

W dokumencie ograniczono informacje na podstawie art. 5 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (t.j. Dz. U. 2022, poz. 902).

Przeprowadzający anonimizację:

KIEROWNIK REFERATU

G. Bembenek
Gabriela Bembenek

URZĄD SKARBOWY W CHEŁMIE

Data wyłączenia:

22.02.2023 r.

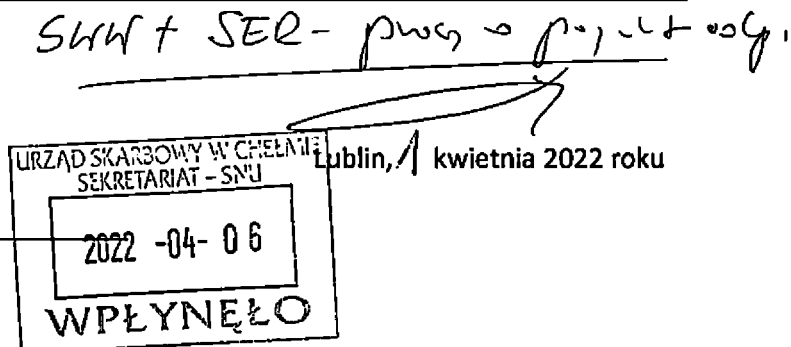


**DYREKTOR
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W LUBLINIE**



UNP: 0601-22-028896

Sprawa: **Kontrola planowa w trybie
zwykłym**

Znak sprawy: **0601-IWW.0921.21.2021.14**

Egz. Nr 1

Pani
Alicja Kupczyńska
Naczelnik
Urzędu Skarbowego
w Chełmie
ul. Obłowska 20A
22-100 Chełm

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

sporządzone na podstawie art. 46 i art. 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 224) oraz § 11 ust. 1 pkt 1 zarządzenia Nr 68/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Lublinie z dnia 5 maja 2017 r. w sprawie przeprowadzania kontroli w urzędach skarbowych województwa lubelskiego oraz w Lubelskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Białej Podlaskiej, zawierające ustalenia dokonane w trakcie kontroli planowej przeprowadzonej w trybie zwykłym

w Urzędzie Skarbowym w Chełmie
ul. Obłowska 20A, 22-100 Chełm

przez zespół kontrolerów w składzie:

1. – główny ekspert skarbowy – koordynator kontroli
2. – starszy ekspert skarbowy

w dniach od 11 października 2021 roku do 10 listopada 2021 roku (kontrola w trybie zdalnym), w tym w siedzibie Urzędu od 11 do 12 października 2021 roku,

w zakresie:

**„Prawidłowość dokonywania zaliczeń wpłat na poczet zobowiązań podatkowych
w systemie Poltax2B Plus”**

Okres objęty kontrolą od 1 maja 2020 roku do 31 sierpnia 2021 roku z wykorzystaniem zdarzeń i dokumentów z okresu przed i po okresie objętym kontrolą, gdy miały one związek z przedmiotem kontroli.

Według stanu na 31 sierpnia 2021 roku Urząd Skarbowy w Chełmie posiadał 105 etatów z § 4020 (korpus służby cywilnej), w tym 10 etatów w Dziale Rachunkowości, natomiast nie posiadał żadnego etatu z § 4010 (poza korpusem służby cywilnej). Z uwagi na liczbę etatów zaliczany jest do grupy średnich urzędów skarbowych.

[dowód: akta kontroli str. 20]

Kierownictwo Urzędu:

Kierującym kontrolowaną jednostką do 5 września 2020 roku był Pan Mariusz Twardziszewski, natomiast od 6 września 2020 roku obowiązki Naczelnika Urzędu Skarbowego w Chełmie pełni Pani Alicja Kupczyńska (SNU).

Zastępcą Naczelnika Urzędu Skarbowego w Chełmie (SZN), w okresie objętym kontrolą była Pani Marta Czyżyk.

[dowód: akta kontroli str. 20]

W Urzędzie Skarbowym w Chełmie nie były prowadzone kontrole instytucjonalne w zakresie prawidłowości dokonywania zaliczeń wpłat na poczet zobowiązań podatkowych w systemie Poltax2B Plus.

Nie stwierdzono również skarg na działanie Urzędu (pracownika) dotyczących przedmiotu kontroli. Rozpatrywane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Lublinie skargi w zakresie rachunkowości (2 sprawy) dotyczyły zwrotu nadpłaty na niewłaściwy rachunek bankowy oraz zwrotu nadpłaty na niewłaściwy adres.

Przedmiotową kontrolę przeprowadzono w oparciu o przepisy ustawy o kontroli w administracji rządowej oraz „Standardy kontroli w administracji rządowej” z dnia 31 sierpnia 2017 roku, opracowane przez Departament Kontroli i Nadzoru Kancelarii Prezesa Rady Ministrów.

W toku kontroli ustalono, co następuje:

1. Organizacja pracy i zadania komórki rachunkowości odpowiedzialnej za prawidłowe ewidencjonowanie i rozliczanie wpłat, z uwzględnieniem kontroli funkcjonalnych przeprowadzonych w komórce.

W strukturze organizacyjnej Urzędu Skarbowego w Chełmie za prawidłowe ewidencjonowanie i rozliczanie wpłat na Centralnych Kartach Kontowych (CKK) systemu Poltax2B Plus odpowiedzialny jest Dział Rachunkowości - SER.

Zgodnie z § 13 Rozdziału 3 Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Chełmie – stanowiącego Załącznik do Zarządzenia nr 81/2020 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Lublinie z dnia 22 września 2020 roku - do zadań Działu Rachunkowości należy w szczególności:

1. prowadzenie ewidencji przypisów, odpisów, wpłat, zwrotów i zaliczeń nadpłat z tytułu podatków – pkt 1;
2. dokonywanie rozliczeń z tytułu wpłat, nadpłat, zaległości oraz zwrotów podatków oraz wydawania postanowień w tym zakresie – pkt 2;
3. prowadzenie ewidencji grzywien, mandatów, kar pieniężnych, kosztów egzekucyjnych związanych z dochodzonymi należnościami i innych należności nałożonych na podstawie właściwych przepisów prawnych – pkt 8.

W oparciu o obowiązujące akty prawa wewnętrznego ustalono, że Urząd nie posiada szczegółowych uregulowań wewnętrznych w zakresie kontrolowanego obszaru. Zadania te realizuje w oparciu o obowiązujące przepisy, wyjaśnienia i wytyczne Ministerstwa Finansów oraz dane z Centralnej Bazy Wiedzy Poltax2B Plus. Posiada natomiast procedury wewnętrzne m.in. w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych oraz rozliczania sum do wyjaśnienia.

[dowód: akta kontroli str. 23-36]

Nadzór nad prawidłowym i terminowym wykonywaniem zadań przez komórkę SER sprawuje Naczelnik Urzędu Skarbowego w Chełmie (SNU) Pani Alicja Kupczyńska poprzez bezpośredni nadzór nad wykonywaniem zadań przez kierownika Działu Rachunkowości.

Na dzień 31 sierpnia 2021 roku w komórce SER zatrudnionych było 9 pracowników i każdy z nich realizował zadania z zakresu rachunkowości, w tym ewidencjonowania wpłat w systemie księgowym Poltax2B Plus. Bezpośredni nadzór nad pracą podległych pracowników sprawuje kierownik Działu _____, odpowiedzialna za prawidłową i terminową realizację zadań komórki. W ramach sprawowanego nadzoru służbowego w okresie od 1 maja 2020 roku do 31 sierpnia 2021 roku przeprowadziła 3 kontrole funkcjonalne, dotyczące:

1. Prawidłowości realizacji zawiadomień o zajęciu wierzytelności z tytułu nadpłaty lub zwrotu podatku – nieprawidłowości nie stwierdzono.
2. Prawidłowości prowadzenia ksiąg rachunkowych w aplikacji SFINKS – nieprawidłowości nie stwierdzono.
3. Prawidłowości i terminowości rozpatrywania wniosków złożonych przez podatników i płatników.

W wyniku czynności kontrolnych przeprowadzonych w zakresie pkt. 3, kontrolująca stwierdziła naruszenie przepisów art. 76a oraz art. 139 § 1, art. 140 § 1 i 2, a także art. 170 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2021 r. poz. 1540 ze zm.), poprzez niewydanie postanowienia w sprawie zaliczenia nadpłaty oraz nieterminowe zakończenie sprawy z wniosku podatnika. W tym zakresie wydała zalecenia pokontrolne, z którymi w dniu 24 czerwca 2021 roku kontrolowana została zapoznana.

[dowód: akta kontroli str. 22, 37-41]

Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia, organizację pracy komórki ds. rachunkowości oceniono **pozytywnie**.

2. Prawidłowość zaliczania wpłat na poczet zaległych i bieżących zobowiązań podatkowych (art. 62 § 1-3 Ordynacji podatkowej), ze szczególnym uwzględnieniem przepisów odnoszących się do stanu zagrożenia epidemicznego.

1. Na podstawie Raportu WB.R.4.15.C.1 - *ewidencja wpłat - zaksięgowane* na Centralnych Kartach Kontowych systemu Poltax2B Plus w okresie od 1 maja 2020 roku do 31 sierpnia 2021 roku, czynnościami kontrolnymi objęto prawidłowość zaliczenia wpłat na poczet zaległych oraz bieżących zobowiązań podatkowych. Kontrolą objęto 20 spraw na łączną kwotę zaliczenia 168.717,57 zł. Wyboru dokonano metodą losową. Wykaz kontrolowanych pozycji stanowi **Załącznik nr 1** do niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

[dowód: akta kontroli str. 42-46]

Na podstawie szczegółowej analizy spraw - wymienionych w Załączniku nr 1 - w zakresie prawidłowego ewidencjonowania i zaliczania wpłat w systemie Poltax2B Plus, w 10 z 20 pozycji stwierdzono nieprawidłowości lub uchybienia:

1. w poz. 1 - za uchybienie uznano niewyjaśnienie przeznaczenia dokonanych wpłat (nr: 2021/..., 2021/...) i ich zaliczenie na poczet zobowiązań podatkowych za 4-5/2021 na karcie kontowej w podatku od towarów i usług bez szczegółowej analizy zapisów księgowych. Z informacji złożonej przez Kierownika Działu... wynika, że po zakończeniu kontroli dokonano korekty zapisów księgowych.

[dowód: akta kontroli str. 42-46, 82-84]

2. w poz. 5 - w sprawie zaliczenia wpłaty dokonanej po upływie terminu płatności raty (nr 2021/...) stwierdzono uchybienie, polegające na braku przywołania w uzasadnieniu postanowienia (nr 0604-7010.../2021) brzmienia przepisów regulujących kwestię wygaszenia raty i przywrócenia terminu płatności zaległości podatkowej, objętej decyzją ratalną, tj.:

- art. 259 § 1 pkt 2 Ordynacji podatkowej, z którego wynika, że w razie niedotrzymania terminu płatności odroczonego podatku lub zaległości podatkowej bądź terminu płatności którejkolwiek z rat, na jakie został rozłożony podatek lub zaległość podatkowa, następuje z mocy prawa wygaśnięcie decyzji o rozłożeniu na raty zapłaty podatku lub zaległości podatkowej - w części dotyczącej raty niezapłaconej w terminie płatności;
- art. 49 § 2 ww. ustawy, który stanowi, że jeżeli w terminie określonym w decyzji podatnik nie dokonał zapłaty odroczonego podatku lub zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę lub nie zapłacił którejkolwiek z rat, na jakie został rozłożony podatek lub zaległość podatkowa wraz z odsetkami za zwłokę, terminem płatności podatku lub zaległości podatkowej objętej odroczeniem lub ratą staje się odpowiednio termin określony w art. 47 § 1-3.

Nie powołano także przepisów dla celów naliczenia odsetek za zwłokę, szczególnie, że w uzasadnieniu ww. postanowienia podano nieprawidłową informację dotyczącą okresu rozliczeniowego dla naliczenia odsetek za zwłokę (tj. za 12/2020, mimo że faktycznie zaległość dotyczyła 2020 roku) wprowadzając w ten sposób podatnika w błąd. Pominięto:

- art. 53 § 4 Ordynacji podatkowej, na podstawie którego nalicza się odsetki za zwłokę od dnia następującego po dniu upływu terminu płatności podatku lub terminu, w którym płatnik lub inkasent był obowiązany dokonać wpłaty podatku na rachunek organu podatkowego,
- § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie naliczania odsetek za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, a także zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach, na podstawie którego odsetki za zwłokę nalicza się do dnia zapłaty, włącznie z tym dniem.

Za uchybienie uznano również brak wskazania z jakiego dokumentu wynika zaległość będąca przedmiotem zaliczenia. Działanie organu w powyższym zakresie było niezgodne z art. 217 § 2 ww. ustawy, w myśl którego, postanowienie zawiera uzasadnienie faktyczne i prawne, jeżeli służy na nie zażalenie (...).

[dowód: akta kontroli str. 42-50]

3. w poz. 8 – za nieprawidłowe uznano zaliczenie wpłaty z 27.07.2021 r. (nr 2021/1) wyłącznie na poczet zobowiązania wskazanego przez podatnika na dowodzie wpłaty (VAT 6/2021), przy jednoczesnym istnieniu zaległości podatkowej w tym podatku o wcześniejszym terminie płatności (VAT 7/2019). Jak wynika z danych systemu Poltax Plus oraz zapisów na Centralnej Karcie Kontowej (CKK) prowadzonej dla podatku od towarów i usług, w dniu dokonania powyższej wpłaty, podatnik złożył korektę deklaracji VAT-7 za wcześniejszy okres (7/2019) z wykazaną kwotą do zapłaty (25.575 zł). Niewłaściwa analiza zapisów na karcie kontowej VAT w zakresie uiszczonych wpłat z 27.07.2021 r. i 28.07.2021 r. (nr 2021/1) na dzień, w którym ww. korekta została złożona, spowodowała, że w dniu ujęcia przypisu korekty za 7/2019 na CKK, organ podatkowy nie dokonał korekty zapisów księgowych i zaliczenia wpłaty z 27.07.2021 r. na poczet tej zaległości. Działanie organu w tym zakresie było niezgodne z art. 62 § 1 Ordynacji podatkowej, poprzez niezastosowanie zasady kolejności zaliczania wpłat na zaległości o najwcześniejszym terminie płatności we wskazanym przez podatnika tytule podatkowym. Niezachowanie chronologii wpłat sprawiło, że zaległość za 7/2019 została wygaszona poprzez zaliczenie wpłaty z 28.07.2021 r., skutkiem czego było naliczenie odsetek za zwłokę w kwocie wyższej od należnej. Z tego względu wyjaśnienie Kierownika Działu dotyczące braku przesłanek do wydania postanowienia w sprawie zaliczenia wpłaty z 27.07.2021 r. nie zasługuje na uwzględnienie. Odstąpienie od wydania postanowienia w tej sprawie stanowiło naruszenie art. 62 § 4 Ordynacji podatkowej, w myśl którego, w sprawie zaliczenia wpłaty na poczet zaległości podatkowych, odsetek za zwłokę oraz kosztów upomnienia wydaje się postanowienie, na które służy zażalenie, z zastrzeżeniem § 4a.

[dowód: akta kontroli str. 42-46, 51-55, 82-84]

4. w poz. 9 - za nieprawidłowe uznano niewydanie postanowienia w sprawie zaliczenia wpłaty (nr 2021/) na zaległości o najwcześniejszym terminie płatności we wskazanym przez podatnika podatku (VAT: 5-6 i 8/2020 oraz 4/2021), w sposób częściowo odmienny od określonego na dowodzie wpłaty, tj. w zakresie okresu rozliczeniowego (VAT 6/2021). W rezultacie pozbawiono podatnika możliwości weryfikacji dokonanego zaliczenia. Powyższe stanowiło naruszenie wyżej cyt. art. 62 § 4 Ordynacji podatkowej.

[dowód: akta kontroli str. 42-46, 82-84]

5. w poz. 13 - za nieprawidłowe uznano zaliczenie wpłaty z 15.05.2020 r. (nr 2020/) na poczet zaliczki na podatek za 3/2019, dokonanej tytułem PIT-36L za 2019 rok, po upływie ustawowego terminu na złożenie zeznania. Jednocześnie z wyjaśnienia Kierownik Działu : . . . wynika, że zaliczenia na poczet ww. zaliczki dokonano przed datą złożenia zeznania rocznego (w dniu 26.05.2020 r.), zgodnie z pismem Ministerstwa Finansów z 4 maja 2020 roku nr DPP2.861.9.2020.1. Wyjaśnienie to nie zasługuje na uwzględnienie, bowiem pismo Ministerstwa Finansów, na którym oparł swoje rozstrzygnięcie organ, dotyczy wpłat zaliczek, które zostały dokonane po zakończeniu roku podatkowego, ale przed złożeniem zeznania podatkowego oraz upływem terminu na jego złożenie. Zgodnie z art. 15zzj ust. 1 pkt 1 i ust. 2 ustawy o szczególnych rozwiązaniach (...) (Dz. U. z 2020 r. poz. 374 ze zm.) złożenie zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) za 2019 rok nie później niż w terminie do dnia 1 czerwca 2020 roku jest równoznaczne ze złożeniem przez podatnika podatku dochodowego od osób fizycznych zawiadomienia (czynnego żalu), o którym mowa w art. 16 § 4 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2021 r. poz. 408 ze zm.). Powyższe uregulowanie nie zmieniło zatem ustawowego terminu (30 kwietnia 2020 roku) na złożenie zeznania PIT-36L za rok 2019, natomiast dało podstawę do ochrony podatnika przed negatywnymi konsekwencjami karnymi skarbowymi wskutek złożenia zeznania po upływie ustawowego terminu, tj. w okresie od 1 maja 2020 roku do 1 czerwca 2020 roku. Powyższa regulacja nie spowodowała zmiany terminu na zapłatę zaliczki za 3/2019, co oznacza, że wpłata z 15.05.2020 r. w sposób nieuprawniony została zaliczona na poczet ww. zaliczki, mimo utraty jej bytu prawnego. W konsekwencji zawyżono kwotę odsetek za zwłokę, którą naliczono do dnia zapłaty, nie zaś upływu terminu na złożenie zeznania. Postanowienie w sprawie tego zaliczenia wysłano do podatnika ze znacznym opóźnieniem, tj. po upływie roku (nr: 0604-7010. . . /2020).

Potraktowanie ww. wpłaty jako zapłata zaliczki za 3/2019 doprowadziło do uznania przez organ, że zeznanie podatnika jest błędne i zostało oznaczone na przypisie BZ – błędne zaliczki, doprowadzając w ten sposób podatnika do złożenia korekty zeznania podatkowego. Działania organu podatkowego niekorzystnie wpłynęły na dalsze rozliczenie podatnika za ten okres, pociągając za sobą nieprawidłowe zaliczenie kolejnej wpłaty z 25.11.2020 r. (nr 2020/ . . .).

[dowód: akta kontroli str. 42-46, 56-61, 82-84]

6. w poz. 14, 15, 16 – za uchybienie uznano nieterminowe wydanie postanowień w sprawie zaliczenia wpłat (nr: 2020/..., 2021/..., 2020/1..., 2020/...) na poczet zaległości podatkowych, odpowiednio na należność główną, odsetki za zwłokę, czy odsetki za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek. Postanowienia te (nr: 0604-7010. 21, 0604-7010.. 2021) zostały wysłane do podatników z kilku, a nawet kilkunastu miesięcznym opóźnieniem, po zakończeniu kontroli. Powyższe znajduje potwierdzenie w wyjaśnieniu kierownik... oraz dołączonych dowodach.

[dowód: akta kontroli str. 42-46, 56-70, 82-84]

7. w poz. 18 - organ podatkowy niezasadnie odstąpił od wydania postanowienia w sprawie zaliczenia wpłaty (2020/...), mimo że – wbrew twierdzeniu Kierownik... w złożonym wyjaśnieniu - na CKK prowadzonej dla podatku dochodowego od osób prawnych pozostała część niewygaszonej zaległości podatkowej. Działanie organu w tym zakresie stanowiło naruszenie wyżej cyt. art. 62 § 4 Ordynacji podatkowej, co uznano za nieprawidłowość.

[dowód: akta kontroli str. 42-46, 71-72, 82-84]

8. w poz. 20 - za uchybienie uznano nieterminowe ewidencjonowanie odsetek za zwłokę od nieuregulowanego w terminie ryczałtu za 2/2019, wykazanego w złożonym w dniu 3.03.2020 r. zeznaniu PIT-28 za 2019 rok. Przypis odsetkowy na karcie kontowej PPE ujęto dokumentem wewnętrznym ODS-D dopiero 13 lipca 2020 roku (po upływie 4 miesięcy od daty złożenia zeznania), co było niezgodne z art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2021 r. poz. 217 ze zm.). W myśl ww. przepisu, do ksiąg rachunkowych okresu sprawozdawczego należy wprowadzić, w postaci zapisu, każde zdarzenie, które nastąpiło w tym okresie sprawozdawczym. W efekcie powyższego, zaliczenie wpłaty (nr 2020, ...) na poczet zobowiązania podatkowego - wykazanego w zeznaniu PIT-28 za 2019 rok - odbyło się z pominięciem, istniejącej już w dniu złożenia ww. zeznania, nieprzypisanej na CCK PPE zaległości z tytułu odsetek za zwłokę od nieuregulowanego w terminie ryczałtu za 2/2019. Szczególnie, że termin płatności ryczałtu jest wcześniejszym od terminu na zapłatę zobowiązania rocznego za 2019 rok. Postanowienie w sprawie tego zaliczenia wydano z ponad rocznym opóźnieniem (nr 0604-7010.: ... 2021).

[dowód: akta kontroli str. 42-46, 73-79, 82-84]

II. Czynnościami kontrolnymi objęto prawidłowość zaliczenia wpłat na poczet zaległych oraz bieżących zobowiązań podatkowych, zrealizowanych w okresie od 1 maja 2020 roku do 30 czerwca 2020 roku, z uwzględnieniem przepisów dotyczących stanu zagrożenia epidemicznego. Kontrolą objęto 10 pozycji *Raportu WB.R.4.15.C.1 - ewidencja wpłat – zaksięgowane* na łączną kwotę zaliczenia 26 592,05 zł. Wyboru dokonano metodą losową. Wykaz spraw objętych kontrolą stanowi Załącznik nr 2 do niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

[dowód: akta kontroli str. 85-88]

Analiza kontrolowanych spraw, ze szczególnym uwzględnieniem przepisów odnoszących się do stanu zagrożenia epidemicznego, wykazała że:

1. w poz. 3 - organ prawidłowo zaniechał poboru odsetek za zwłokę dokonując zaliczenia wpłaty (nr 2020/... na poczet zaległości wynikającej ze złożonego zeznania rocznego PIT-36L za 2019 rok. W tym zakresie uwzględniono przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 kwietnia 2020 r. w sprawie zaniechania poboru odsetek za zwłokę od niektórych zaległości podatkowych z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych za 2019 rok w związku z COVID-19 (Dz. U. z 2020 r. poz. 728). Natomiast za uchybienie uznano nieterminowe księgowanie w systemie Poltax2B Plus odsetek za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek wykazanych w zeznaniu PIT-36L za 2019 rok z 30.04.2020 r. (korekta z 4.05.2020 r.). Przypisy odsetkowe na karcie kontowej PPL ujęto dokumentem wewnętrznym ODS-D kolejno w dniach 12.06.2020 r., 21.07.2020 r. i 19.11.2020 r., co stanowiło naruszenie wyżej cytowanego art. 20 ust. 1 ustawy o rachunkowości. W efekcie powyższego zaliczenie ww. wpłaty (nr 2020/88/199770) na poczet zaległości wykazanej w zeznaniu PIT-36L za 2019 rok, odbyło się z pominięciem nieprzypisanych na CCK PPL istniejących zaległości z tytułu odsetek za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek o wcześniejszym terminie płatności. Uznano więc, że działanie organu podatkowego w tej sprawie przyczyniło się do niezastosowania zasady kolejności zaliczenia wpłaty na zaległości o najwcześniejszym terminie płatności we wskazanym przez podatnika tytule podatkowym, o którym mowa w art. 62 § 1 Ordynacji podatkowej.

[dowód: akta kontroli str. 91]

2. w poz. 4, 6, 8 - za uchybienie uznano nieterminowe wydanie postanowień w sprawie zaliczenia wpłat (nr: 2020/... 2020/..., 2020/...) na poczet zaległości, odpowiednio na należność główną i odsetki za zwłokę. Przedmiotowe wpłaty tylko w części wygasiły zaległości podatkowe. Ponadto analiza poz. 4 wykazała, że na dzień złożenia korekty zeznania rocznego PIT-36 za 2019 rok, tj. 9.06.2020 r. istniała zaległość wynikająca z rozliczenia rocznego, jak i z tytułu odsetek za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek wykazanych w rozliczeniu rocznym. Nieterminowe zewidencjonowanie wewnętrznych dokumentów ODS-D za 8-12/2019, spowodowało zaliczenie wpłaty z 16.06.2020 r. (nr 2020/..., wyłącznie na zaległość wynikającą z korekty zeznania rocznego. W poz. 8 (nr dowodu wpłaty 2020/...) przypisy odsetkowe za 7-11/2019 na karcie kontowej PPE ujęto dokumentem wewnętrznym ODS-D w dniu 3.06.2020 r. W efekcie powyższego, zaliczenia ww. wpłaty dokonano na poczet zaległości wykazanej w zeznaniu rocznym PIT-28 za 2019 rok (korekta 27.05.2020 r.) z pominięciem nieprzypisanych na CCK PPE istniejących zaległości z tytułu odsetek za zwłokę od nieuregulowanego w terminie ryczałtu o wcześniejszym terminie płatności. Powyższe przyczyniło się do niezastosowania zasady kolejności zaliczenia wpłaty na zaległości o najwcześniejszym terminie płatności we wskazanym przez podatnika tytule podatkowym, o którym mowa w art. 62 § 1 Ordynacji podatkowej.

Postanowienia w sprawie zaliczenia ww. wpłat zostały wydane po zakończonej kontroli w urzędzie skarbowym, tj. w dniach 15-17.11.2021 r., z blisko rocznym opóźnieniem.

[dowód: akta kontroli str. 92, 94, 96, 99-109]

3. w poz. 7 - za nieprawidłowe uznano niewydanie postanowienia w sprawie zaliczenia wpłaty (nr 2020,) na poczet zaległości podatkowej i odsetek za zwłokę. Tym bardziej, że powyższa wpłata nie wygasła w całości zaległości podatkowej. Postanowienie nie zostało obsłużone w systemie Poltax2bPlus. Niewydanie postanowienia w sprawie zaliczenia wpłaty stanowiło naruszenie wyżej cyt. art. 62 § 4 Ordynacji podatkowej. Strona została pozbawiona możliwości skutecznego kwestionowania sposobu zaliczenia wpłaty, a więc złożenia zażalenia na postanowienie. Zgodnie z art. 121 § 1 ww. ustawy postępowanie podatkowe powinno być prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych.

[dowód: akta kontroli str. 95]

4. w poz. 9 - za nieprawidłowe uznano rozstrzygnięcie zaliczenia dwóch odrębnych wpłat (nr: 2020/ i 2020/) jednym postanowieniem. Zgodnie z treścią art. 62 § 4 Ordynacji podatkowej, w sprawie zaliczenia wpłaty na poczet zaległości podatkowych, odsetek za zwłokę oraz kosztów upomnienia wydaje się postanowienie (...). Cytowany wyżej przepis nie daje więc możliwości wydania postanowienia w sprawie zbiorczego zaliczenia wpłat. Z rozstrzygnięcia postanowienia nie wynika, w jakiej części poszczególne wpłaty wygasły zaległość za wrzesień i grudzień 2019 roku. Z analizy zapisów na CKK wynika, że:

- kwota 5 265 zł (nr 2020/) została zaliczona na podatek za 9/2019 r. (należność główną 792,08 zł wraz z odsetkami za zwłokę w kwocie 42,71 zł i kosztami upomnienia w kwocie 11,60 zł) oraz podatek za 12/2019 r. (należność główną 4 273,43 zł wraz z odsetkami za zwłokę w kwocie 145,18 zł);
- kwota 792,08 zł (nr 2020/) została zaliczona na podatek za 12/2019 r. (należność główną 766,06 zł wraz z odsetkami za zwłokę w kwocie 26,02 zł).

Dane ujawnione w przedmiotowym postanowieniu nie odpowiadają stanowi faktycznemu wynikającemu z zapisów na CKK podatnika, mimo zgodności ogólnej kwoty wpłat, z których dokonano zaliczenia.

Z uwagi na to, że rozstrzygnięcie postanowienia powinno zawierać jasne zobrazowanie stanu faktycznego zaliczenia wskazane było wydanie postanowienia odrębnie dla każdej wpłaty.

Po zaliczeniu tych wpłat na koncie podatnika pozostawała jeszcze zaległość za 12/2019 r. w kwocie 225,51 zł. Postanowienie to zostało obsłużone w systemie Poltax2B Plus i wydrukowane po zakończonej kontroli w urzędzie skarbowym, tj. 16.11.2021 r., z rocznym opóźnieniem.

[dowód: akta kontroli str. 97, 99, 110-112]

Biorąc pod uwagę fakt, iż w części zbadanych spraw (16 z 30) stwierdzono nieprawidłowości (6) bądź uchybienia (10), działanie Urzędu w powyższym zakresie oceniono **pozytywnie z uchybieniami**. Przy konstruowaniu oceny uwzględniono wagę stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień i uznano, że nie rzutują one w sposób istotny na prawidłowość realizowanych zaliczeń wpłat przez komórkę rachunkowości. Dokonując oceny uwzględniono również problemy związane z prawidłowym funkcjonowaniem systemu Poltax2B Plus w początkowej fazie jego wdrożenia, przede wszystkim związane z błędami w automatycznym księgowaniu wpłat na Centralnej Karcie Kontowej podatnika przez system.

3. Prawidłowość zaliczenia wpłat na podstawie wydawanych postanowień (art. 62 § 4 Ordynacja podatkowa).

Na podstawie zapisów księgowych na Centralnych Kartach Kontowych systemu Poltax2B Plus oraz postanowień wydanych w okresie od 1 maja 2020 roku do 31 grudnia 2020 roku, czynnościami kontrolnymi objęto prawidłowość zaliczania wpłat na poczet zaległych oraz bieżących zobowiązań podatkowych. W oparciu o ewidencję wydanych postanowień oraz *Raport WB.R.4.21 - ewidencja postanowień – wydrukowane*, kontrolą objęto 20 spraw na łączną kwotę zaliczenia 310.009,57 zł. Wyboru dokonano metodą losową. Wykaz spraw kontrolowanych stanowi Załącznik nr 3 do niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

[dowód: akta kontroli str. 113-115]

I. W wyniku szczegółowej analizy spraw – wymienionych w Załączniku nr 3 – na podstawie postanowień wydanych w sprawie zaliczenia wpłat, stwierdzono że:

1. w sprawie z poz. 1-3 - w sentencji postanowienia (nr 0604-720.7010: 1

2020) organ nie powołał pełnej podstawy prawnej zaliczenia wpłaty, tj. przepisów, na których oparł swoje rozstrzygnięcie. Pominięty został art. 62 § 1 oraz art. 217 Ordynacji podatkowej. Natomiast w uzasadnieniu postanowienia nie wskazano dat za jaki okres i w oparciu o jakie przepisy zostały naliczone odsetki za zwłokę od zaległości podatkowej. Dołączona do postanowienia tabela stawek odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych, informowała podatnika jedynie w jakim okresie stawka odsetek za zwłokę obowiązywała. Wskutek powyższego podatnik pozyskał niepełne informacje dotyczące dokonanego zaliczenia oraz podstawy prawnej z przywołaniem ich pełnego brzmienia. Powyższe uznano za uchybienie.

[dowód: akta kontroli str. 113-146, 248-249]

2. w sprawie z poz. 4 - postanowienie (nr 0604.720.: /2020) zawiera sprzeczne informacje dotyczące zobowiązania, na poczet którego dokonano zaliczenia wpłaty. Odsetki za zwłokę naliczono i pobrano za okres od 21.01.2020 r. do 19.02.2020 r., co sugeruje, że jest to zaliczenie na poczet zaliczki na podatek za grudzień 2019 roku. Natomiast przywołane w uzasadnieniu przepisy, jak i wskazane zobowiązanie świadczą o zaliczeniu wpłaty „na zeznanie PIT-36L za 2019 r.". Z danych szczegółowych Centralnej Karty Kontowej PPL oraz wyjaśnień Kierownika Działu wynika jednoznacznie, że wpłacona kwota – po uzgodnieniu telefonicznym z podatnikiem - została

zaliczona na poczet zaliczki na podatek za grudzień 2019 rok. Z tego względu za nieprawidłowe uznano brak powołania w postanowieniu art. 62 § 2 ww. ustawy, stanowiącego podstawę zaliczenia dokonanej wpłaty. Zgodnie z brzmieniem tego przepisu, jeżeli na podatniku ciąży zobowiązania z tytułu zaliczek na podatek, dokonaną wpłatę zalicza się na poczet zaliczki, począwszy od zobowiązania o najwcześniejszym terminie płatności. W sprawie tego zaliczenia nie ma zatem zastosowania powołany art. 62 § 1 Ordynacji podatkowej, na którym organ podatkowy oparł swoje rozstrzygnięcie. Przepis ten stanowi bowiem, że jeżeli na podatniku ciąży zobowiązania z różnych tytułów, dokonaną wpłatę zalicza się na poczet podatku, począwszy od zobowiązania o najwcześniejszym terminie płatności we wskazanym przez podatnika tytule podatkowym. Nie powołano także przepisów, na podstawie których naliczono odsetki za zwłokę od nieuregulowanej w terminie zaliczki. Postanowienie to zostało doręczone podatnikowi po upływie 5 miesięcy od daty jego wydania. Powyższe uznano za uchybienie.

[dowód: akta kontroli str. 113-115, 147-151, 248-249]

3. w sprawie z poz. 5 - wpłata podatku z 21.02.2020 r. (nr 2020/...) została zaliczona na poczet zaległości płatnika (12/2019), niezgodnie ze wskazaniem na dowodzie wpłaty (7/2019). Powyższa nieprawidłowość stanowi konsekwencję wcześniejszego zaliczenia wpłaty z 21.01.2020 r. (tytułem 12/2019) na zaległość w tym podatku za 7/2019. Uwzględniając, że ww. wpłata z 21.01.2020 r. (nr 2020/...) została dokonana jeszcze przed złożeniem informacji PIT-4R za 2019 rok (w dniu 30.01.2020 r.), obowiązkiem organu podatkowego było jej zaliczenie na poczet podatku wskazanego na dowodzie wpłaty. Ponadto w wydanym postanowieniu (nr 0604.720./.../2020) poinformowano płatnika o pobraniu, a nie o zaliczeniu wpłaty na poczet kosztów upomnienia. Zgodnie z art. 62 § 1a Ordynacji podatkowej, jeżeli na podatniku ciąży koszty doręczonego upomnienia, dokonaną wpłatę zalicza się w pierwszej kolejności na poczet tych kosztów.

[dowód: akta kontroli str. 113-115, 152-160, 248-249]

4. w sprawie z poz. 6 - poprzez uznanie organu podatkowego, że wpłata dotyczy zaległej zaliczki za grudzień 2019 roku, nie istniała podstawa do jej częściowego zaliczenia (przez system) na poczet zaległości w podatku od towarów i usług za 5/2019. Za uchybienie uznano zatem brak należytej weryfikacji i korekty zapisów księgowych w tym zakresie. Ponadto w sentencji jak i uzasadnieniu postanowienia (nr 0604.720./.../2020) nie przywołano wyżej cyt. art. 62 § 2 Ordynacji podatkowej.

[dowód: akta kontroli str. 113-115, 161-173, 248-249]

5. w sprawie z poz. 7 - za uchybienie uznano wskazanie w uzasadnieniu postanowienia (nr 0604.720./.../2020) sprzecznych informacji dotyczących zastosowanej stawki odsetek za zwłokę od zaległości podatkowej. Podano, że odsetki za zwłokę naliczono według podstawowej 100% stawki odsetek, a następnie umieszczono informację o zastosowaniu podwyższonej stawki odsetek za zwłokę (prawidłowej). Nie powołano

także przepisów stanowiących podstawę dla celów naliczenia odsetek za zwłokę (m.in. art. 53 § 1 i art. 56b Ordynacji podatkowej – właściwego w sprawie).

[dowód: akta kontroli str. 113-115, 174-178, 248-249]

6. w sprawach z poz. 8, 10 i 11 - w postanowieniu (nr 0604.7010:)

(2020) organ nie przytoczył przepisu art. 62 § 1a Ordynacji podatkowej, na podstawie którego zaliczył wpłatę na poczet kosztów upomnienia, co uznano za uchybienie. Ponadto w sprawie z poz. 10, 11 i 13 (nr 0604.7010.. (2020) nie powołał przepisów w sprawie naliczenia odsetek za zwłokę, co także uznano za uchybienie.

[dowód: akta kontroli str. 113-115, 179-183, 191-202, 209-211, 248-249]

7. w sprawie z poz. 9 – w uzasadnieniu postanowienia (nr 0604.720.: (2020) nie wskazano, że wpłata została zaliczona na zaległość podatkową po wygaszeniu raty, na poczet której podatnik dokonał wpłaty, nie powołano również przepisów dotyczących naliczania odsetek za zwłokę. Działanie organu w tym zakresie potraktowano jako uchybienie.

[dowód: akta kontroli str. 113-115, 184-190, 248-249]

8. w sprawie z poz. 12 - prawidłowo dokonano zaliczenia wpłaty z 27.01.2020 r. na poczet zaliczki na podatek za 3/2019, natomiast w wydanym postanowieniu (nr 0604.7010 (2020) nie powołano przepisów dotyczących naliczania odsetek za zwłokę oraz odnoszących się do kolejności zaliczania wpłat na poczet zaliczek, co uznano za uchybienie. Jednocześnie ustalono, że wskutek nieterminowego ewidencjonowania wewnętrznych dokumentów ODS-D (odsetek za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek za 3 i 12/2019) zaliczenia kolejnej wpłaty z dnia 21.05.2020 r. (nr 2020:) dokonano wyłącznie na zaległość wynikającą z zeznania za 2019 rok z pominięciem odsetek za zwłokę za wskazane wyżej okresy.

[dowód: akta kontroli str. 113-115, 203-208, 248-249]

9. w sprawie z poz. 14 - za nieprawidłowe uznano zaliczenie części wpłaty z 20.01.2020 r. (nr 2020,) na poczet zaległości płatnika za 4/2019, niezgodnie ze wskazaniem na dowodzie wpłaty (12/2019). Należny podatek za 12/2019 został pobrany i wpłacony przez płatnika przed złożeniem informacji PIT-4R za 2019 rok, zatem obowiązkiem organu podatkowego było wygenerowanie do ww. wpłaty przypisu za ten okres. Tym bardziej, że z danych szczegółowych ww. informacji PIT-4R jednoznacznie wynika, że wpłata z 20.01.2020 r. jest równoważna kwocie należnego podatku do wpłaty za 12/2019 (poz. 169) i różna od kwoty wykazanej za 4/2019 (poz. 161). Zatem ujawnienie zaległości za 4/2019 w dniu złożenia PIT-4R za 2019 rok nie dawało podstaw do zmiany sposobu zaliczenia części wpłaty z 20.01.2020 r., tj. na poczet podatku za 4/2019, zamiast na zobowiązanie za 12/2019. Wskutek działania organu podatkowego i doręczonego upomnienia, płatnik dokonał zapłaty podatku (nr 2020,) za 12/2019 po raz drugi. Powyższe uznano za uchybienie, mimo że łączna kwota należnego podatku wg PIT-4R za 2019 rok i wpłaconego przez płatnika jest zgodna. Wydane w sprawie tego zaliczenia

postanowienie (nr 0604.7010. /2020) oraz złożone przez Kierownika Działu
wyjaśnienia potwierdzają jedynie dokonane ustalenia.

[dowód: akta kontroli str. 113-115, 214-218, 248-249]

10. w sprawie z poz. 15 za uchybienie uznano brak w rozstrzygnięciu postanowienia (nr 0604.7010.: /2020) pełnej podstawy prawnej, natomiast w jego uzasadnieniu przepisów dotyczących naliczania odsetek za zwłokę. Także pouczenie o prawie do wniesienia zażalenia zawiera błędną podstawę prawną, tj. zamiast art. 62 § 4 ww. ustawy powołano art. 76a § 1 Ordynacji podatkowej.

[dowód: akta kontroli str. 113-115, 219-223, 248-249]

11. w sprawie z poz. 17 - za uchybienie uznano zaliczenie wpłaty z 25.06.2020 r. (nr 2020/ /2020), na poczet zaległości podatkowych, z pominięciem istniejących w dniu złożenia zeznania odsetek za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek za 2019 rok (o wcześniejszym terminie płatności). W wydanym postanowieniu (nr 0604-7010.: /2020) nie powołano przepisów odnoszących się do zasad naliczania odsetek za zwłokę. Postanowienie to nie zostało skierowane na adres do korespondencji wskazany przez podatnika. Złożone wyjaśnienia przez Kierownika Działu / potwierdzają ustalenia kontroli.

[dowód: akta kontroli str. 113-115, 229-233, 248-249]

12. w sprawie z poz. 19 – w rozstrzygnięciu postanowienia (nr 0604-7010.: /2020) nie powołano przepisu stanowiącego podstawę zaliczenia wpłaty na poczet zaliczki za 2/2019 (art. 62 § 2 Ordynacji podatkowej) odpowiednio na należność główną i odsetki za zwłokę, co uznano za działanie nieprawidłowe. W wyniku analizy zapisów na karcie kontowej oraz danych szczegółowych zeznania PIT-36 za 2019 rok ustalono, że łączna suma należnych zaliczek na podatek wykazana przez podatnika od początku roku nie przekroczyła 1.000 zł. Oznacza to, że organ podatkowy nie był uprawniony do naliczenia odsetek za zwłokę od niezapłaconej zaliczki za ww. okres. Zgodnie z art. 44 ust. 15 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128 ze zm.), podatnicy, o których mowa w ust. 1 pkt 1, mogą nie wpłacać zaliczki obliczonej według zasad określonych w ust. 3 i ust. 3f-3h, jeżeli podatek należny od dochodu osiągniętego od początku roku pomniejszony o sumę zaliczek wpłaconych od początku roku nie przekracza 1.000 zł. Jeżeli podatek należny od dochodu osiągniętego od początku roku pomniejszony o sumę zaliczek wpłaconych od początku roku przekracza 1.000 zł, wpłacie podlega różnica pomiędzy podatkiem należnym od dochodu osiągniętego od początku roku a sumą zaliczek wpłaconych od początku roku. Od pozostałej kwoty nieuregulowanej zaliczki za 2/2019 odsetki za zwłokę nie zostały naliczone, nie wprowadzono dokumentu wewnętrznego ODS-D. Zatem, wyjaśnienia złożone przez Kierownik /, że podatnik nie wykazał zaliczki w korekcie zeznania PIT-36 za 2019 rok nie znajduje potwierdzenia w dokumentacji Urzędu.

[dowód: akta kontroli str. 113-115, 239-242, 248-249]

13. w sprawie z poz. 20 - (0604-7010: /2020) za nieprawidłowe uznano ujęcie naliczonych odsetek za zwłokę od wypłaconego oprocentowania z tytułu nienależnie dokonanego zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w § 0890 zamiast w § 0910.

[dowód: akta kontroli str. 113-115, 243-247, 248-249]

II. Czynnościami kontrolnymi objęto prawidłowość zaliczenia wpłat na poczet zaległych oraz bieżących zobowiązań podatkowych, zrealizowanych w okresie 01.01-30.06.2021 roku.

Na podstawie *Raport WB.R.4.21 - ewidencja postanowień – wydrukowane* w 2021 roku z systemu Poltax2B Plus, kontrolą objęto 18 pozycji na łączną kwotę zaliczenia 236.159 zł. Wyboru dokonano metodą losową. Wykaz spraw objętych kontrolą stanowi Załącznik nr 4 do niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

[dowód: akta kontroli str. 250-257]

1. W sprawach z poz. 1, 2, 7 (nr 0604-7010: '2021, /2021, /2021) za uchybienie uznano brak powołania w uzasadnieniu przepisów stanowiących podstawę naliczania odsetek za zwłokę (art. 53 § 1 Ordynacji podatkowej).

[dowód: akta kontroli str. 258-262,263-267,288-292]

2. W sprawach z poz. 3-6, 8, 10-16, 18 (nr 0604-7010: 2021, 2021, /2021, /2021, 2021, /2021, /2021, /2021, 2021, /2021, /2021, /2021) za uchybienie uznano brak powołania w postanowieniach art. 62 § 2 ww. ustawy, stanowiącego podstawę zaliczenia dokonanej wpłaty. Zgodnie z brzmieniem tego przepisu, jeżeli na podatniku ciąży zobowiązania z tytułu zaliczek na podatek, dokonaną wpłatę zalicza się na poczet zaliczki, począwszy od zobowiązania o najwcześniejszym terminie płatności. Z tego powodu, w sprawie ww. zaliczeń nie ma zastosowania art. 62 § 1 Ordynacji podatkowej, który stanowi, że jeżeli na podatniku ciąży zobowiązania z różnych tytułów, dokonaną wpłatę zalicza się na poczet podatku, począwszy od zobowiązania o najwcześniejszym terminie płatności. Za uchybienie uznano także (z wyjątkiem poz. 10 i 14) brak wskazania podstawy prawnej naliczania odsetek za zwłokę od nieuregulowanej w terminie zaliczki (m.in. art. 53 § 1 Ordynacji podatkowej).

[dowód: akta kontroli str. 268-287,293-297,304-338,344-348]

3. W sprawie z poz. 9 (nr 0604-7010: /2021) organ podatkowy w rozstrzygnięciu nieprawidłowo wskazał podstawę prawną, tj. art. 62 § 1 i § 4 zamiast art. 76a § 1 i art. 76b Ordynacji podatkowej, błędnie informując podatnika o zaliczeniu wpłaty zamiast o zaliczeniu zwrotu podatku od towarów i usług. Przedmiotowy zwrot podatku od towarów i usług został wykazany w deklaracji VAT-7 z 20.04.2020 r. za 3/2020 r. w kwocie 622 zł (nr dok. 134 925 865). W sprawie tej podatnik wnioskiem z 20 kwietnia 2020 r. wystąpił o dokonanie zaliczenia zwrotu podatku od towarów i usług za 3/2020 w kwocie 622 zł na poczet podatku PIT-5L za 3/ 2020). W dniu 17.06.2021 r. Urząd dokonał zaliczenia podatku od towarów i usług na poczet zaliczki za 1/2020 w podatku dochodowym (PPL). W pouczeniu postanowienia organ zawarł

błędną podstawę prawną wskazując przepis art. 62 § 4 Ordynacji podatkowej zamiast art. 76a § 1 w związku z art. 236 Ordynacji podatkowej, jako podstawę do wniesienia zażalenia na postanowienie w sprawie zaliczenia wpłaty, nie zaś w sprawie zaliczenia nadpłaty. Wyjaśnienia Kierownika Działu , potwierdzają dokonane ustalenia, natomiast nie zasługują na uwzględnienie, gdyż samo przeksięgowanie zwrotu i jego zaliczenie jako wpłaty nie skutkuje wydaniem postanowienia w sprawie zaliczenia wpłaty.

[dowód: akta kontroli str. 298-302]

4. W sprawie z poz. 17 (nr. 0604-7010.)/2021) w uzasadnieniu postanowienia za uchybienie uznano błędne wskazanie daty, od której naliczone zostały odsetki za zwłokę (od daty wpływu zeznania rocznego od 15.02.2019 r.), co skutkowało zawyżeniem odsetek. Ponadto nie powołano przepisów stanowiących podstawę naliczania odsetek (art. 53 § 1 Ordynacji podatkowej).

[dowód: akta kontroli str. 339-343]

Z wyjaśnień Kierownika Działu wynika, że wydane postanowienia (poz. 4, 5, 6, 8, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 18) wygenerowane były przez system księgowy Poltax2B Plus bez modyfikacji sentencji.

[dowód: akta kontroli str. 349-350]

W obszarze *Prawidłowość księgowania wpłat na podstawie wydawanych postanowień (art. 62 § 4 Ordynacja podatkowa)* osobami odpowiedzialnymi w zakresie stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień są pracownicy rachunkowości oraz Kierownik Działu Rachunkowości , który pełni bezpośredni nadzór nad realizacją zadań w podległej komórce.

Mając na względzie powyższe ustalenia, działanie Urzędu w tym zakresie oceniono **pozytywnie z uchybieniami**. Uwzględniono, że znaczna część wygenerowanych postanowień jest nieczytelna dla podatnika, stąd też wymaga edytowania jego treści, czy błędnych wartości liczbowych w tabeli. W części zbadanych spraw stwierdzono nieprawidłowości (5) bądź uchybienia (31) na 38 skontrolowanych wpłat i wydanych postanowień w sprawie zaliczenia. Przy konstruowaniu oceny uwzględniono jednak, że jeden z wielu problemów w funkcjonowaniu systemu Poltax2B Plus stanowią ogromne ilości wygenerowanych przez system postanowień, które niejednokrotnie dotyczą tej samej wpłaty. Powoduje to konieczność poświęcenia dużej ilości czasu pracy na ich analizę, a następnie na ich anulowanie.

4. **Prawidłowość księgowania wpłat na poczet zaległych i bieżących zobowiązań podatkowych na podstawie niewydrukowanych postanowień (art. 62 § 4a Ordynacji podatkowej).**

Czynnościami kontrolnymi objęto prawidłowość zaliczenia wpłat na poczet zaległych oraz bieżących zobowiązań podatkowych, zrealizowanych w okresie objętym kontrolą,

na podstawie *Raportu WB.R.4.21 - ewidencja postanowień – niewydrukowane*. Kontrolą objęto 5 pozycji na łączną kwotę zaliczenia 23.984,07 zł. Wyboru dokonano metodą losową. Wykaz spraw objętych kontrolą stanowi Załącznik nr 5 do niniejszego wystąpienia pokontrolnego.

[dowód: akta kontroli str. 351-352]

1. W sprawie z poz. 2 (nr 0604-7010. .2020) postanowienie nie zostało obsłużone w systemie Poltax2b Plus w sprawie zaliczenia wpłaty (nr 2020,) na poczet zaległości podatkowej, odsetek za zwłokę oraz kosztów upomnienia. Tym bardziej, że powyższa wpłata tylko w części wygasła zaległość podatkową.
2. W sprawie z poz. 3 (nr 0604.7010.: .2021) postanowienie nie zostało obsłużone w systemie Poltax2b Plus w sprawie zaliczenia wpłaty (nr 2021,) na poczet nienależnie zwróconej nadpłaty podatku oraz odsetek za zwłokę, w sytuacji, gdy podatnik dokonał zwrotu wyłącznie kwoty nienależnie otrzymanej nadpłaty z pominięciem ww. kwoty odsetek za zwłokę.
3. W sprawie z poz. 4 (nr 0604-7010. .2021) postanowienie nie zostało obsłużone w systemie Poltax2b Plus w sprawie zaliczenia wpłaty (nr 2021) na poczet zaliczki w zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne za 11/2020 w kwocie wyższej od wykazanej w danych szczegółowych zeznania PIT-28 za 2020 rok.

[dowód: akta kontroli str. 353-358]

Z danych szczegółowych ewidencji niewydrukowanych postanowień z systemu Poltax2B Plus wynika, że w okresie od 1.05.2020 r. do 31.08.2021 r. wygenerowano łącznie 12.787 postanowień, które nie zostały obsłużone. W tej sprawie Kierownik Działu I , złożyła obszernie wyjaśnienie, w którym wskazała, że ilość generowanych postanowień w sprawie zaliczenia wpłat (również w sprawie zaliczenia nadpłat) jest bardzo duża, a analiza zasadności ich wystawiania „jest bardzo czasochłonna”. Niejednokrotnie wymagane jest anulowanie księgowania i postanowień oraz ponowne zaliczenie wpłat, głównie w związku z brakiem ich chronologii. Potwierdza jednocześnie, że liczba nieobsłużonych postanowień jest kilka razy większa od liczby średniorocznie wydanych postanowień. Dodatkowo wskazuje, że na liczbę nieobsłużonych postanowień wpływ miała sytuacja epidemiczna, generowanie przez system podwójnych postanowień w tej samej sprawie oraz wdrożenie z początkiem 2020 roku nowego systemu księgowego Poltax2B Plus.

[dowód: akta kontroli str. 80-81]

Weryfikując powyższe uznano, że wyjaśnienia te nie mogą być w pełni uwzględnione, gdyż niewydanie postanowienia w sprawie zaliczenia wpłaty oznacza, że strona została pozbawiona możliwości skutecznego kwestionowania sposobu zaliczenia wpłaty, a więc złożenia zażalenia na postanowienie. Zgodnie z art. 121 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa postępowanie podatkowe powinno być prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych. Biorąc jednak pod uwagę stan zagrożenia epidemicznego i związaną z nim absencję pracowników oraz występującymi problemami w funkcjonowaniu wdrożonego

systemu Poltax2B Plus, kontrolowany obszar, pomimo znacznej liczby nieobsłużonych postanowień, oceniono **pozytywnie z nieprawidłowościami**.

Reasumując, działalność Urzędu Skarbowego w Chełmie w zakresie *Prawidłowości dokonywania zaliczeń wpłat na poczet zobowiązań podatkowych w systemie Poltax2B Plus* oceniono **pozytywnie z uchybieniami**. Osobami odpowiedzialnymi stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień w tym obszarze są zarówno pracownicy rachunkowości, jak i Kierownik Działu Rachunkowości _____, która pełni bezpośredni nadzór nad realizacją zadań komórki rachunkowości.

Wpływ na ww. ocenę miała waga stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień w zakresie prawidłowości zaliczania wpłat na poczet bieżących i zaległych zobowiązań podatkowych, jak również w zakresie terminowości i prawidłowości wydawanych postanowień.

Ocenę pozytywną przyznano w zakresie organizacji pracy komórki ds. rachunkowości, ocenę pozytywną z uchybieniami przyznano w zakresie prawidłowości zaliczania wpłat, ze szczególnym uwzględnieniem przepisów odnoszących się do stanu zagrożenia epidemicznego oraz prawidłowości księgowania wpłat na podstawie wydawanych postanowień w sprawie zaliczenia. Natomiast ocenę pozytywną z nieprawidłowościami przyznano w obszarze dotyczącym niewydrukowanych postanowień z systemu Poltax2B Plus. Tym samym wskazać należy, że Urząd nie wdrożył właściwych mechanizmów kontrolnych w celu skutecznej realizacji zadań w zakresie prawidłowości i terminowości wydawania postanowień w sprawie zaliczania wpłat. Podkreślenia jednak wymaga fakt, iż wpływ na stopień realizacji ww. zadań miała okresowa absencja i rotacja pracowników.

Oceny kontrolowanego obszaru dokonano na badanej próbie, w oparciu o przedłożone dokumenty źródłowe oraz udzielone wyjaśnienia z uwzględnieniem kryterium legalności, gospodarności, celowości i rzetelności.

W toku przedmiotowej kontroli stwierdzono następujące nieprawidłowości i uchybienia:

1. brak szczegółowego wyjaśnienia przeznaczenia wpłat oraz przeprowadzenia analizy zapisów księgowych na Centralnej Karcie Kontowej systemu Poltax2B Plus,
2. nieprawidłowe naliczenie odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych,
3. niewydanie lub nieterminowe wydanie postanowień w sprawie zaliczenia wpłat na poczet zaległych i bieżących zobowiązań podatkowych,
4. brak systematycznej weryfikacji wygenerowanych postanowień w systemie Poltax2B Plus,
5. rozstrzygnięcie zaliczenia dwóch odrębnych wpłat jednym postanowieniem,
6. powoływanie w postanowieniu o zaliczeniu wpłaty niepełnej lub nieprawidłowej podstawy prawnej, na podstawie której organ oparł swoje rozstrzygnięcie,
7. brak wskazania w uzasadnieniu faktycznym postanowienia wszystkich okoliczności, które mają znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, zgromadzonych dowodów oraz ustalonych faktów i ich oceny,

8. brak powołania w uzasadnieniu prawnym postanowienia właściwych w sprawie przepisów stanowiących podstawę naliczania odsetek za zwłokę, zaliczania wpłat na poczet zaliczek na podatek, nieterminowe księgowanie w systemie Poltax2B Plus odsetek za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek wykazanych w zeznaniu rocznym.

Projekt wystąpienia pokontrolnego z 28 lutego 2022 r. nr 0601-IWW.0921.. 2021.13
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie przekazał pismem z 28 lutego 2022 r.
nr 0601-IWW.0921. 2021.12.

Z uwagi, że stwierdzone wyżej nieprawidłowości i uchybienia mają charakter formalny, bez skutków finansowych dla Budżetu Państwa, mogą być wyeliminowane w bieżącej pracy Urzędu, przy wdrożeniu odpowiednich mechanizmów kontrolnych.

W przysługującym Pani Naczelnik terminie – stosownie do art. 40 ust. 1 powołanej na wstępie ustawy o kontroli w administracji rządowej, nie zostały zgłoszone umotywowane pisemne zastrzeżenia do projektu wystąpienia pokontrolnego, w związku z czym niniejsze wystąpienie pokontrolne obejmuje treść projektu wystąpienia pokontrolnego (art. 46 ust. 1 ww. ustawy).

Uwzględniając dokonane w toku kontroli ustalenia, w celu wyeliminowania stwierdzonych uchybień i nieprawidłowości – **zalecam**:

1. Przy zaliczaniu wpłat na poczet zaległych i bieżących zobowiązań podatkowych oraz kosztów upomnienia stosować art. 62 § 1 i art. 62 § 1a Ordynacji podatkowej.
2. Terminowo wyjaśniać przeznaczenie wpłat oraz systematycznie analizować zapisy księgowe na Centralnej Karcie Kontowej systemu Poltax2B Plus.
3. Prawidłowo naliczać odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych z uwzględnieniem stawek i okresu za jaki mają być naliczone.
4. Terminowo i prawidłowo wydawać postanowienia w sprawie zaliczenia wpłat na poczet zaległych i bieżących zobowiązań podatkowych, tj. zgodnie z art. 62 § 4 i art. 217 Ordynacji podatkowej.
5. W wydawanych postanowieniach powoływać pełną i prawidłową podstawę prawną, na podstawie której organ opiera swoje rozstrzygnięcie.
6. W uzasadnieniu prawnym postanowienia powoływać właściwe w sprawie przepisy stanowiące podstawę m.in. naliczania odsetek za zwłokę, zaliczania wpłat na poczet zaliczek na podatek.
7. Terminowo księgować w systemie Poltax2B Plus odsetki za zwłokę od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek, wykazanych w zeznaniu rocznym.
8. Systematycznie przeprowadzać weryfikację wygenerowanych postanowień w systemie Poltax2B Plus.

Przekazując powyższe zalecenia wyznaczam termin na złożenie informacji o ich wykonaniu, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich ewentualnego niepodjęcia na 4 maja 2022 roku.

Jednocześnie w związku z poleceniem Ministerstwa Finansów zawartym w piśmie z 4 września 2014 r. nr CP12/012/), przekazanym przy piśmie Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie z 16 września 2014 r. nr KW/070-(.), polecam przekazać informację o rezultatach wdrożonych zaleceń do 4 lutego 2023 roku.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie

dr Artur Krukowski