stwierdzono liczne nieprawidłowości powstałe z uwagi na wrywkowe stosowanie dyspozycji wynikających z art. 56b ustawy O.p. Błędy stwierdzono:

- W zakresie złożonych deklaracji/korekt deklaracji w związku z przeprowadzonymi czynnościami sprawdzającymi:

a) na 156 przypadków złożenia przez podatników dokumentów po terminie w 2023 r., w 89 przypadkach wymagających zastosowania podwyższonych odsetek

- w 3 przypadkach w ramach programu naprawczego, zastosowano podwyższone odsetki 150 % na etapie prowadzonej weryfikacji w 2024 r.,

- w 86 przypadkach nie zastosowano podwyższonych odsetek w wysokości 150 % - błędnie naliczono podstawowe odsetki 100 % i zaksięgowano wpłaty, co wywołało skutki finansowe w wysokości **17 557,00 zł.**

b) na 47 innych czynności sprawdzających skutkujących złożeniem korekty w 9 przypadkach nie zastosowano podwyższonych odsetek 150 %, błędnie naliczono podstawowe odsetki w wysokości 100 % i zaksięgowano wpłaty - co wywołało skutki finansowe w wysokości **10 885,00 zł.**

- W zakresie przeanalizowanych deklaracji/ korekt pokontrolnych złożonych w związku z przeprowadzonymi w roku 2023 r. kontrolami niezastosowanie podwyższonych odsetek stwierdzono w przypadku analizy 2 protokołów kontroli:

W obu przypadkach wystąpiła przesłanka wynikająca z art. 56b ust. 3 ustawy O.p. z uwagi na niezłożenie przez podatnika pierwotnej deklaracji. W procesie naprawczym umorzono egzekucję i naniesiono w module MRP podwyższone odsetki 150 %.

- W zakresie 36 kontroli podatkowych zakończonych w 2023 r.:

w 2 kontrolach, powinny zostać naliczone odsetki w wysokości 150 %, przy czym w 1 sprawie zostały przypisane terminowo; w 2-im przypadku z uwagi na fakt prowadzenia postępowania restrukturyzacyjnego na nowo ustalono zaległość, którą prawidłowo podano w karcie do głosowania oraz ujęto w systemie Poltax2BPlus moduł MRP.

- W zakresie przeprowadzonych postępowań podatkowych:

a) decyzje wydane przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Gnieźnie

W 2023 r. nie dostrzeżono przesłanek wynikających z art. 56b ustawy O.p. w 3 sprawach:

W 2 przypadkach w ramach programu naprawczego umorzono postępowanie egzekucyjne i naniesiono w module MRP podwyższone odsetki 150 %.

W 1 przypadku z uwagi na zapłacenie przez Podatnika zaległości podatkowych wynikających z wydanej decyzji nie udało się wdrożyć programu naprawczego, co przyczyniło się do powstania skutków finansowych w wysokości **9 113, 00 zł.**

b) decyzja wydana przez Naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego:

1 sprawa, w której umorzono prowadzoną egzekucję i naniesiono w module MRP podwyższone odsetki 150 % do zaległości.

c) decyzje wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu:

W 2 przypadkach umorzono prowadzoną egzekucję i naniesiono w module MRP podwyższone odsetki 150 % za zaległości w okresach, w których naniesienie podwyższonych odsetek było zasadne.

W 1 przypadku nie udało się wdrożyć programu naprawczego do kwoty zaległości 5 347,00 zł, która została pobrana w związku ze skutecznym zajęciem komorniczym, co przyczyniło się do powstania

skutków finansowych w wysokości **1 290,56 zł.**

Skutki nieprawidłowości oszacowano na łączną kwotę **38 845,56 zł.**

Ocena ryzyka zagrożeń dla jednostki dokonana w toku przeprowadzonej kontroli dot. stosowania podwyższonych odsetek za zwłokę, wskazuje na wysoki poziom ryzyka niepodejmowania w 2023 r. skutecznych działań zmierzających najpierw do przypisania odsetek, w prawidłowej 150 % wysokości, a potem do wyegzekwowania zobowiązania w prawidłowej wysokości. Docenić należy determinację organu w dążeniu do wprowadzenia systemu naprawczego. Niemniej podejmowanie dodatkowych działań mających związek z umarzaniem wszczętych postępowań egzekucyjnych nie byłoby wymagane w sytuacji bieżącego stosowania się do zasad wynikających z przepisu art. 56b ustawy O.p.

Podczas prowadzonej kontroli przyjęto kryteria oceny:

- Legalności, czyli zgodności działania z przepisami prawa powszechnie obowiązującego, przepisami prawa wewnętrznego, decyzjami w sprawach indywidualnych oraz innymi rozstrzygnięciami podjętymi przez uprawnione podmioty;
- Efektywności, czyli zgodności działań kontrolowanej jednostki z określonymi celami, racjonalnego i oszczędnego doboru metod i środków odpowiednich dla ich osiągnięcia oraz wykorzystania możliwości zapobieżenia lub ograniczenia wysokości ewentualnych lub zaistniałych szkód;
- Rzetelności, czyli wypełniania obowiązków z należytą starannością, sumiennie i terminowo, wykonywanie zobowiązań zgodnie z ich treścią, przestrzeganie wewnętrznych reguł funkcjonowania komórki, dokumentowanie określonych działań lub stanów faktycznych zgodnie z rzeczywistością, we właściwej formie i wymaganych terminach, bez pomijania określonych faktów i okoliczności.

Ocena legalności, efektywności i rzetelności w wypełnianiu obowiązków, zgodnie z kryteriami: staranności, sumienności i terminowości, uzasadnia ocenę negatywną badanego obszaru.

[dowód: akta kontroli poz. 8 w SZD]

W skontrolowanym zakresie stwierdzono wyłącznie nieprawidłowości (nie zdiagnozowano uchybień), polegające na:

1. Niestosowaniu się do dyspozycji wynikającej z art. 56b ustawy O.p., zgodnie z którą podwyższoną stawkę odsetek za zwłokę w wysokości 150 % powinno stosować się do zaległości w podatku od towarów i usług w przypadku:

1) zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku ujawnionych przez organ podatkowy w toku kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej lub postępowania podatkowego,

2) korekty deklaracji:

a) złożonej po doręczeniu zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, a w przypadku gdy nie stosuje się zawiadomienia - po zakończeniu kontroli podatkowej,

b) dokonanych w wyniku czynności sprawdzających,

c) złożonej po doręczeniu upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej

- jeżeli kwota zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku przekracza 25 % kwoty należnej i jest wyższa niż pięciokrotna wysokość minimalnego wynagrodzenia w rozumieniu ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. z 2020 r. poz. 2207), obowiązującego w dniu następującym po dniu upływu terminu płatności zobowiązania lub terminu zwrotu.

3) ujawnienia przez organ podatkowy w toku czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, kontroli

celno-skarbowej lub postępowania podatkowego niezłożenia deklaracji, mimo ciężącego obowiązku oraz braku zapłaty podatku.

2. Błędnym oszacowaniu ryzyka powstania nieprawidłowości w obszarze stosowania podwyższonej stawki odsetek za zwłokę.

Informacja o zgłoszonych zastrzeżeniach do projektu wystąpienia pokontrolnego
Naczelnik Urzędu Skarbowego w Gnieźnie pismem nr (...) z 3 stycznia 2025 r. wniósł zastrzeżenia do ustaleń kontroli zawartych w projekcie wystąpienia pokontrolnego, które zostały oddalone.
Zalecenia i wnioski dotyczące usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości lub usprawnienia funkcjonowania kontrolowanego urzędu
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zaleca: 1. Stosować przepis art. 56b ustawy O.p. (z wyłączeniem przypadków, o których mowa w art. 56ba ustawy O.p.) i w tym celu: <ul style="list-style-type: none">• przeprowadzać na bieżąco weryfikację wyników czynności sprawdzających mających związek z niezłożeniem przez podatników wymaganych dokumentów z obszaru podatku od towarów i usług w oparciu o analizę kart kontowych w zakresie wpłat/braku wpłat, celem wyłonienia przypadków, do których należy przypisać podwyższone odsetki,• weryfikować na bieżąco korekty deklaracji, pod kątem ewentualności zaistnienia sytuacji:<ol style="list-style-type: none">a) złożenia jej po doręczeniu zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej, a w przypadku gdy nie stosuje się zawiadomienia - po zakończeniu kontroli podatkowej,b) dokonanych w wyniku czynności sprawdzających,c) złożenia jej po doręczeniu upoważnienia do przeprowadzenia kontroli celno-skarbowej - jeżeli kwota zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku przekracza 25 % kwoty należnej i jest wyższa niż pięciokrotna wysokość minimalnego wynagrodzenia w rozumieniu ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. z 2020 r. poz. 2207), obowiązującego w dniu następującym po dniu upływu terminu płatności zobowiązania lub terminu zwrotu,• podejmować działania mające na celu wyłonienie zaniżenia zobowiązania podatkowego, zawyżenia kwoty nadpłaty lub zwrotu podatku ujawnionych przez organ podatkowy w toku kontroli podatkowej, kontroli celno-skarbowej lub postępowania podatkowego,• rejestrować na bieżąco podwyższone 150 % odsetki w systemie Poltax2BPlus, 2. Oszacować prawidłowo ryzyko powstania nieprawidłowości w obszarze stosowania podwyższonej stawki odsetek od zaległości. 3. Przeprowadzić kontrolę funkcjonalną w zakresie stwierdzonych nieprawidłowości w terminie 9 miesięcy od dnia udzielenia informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych oraz zobowiązuje Naczelnika Urzędu do przekazania informacji o rezultatach wdrożenia zaleceń pokontrolnych.
Ocena wskazująca na niezasadność zajmowania stanowiska lub pełnienia funkcji przez osobę odpowiedzialną za stwierdzone nieprawidłowości
Pouczenie

Stosownie do przepisu art. 48 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (t.j. Dz. U. z 2020, poz. 224) od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.

Termin złożenia informacji

W przypadku stwierdzonych uchybień bądź nieprawidłowości w terminie 30 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego należy poinformować Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu o sposobie wykonania zaleceń, wykorzystaniu wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości, uchybień.

PODPIS DYREKTORA IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ

Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej
w Poznaniu

Maciej Młodzikowski
(podpisano kwalifikowanym
podpisem elektronicznym)

Kwalifikowany podpis elektroniczny ma skutek prawny równoważny podpisowi własnoręcznemu (art. 25 ust. 2 Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 910/2014 z dnia 23 lipca 2014 r. w sprawie identyfikacji elektronicznej i usług zaufania w odniesieniu do transakcji elektronicznych na rynku wewnętrznym oraz uchylające dyrektywę 1999/93/WE).

Korespondencję otrzymują

1. Adresat - elektronicznie
2. aa

Do wiadomości – wyłącznie drogą elektroniczną

1. Z-ca DIAS – Arkadiusz Radziejewski
2. Z-ca DIAS – Paweł Siuda
3. Z-ca DIAS – Robert Stangret
4. Z-ca DIAS – Dariusz Strugliński
5. Z-ca DIAS – Agata Wciórka
6. Referat Nadzoru nad Orzecznictwem (ION)
7. Referat Nadzoru nad Zaległościami (IEZ)
8. Dział Wsparcia Zarządzania (IWZ)