



**Dyrektor Izby Administracji  
Skarbowej we Wrocławiu**



UNP: 0201-19-072681

Znak sprawy: 0201-IWW.0921.38.2019



Pan  
Cezary Małecki  
Naczelnik  
Pierwszego Urzędu Skarbowego  
we Wrocławiu

**SPRAWOZDANIE Z KONTROLI**

Kontrolę przeprowadzono na podstawie ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2011 r. Nr 185 poz. 1092 ze zm.) oraz zarządzenia nr 81/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu z 13 kwietnia 2017 r. w sprawie kontroli w podległych urządach.

|   |                                                               |                                                                                                                                                                                        |
|---|---------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | Nazwa kontrolowanego urzędu                                   | Pierwszy Urząd Skarbowy we Wrocławiu                                                                                                                                                   |
|   |                                                               | Naczelnik      Pan Cezary Małecki                                                                                                                                                      |
| 2 | Zakres kontroli (przedmiot i okres kontroli)                  | Weryfikacja poprawności deklaracji VAT-7/VAT-7K w zakresie kwoty do przeniesienia z uwzględnieniem jej wpływu na ostateczne rozliczenie deklaracji<br>Okres objęty kontrolą od 2013 r. |
| 3 | Upoważnienie do kontroli                                      | IWW/0921-38/19 z 4 września 2019 r.                                                                                                                                                    |
| 4 | Termin kontroli                                               | od 5 do 13 września 2019 r.                                                                                                                                                            |
| 5 | Imię, nazwisko i stanowisko służbowe kontrolera / kontrolerów | Joanna Pelc – ekspert skarbowy<br>Martyna Kaźmierczak – starszy referent                                                                                                               |
| 6 | USTALENIA                                                     |                                                                                                                                                                                        |

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu przekazuje sprawozdanie z kontroli zawierające opis ustaleń w kontrolowanym zakresie.



Skarbowa

## 1. Organizacja pracy w zakresie weryfikacji deklaracji VAT, w tym zwrotów podatku od towarów i usług

W Pierwszym Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu obowiązuje *Regulamin organizacyjny* wprowadzony Zarządzeniem nr 13/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu z 6 lutego 2018 r. Zgodnie z regulaminem (§ 32 ust. 1) Naczelnik Urzędu Skarbowego sprawuje ogólny nadzór nad zadaniami realizowanymi przez wszystkie komórki organizacyjne Urzędu Skarbowego oraz sprawuje służbowe zwierzchnictwo i nadzór nad pracą wszystkich pracowników. Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego sprawuje bezpośredni nadzór m.in. nad następującymi komórkami organizacyjnymi w pionie obsługi podatnika, orzecznictwa i kontroli (§ 33 ust. 3 regulaminu):

- Referatem Obsługi Bezpośredniej (SOB),
- Pierwszym Działem Czynności Analitycznych i Sprawdzających oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej (SKA-1).

Zgodnie z ww. regulaminem (§ 13) do zadań Referatu Obsługi Bezpośredniej należy m.in.:

- 1) przyjmowanie i ewidencjonowanie składanych deklaracji podatkowych, wniosków, informacji i innych dokumentów, w tym w postaci elektronicznej,
- 2) wprowadzanie do systemu informatycznego danych szczegółowych z deklaracji podatkowych oraz innych dokumentów,
- 3) przetwarzanie danych przesłanych za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej,
- 4) tworzenie rejestrów przypisów i odpisów,
- 5) dokonywanie czynności sprawdzających.

Zgodnie z Regulaminem (§ 15) do zadań Pierwszego Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej w zakresie czynności analitycznych i sprawdzających należy m.in.:

- 1) typowanie podmiotów do czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i postępowań podatkowych oraz sporządzanie planów kontroli,
- 2) dokonywanie czynności sprawdzających,
- 3) badanie zasadności zwrotu podatków,
- 4) wydawanie postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatku.

W Pierwszym Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu sprawy dotyczące obsługi deklaracji regulują:

- *Wewnętrzna procedura postępowania P-005 Zasady obsługi deklaracji* obowiązująca od 1 lutego 2018 r. Określa zasady przetwarzania danych zawartych w deklaracjach podatkowych oraz prowadzenia czynności sprawdzających i odpowiedzialność. W punkcie 5.1 procedury określono zasady postępowania z deklaracjami dla podatku od towarów i usług, natomiast w podpunktach określono szczegółowo zadania realizowane na poszczególnych etapach. Procedura wewnętrzna postępowania **P-008/2 Zasady weryfikacji rozliczeń w ramach czynności sprawdzających**, obowiązująca od 22.12.2016 r., wskazuje konieczność - w zakresie czynności obowiązkowych - weryfikacji zakupionych środków trwałych, których wartość podatku naliczonego przekraczającego 10.000 zł. Obowiązkowo także należy weryfikować status stron transakcji poprzez weryfikację podmiotów w bazie BPS, w aplikacji SERCE oraz innych dostępnych bazach danych przy transakcjach opiewających na kwotę netto powyżej 100.000 zł,
- *Wewnętrzna procedura postępowania P-001/2 Prowadzenie ewidencji wpływów budżetowych, ewidencji przypisów i odpisów, realizacji zwrotów nadpłat i podatków oraz obsługi sum depozytowych*, obowiązująca od 10.03.2017 r., określa podstawę dokonania zwrotów dla deklaracji VAT – w tym zgodnie z odrębną procedurą,
- *Zarządzenie nr 7/2014 z dnia 13.03.2014 w sprawie sposobu dokumentowania zmian dotyczących rachunków bankowych wykazanych w zgłoszeniach identyfikacyjnych i aktualizacyjnych*, obowiązujące od podpisania zarządzenia, w § 5 określa obowiązek załączania do zwrotów *Karty Potwierdzenia Rachunku* (KPR), w tym dla zwrotów powyżej 5.000 zł modyfikowanych w terminie krótszym niż 30 dni od daty przygotowania dyspozycji zwrotu, w przypadku pierwszego zwrotu na zgłoszony przez podatnika rachunek bankowy w zakresie VAT (odstępnie się w tych 2 przypadkach w sytuacji, gdy były dokonywane wpłaty ze zgłoszonego rachunku w ostatnim okresie rozliczeniowym) oraz dla zwrotów powyżej 30.000 zł (powyżej 30.000 zł dodatkowo potwierdza Kierownik OB-12),
- *Procedura wewnętrzna postępowania P-009/1 Ryzyko PUS*, obowiązująca od 29.10.2015 r.

Ww. procedury są zgodne z Wytycznymi Ministerstwa Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z marca 2016 r. Określają one w szczególności zakres obsługi deklaracji, obligatoryjność raportów sprawdzających, w tym *kontroli zgodności między dokumentami* (w przypadku braku niezgodności - raportu nie należy drukować) i *raportu o deklaracjach błędnych* (należy wydrukować w przypadku wystąpienia deklaracji błędnych w danej paczce). Zawarto również szczególne zasady weryfikacji deklaracji z wykazaniem zwrotu podatku VAT, w tym kiedy powinny być przeprowadzone czynności analityczne (dla deklaracji ze zwrotem co najmniej 8.000,- zł, z wykorzystaniem Karty analizy i oceny zasadności zwrotu VAT).

Wskazano w nich także osoby akceptujące zwroty i nadpłaty VAT, tj.:

- Pracownik SKA-1 lub SPV - ostateczna akceptacja zwrotów i nadpłat do kwoty 8.000,- zł oraz wstępna powyżej tej kwoty,
- Kierownik SKA-1 - ostateczna akceptacja zwrotów i nadpłat od kwoty 8.001,- zł do kwoty 50.000,- zł oraz wstępna powyżej tej kwoty,
- Kierownik SPV - ostateczna akceptacja zwrotów i nadpłat od kwoty 8.001,- zł do kwoty 50.000,- zł oraz wstępna powyżej tej kwoty,
- Zastępca Naczelnika - ostateczna akceptacja zwrotów i nadpłat od kwoty 50.001,- zł do kwoty 100.000,- zł oraz wstępna powyżej tej kwoty,
- Naczelnik Urzędu - ostateczna akceptacja zwrotów i nadpłat od kwoty 100.001,- zł.

Wytyczne Ministerstwa Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług w § 3 ust. 1 pkt 3 nakazują przekazać deklaracje z odpowiednimi raportami oraz rejestrem przypisów/odpisów do komórki rachunkowości. Natomiast w § 5 w części I ust. 1 wskazuje, że *przed dokonaniem zwrotu podatku VAT należy ze szczególną starannością sprawdzić zasadność wykazanej przez podatnika w deklaracji VAT kwoty zwrotu*.

Z powyższych uregulowań wynika, że weryfikacja i analiza wprowadzonych dokumentów powinna być prowadzona zgodnie z obowiązującymi przepisami materialnymi, zasadami i wskazówkami określonymi w odrębnych dokumentach, w szczególności w *Wytycznych VAT*.

W trakcie kontroli Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego we Wrocławiu wyjaśnił, że po otrzymaniu (w czerwcu 2018 r.) informacji od Dyrektora Izby Administracji Skarbowej o zidentyfikowaniu rozbieżności między kwotami do przeniesienia, a kwotami za kolejne okresy z przeniesieniami, wykazywanymi w deklaracjach VAT-7, wyznaczono tymczasowo 3 osoby do wyjaśniania rozbieżności z otrzymanych raportów. Dodatkowo od 2 września 2019 r. do weryfikowania kwot z przeniesienia przyuczony jest nowo zatrudniony pracownik.

Ponadto Naczelnik wskazał, że weryfikacja poprawności kwot z przeniesienia rozłożona jest na różne etapy procesu przetwarzania i weryfikacji rozliczeń, w zależności od „wyniku deklaracji”. Każdorazowo do zwrotu VAT dla kwot powyżej 8000,00 zł w ramach czynności analitycznych z aplikacji e-ORUS jest drukowana *Karta analizy i oceny zasadności zwrotu VAT*. Jednym z elementów karty jest informacja o niezgodności wykazanej kwoty z przeniesienia z kwotą wynikającą z deklaracji za poprzedni okres rozliczeniowy. Obowiązkowe sprawdzenie kwoty z przeniesienia, bez względu na kwotę zwrotu, dotyczy zwrotów w terminie 25 dni, zwrotu na rachunek VAT (przy płatności metodą split payment), zwrotu w terminie 15 dni (branża budowlana) oraz innych czynności sprawdzających.

Jednocześnie Naczelnik wskazał, że w przypadku deklaracji z wykazaną kwotą do wpłaty lub nadwyżką podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia, weryfikacja zgodności kwot z przeniesienia w deklaracjach VAT jest dokonywana w oparciu o dostępny w aplikacji e-ORUS raport pod nazwą *Wykaz Weryfikacja VAT-7 przeniesienia* oraz raporty otrzymywane z Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu. Na podstawie wygenerowanego raportu z e-ORUS wykonywanego z częstotliwością co najmniej w okresach półrocznych oraz otrzymanego raportu z IAS pracownicy działu SKA-1 podejmują niezwłocznie czynności analityczne i sprawdzające, mające na celu wyjaśnienie zaistniałych rozbieżności.

Zdaniem kontrolujących powyższe nie znajduje odzwierciedlenia w skontrolowanych sprawach.

Równocześnie Naczelnik podkreślił, że *powyższe czynności są jednymi z wielu tak zwanych systemowych czynności weryfikacji poprawności rozliczeń, bowiem realizacja takich zadań dla poszczególnych, pojedynczych dokumentów*

– w warunkach ograniczeń kadrowych – opóźniałaby znacząco proces przetwarzania dokumentów, w tym negatywnie wpływając nie tylko na miernik SDK, ale i cały późniejszy ewentualny proces windykacji należności. Naczelnik wyjaśnił, że biorąc pod uwagę przytoczone wcześniej okoliczności zaszła „systemowa” konieczność rezygnacji ze sporządzania raportu weryfikującego poprawność kwoty z przeniesienia do każdej paczki z deklaracjami VAT osobno. Wg opinii NUS każdorazowe generowanie raportu zawierającego wykazane nieprawidłowości jest nieekonomiczne, biorąc pod uwagę potencjalną możliwość złożenia przez podatnika korekt oraz faktu, że wszelkie rozbieżności w tym zakresie są wyjaśniane na podstawie wymienionych wyżej raportów.

W oparciu o powyższe NUS podsumował, że zasadnym zatem było „przesunięcie” w procesie poboru podatku VAT czynności związanych z weryfikacją raportów dotyczących rozbieżności w kwotach z przeniesienia na etap po zaksięgowaniu dokumentów.

## **2. Czynności podejmowane w celu weryfikacji deklaracji z przeniesieniem z poprzedniego okresu rozliczeniowego**

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu analizując realizację podstawowych zadań realizowanych przez poszczególne urzędy skarbowe wygenerował w Hurtowni danych SPR raporty dotyczące zidentyfikowanych rozbieżności między kwotami do przeniesienia, a kwotami za kolejne okresy z przeniesieniami wykazywanymi w deklaracjach VAT-7, dla których różnica ww. kwot (dla deklaracji o statusie „zatwierdzony”) przyjęła wartość ujemną. Raporty przekazywano sukcesywnie za poszczególne lata – pierwsze pismo skierowano do Naczelników Urzędów Skarbowych województwa dolnośląskiego 05 czerwca 2018 r., ostatnie 10 czerwca 2019 r. Każdorazowo w piśmie przewodnim do przekazywanych danych o rozbieżnościach, Dyrektor tut. Izby dodatkowo zwracał uwagę, że rozbieżności w zakresie kwot do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy mają wpływ na wartość dokonywanego zwrotu VAT i zalecił dochowanie staranności w przedstawionym zakresie.

W analizie przygotowawczej do kontroli przeprowadzonej na dzień 0.07.2019 r. na podstawie raportów przekazanych przez Dział Zarządzania Ryzykiem tut. Izby, obejmujących rozliczenia podmiotów, które zawyżyły nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym, w tym tych, którym dokonano zwrotów podatku VAT od 2013 r. do 2018 r. w ww. okresie, wskazano rozbieżności, zgodnie z przekazywanymi pismami, które miały być zweryfikowane we wskazanych terminach, tj.:

- 1) VAT-7 za okres od stycznia do grudnia 2013 r. w terminie do 30.11.2018 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 28.06.2018 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 114, kwota rozbieżności: 139.630,-zł. Naczelnik przekazując arkusz Excel z informacjami po przeprowadzonej analizie w zakresie otrzymanych rozbieżności wskazał, że w:
  - 25 przypadkach podatnicy złożyli korekty deklaracji,
  - 39 przypadkach podatnik został wyrejestrowany lub wykreślony, suma rozbieżności: 53 607,- zł
  - 34 przypadkach przesłano do podatnika wezwanie/ ponowne wezwanie lub przeprowadzono rozmowę telefoniczną, suma rozbieżności: 41 655,- zł
  - 13 przypadkach nastąpiła zmiana właściwości miejscowej, suma rozbieżności: 5 544,-zł,
  - 3 przypadkach podatnik zawiesił prowadzenie działalności, suma rozbieżności: 285,- zł,
- 2) VAT-7 za okres od stycznia do grudnia 2014 r. w terminie do 30.03.2019 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 29.10.2018 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 74, kwota rozbieżności: 284.379,-zł. Naczelnik przekazując arkusz Excel z informacjami po przeprowadzonej analizie w zakresie otrzymanych rozbieżności wskazał, że w:
  - 18 przypadkach podatnicy złożyli korekty deklaracji,
  - 19 przypadkach podatnik został wyrejestrowany, suma rozbieżności: 53 582,-zł
  - 32 przypadkach przesłano do podatnika ponowne wezwanie, suma rozbieżności 91 746,-zł
  - 5 przypadkach nastąpiła zmiana właściwości miejscowej, suma rozbieżności 90 206,- zł
- 3) VAT-7 za okres od stycznia do grudnia 2015 r. w terminie do 30.06.2019 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 11.02.2019 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 97, kwota rozbieżności: 409.086,-zł, Naczelnik przekazując arkusz Excel z informacjami po przeprowadzonej analizie w zakresie otrzymanych rozbieżności wskazał, że w:
  - 41 przypadkach podatnicy złożyli korekty deklaracji,
  - 3 przypadkach przedstawiono informację o złożeniu korekty, jednak bez wskazania daty jej złożenia,

- 23 przypadkach podmiot został wyrejestrowany lub wykreślony, suma rozbieżności: 67 097,-zł
  - 7 przypadkach nastąpiła zmiana właściwości miejscowej, suma rozbieżności 1 048,- zł
  - 23 przypadkach przesłano do podatnika wezwanie/ ponowne wezwanie lub przeprowadzono rozmowę telefoniczną, suma rozbieżności 48 922,- zł.
- 4) VAT-7 za okres od stycznia do grudnia 2016 r. w terminie do 30.10.2019 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 18.04.2019 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 73, kwota rozbieżności: 436.719,-zł -brak informacji na dzień analizy przygotowawczej.
- 5) VAT-7 za okres od stycznia do grudnia 2017 r. w terminie do 30.08.2018 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 05.06.2018 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 43, kwota rozbieżności: 52.898,-zł, Naczelnik przekazując arkusz Excel z informacjami po przeprowadzonej analizie w zakresie otrzymanych rozbieżności wskazał, że w:
- 17 przypadkach podatnicy złożyli korekty,
  - 26 przypadkach przesłano do podatnika wezwanie/ ponowne wezwanie lub przeprowadzono rozmowę telefoniczną, suma rozbieżności 40 002,-zł.
- 6) VAT-7 za okres od stycznia do grudnia 2018 r. w terminie do 30.11.2019 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 31.05.2019 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 94, kwota rozbieżności: 460.349,-zł -brak informacji na dzień analizy przygotowawczej.
- 7) VAT-7K za okres od 2014 r. do 2017 r. w terminie do 30.08.2019 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 27.11.2018 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 83, kwota rozbieżności: 458.318,-zł. -brak informacji na dzień analizy przygotowawczej.
- 8) VAT-7K za 2018 r. w terminie do 30.12.2019 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 10.06.2019 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 16, kwota rozbieżności: 56.095,-zł -brak informacji na dzień analizy przygotowawczej.

Łączna liczba rozbieżności z przekazanych raportów to 594 sprawy, na łączną kwotę 2.297.474 zł. Próbką kontrolną objęto 92 podmioty (15,48%) na łączną kwotę 1.750.354 zł (76,18%).

## 2.1. Wybór próby kontrolnej

Na podstawie raportów przekazanych przez Dział Zarządzania Ryzykiem tut. Izby przyjęto do kontroli 92 podmioty, u których wystąpiła rozbieżność zadeklarowanych przez podatników nadwyżek podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy.

W trakcie kontroli zweryfikowano dane wprowadzone do systemu POLTAX celem ustalenia:

- 1) czy zawyżenie faktycznie wystąpiło,
- 2) czy przed otrzymaniem przez naczelnika raportu o rozbieżnościach od Dyrektora, podatnik wskutek samokontroli, bądź weryfikacji Urzędu złożył korektę deklaracji,
- 3) czy po przekazaniu raportów przez Dyrektora, Urząd podjął stosowne czynności,
- 4) czy korekty złożono w trakcie lub po niniejszej kontroli.

## 2.2. Ustalenia kontroli

Spośród 92 podmiotów objętych kontrolą ustalono, że:

- 1) w 32 przypadkach niezwyfikowane kwoty z przeniesienia miały wpływ na zwroty VAT (powyżej 34 % próby, zawyżone w łącznej wartości **172.256,-zł**), przy czym:
  - w 1 przypadku stwierdzono nieprawidłowość polegającą na sporządzeniu notatki służbowej informującej o odstąpieniu od dalszych czynności z uwagi na wykreślenie podmiotu i niewielką kwotę różnicy (skierowano 3 wezwania do podatnika: 09.01.2015 r.; 11.10.2018 r., 22.11.2018 r. – pismo z Izby 29.10.2018 r.) – (kwota rozbieżności 130,-zł za 4/2014 r., Lpnr: ..381),

- w 26 przypadkach w wyniku działania Urzędu złożono korekty deklaracji zmniejszające zwroty VAT (korekty dotyczą łącznej wartości **84427,-zł**). Należy zauważyć, że w 12 przypadkach czynności Urzędu w zakresie weryfikacji kwoty z przeniesienia zakończonych skorygowaniem rozliczenia zostały podjęte w pierwszym miesiącu od otrzymania informacji o rozbieżnościach, w 2 przypadkach był to czas do 3 miesięcy. W pozostałych 12 złożonych korektach wezwano podatników do ich złożenia w przedziale od 3 do 9 miesięcy. Urząd wzywał podmioty do złożenia korekt także podczas niniejszej kontroli lub po jej zakończeniu, co spowodowało złożenie 9 korekt na łączną kwotę **21.749,-zł (powyżej 25% wartości wszystkich złożonych korekt zwrotów)**. Wskazuje to na niezasadnie długie wyjaśnianie rozbieżności z raportów otrzymanych od Działu Zarządzania Ryzykiem. Nieprawidłowym jest, że do deklaracji VAT-7 za 7/2018 podatnika o nr Lpnr 139 dołączono kartę analizy i oceny zasadności zwrotu Vat z 17.10.2018, na której w części analizy VAT znajduje się opis ze wskazaniem czy w deklaracji występuje niezgodność wykazanej kwoty z przeniesienia z kwotą wynikającą z deklaracji za poprzedni okres rozliczeniowy - zaznaczono wartość niezgodności 14 535 zł. Analizę podpisał pracownik i kierownik działu. Jednocześnie w tej samej paczce VAT/18/258 znajdowała się deklaracja korygująca do 6/2018 z wykazaną nadwyżką podatku naliczonego nad należnym w całości do zwrotu, tj. w kwocie 14 535 zł. Za nieprawidłowe uznaje się również, że w 7 przypadkach rozbieżność wynikała z wykazania jako kwoty przeniesienia wartości wykazanej w całości w miesiącu poprzednim, do zwrotu na rachunek bankowy.
- w 2 przypadkach stwierdzono uchybienia polegające na:
  - przewlekłym wyjaśnianiu rozbieżności, tj. zgodnie z wyjaśnieniem Kierownika pierwsze wezwanie skierowano po 2 miesiącach od otrzymania raportu od DIAS, kolejne po następnych dwóch miesiącach i ostatnie w trakcie trwania kontroli. Następnie po przeprowadzeniu niniejszej kontroli wysłano zawiadomienie do podatnika o zamiarze wszczęcia kontroli podatkowej wraz z pismem behawioralnym – (kwota rozbieżności 11.053,-zł; Lpnr: 123871),
  - braku wyjaśnienia rozbieżności pomiędzy kwotami wykazanymi w kolejnych deklaracjach - wyjaśnienia kierownika Działu nie rozwiewają wątpliwości co do sposobu działania Urzędu – (rozbieżność w wysokości 966,-zł (Lpnr: 138462).
- w 3 przypadkach (zawyżenie łączne na kwotę 75.680 zł / 75.396 zł, 174 zł, 110 zł/) zmieniła się właściwość miejscowa i informację o rozbieżnościach przekazano pismami zgodnie z właściwością - dwóch podmiotów po 100 dniach od otrzymania informacji od Dyrektora tut. Izby, w przypadku jednego podatnika zmiana właściwości miała miejsce jeszcze w 2014 r. Zawyżenie o 75.396,-zł kwotę zwrotu VAT za 6/2014 na rachunek bankowy podatnika, było efektem braku weryfikacji wykazanej przez podatnika kwoty zwrotu podatku od towarów i usług, tj. w poprzednim miesiącu (5/2014) podatnik wykazał nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym w wysokości 75.396,-zł w całości do zwrotu na rachunek bankowy. Kwota zwrotu VAT wykazana została jako kwota przeniesienia z poprzedniego okresu rozliczeniowego w deklaracji za 6/2014 i wykazana w całości ponownie do zwrotu – **Urząd Skarbowy w Oławie, który stał się właściwy miejscowo od 1.07.2014 r., zgodnie z wyjaśnieniami Kierownika Działu, wezwał podatnika do skorygowania rozliczenia, czego efektem było złożenie 30.12.2014 r. korekty. Powyższe wskazuje na brak w Pierwszym Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu prawidłowych zasad analizy dokumentów.**

2) W 12 przypadkach efektem niezwyfikowania kwot z przeniesienia jest również zaniżenie zobowiązania (powyżej 13% próby, zaniżenie w łącznej wartości **107.587,-zł**), przy czym:

- w 4 przypadkach stwierdzono nieprawidłowości polegające na:
  - sporządzeniu notatki służbowej informującej o odstąpieniu od dalszych czynności (brak próby kontaktu z podatnikiem) z uwagi na przedawnienie zobowiązania podatkowego oraz niewielką kwotę różnicy i wykreślenie z rejestru czynnych podatników VAT – 1 przypadek (kwota 586 zł, Lpnr: 123422),
  - sporządzeniu notatki służbowej informującej o skierowaniu wezwania do czynności sprawdzających oraz o odstąpieniu od dalszych czynności z uwagi na przedawnienie

- zobowiązania podatkowego i ekonomikę prowadzonych postępowań – 2 przypadki (łącznie wartość rozbieżności 205,-zł /122, 83/; Lprn: 109206),
- nieskutecznych działaniach w zakresie wyjaśniania rozbieżności z podatnikiem i dopiero po przeprowadzeniu niniejszej kontroli przekazaniu wniosku do kontroli i wysłaniu do podatnika zawiadomienia o zamiarze wszczęcia kontroli z pismem behawioralnym – 1 przypadek (kwota 10.400,-zł; Lprn 232757).
- w 7 przypadkach w wyniku działania Urzędu złożono korekty deklaracji (korekty dotyczą łącznej wartości **96.216,-zł**). Należy zauważyć, że w 5 przypadkach czynności Urzędu w zakresie weryfikacji kwoty z przeniesienia zostały podjęte w pierwszym miesiącu od otrzymania informacji o rozbieżnościach, w 1 przypadku po upływie 2 miesięcy, w ostatnim wezwano podatnika do złożenia korekty po ponad 4 miesiącach. Urząd wzywał podmioty do złożenia korekt także podczas niniejszej kontroli lub po jej zakończeniu, co skutkowało złożeniem 3 korekt na łączną kwotę **21.040,-zł (21,87% wartości wszystkich złożonych korekt zobowiązań)**. Zaobserwowano również brak weryfikowania składanych przez podatników korekt. W trakcie kontroli poproszono o wyjaśnienie braku analizy kolejnych rozliczeń, dotyczy to w szczególności podmiotu o nr Lprn 153339, gdzie kwota przeniesienia w wysokości 74.388 zł, wykazana w deklaracji za 9/2018 po skorygowaniu wpłynęła na powstanie zobowiązania 59.250 zł. Pozostałą zawyżoną kwotę przeniesienia 16.038 zł zweryfikowano w trakcie niniejszej kontroli.
- w 1 przypadku zmieniła się właściwość miejscowa i informację o rozbieżnościach przekazano pismem zgodnie z właściwością po 7 dniach od otrzymania informacji od Dyrektora tut. Izby, co oceniono pozytywnie.
- 3) W 3 przypadkach stwierdzono opieszałość dotyczącą:
- braku podjęcia czynności przez około 6 miesięcy polegających na przesłaniu sprawy zgodnie z właściwością miejscową, czego efektem było przedawnienie – 1 przypadek (zawyżenie na kwotę 238 zł, Lprn: 108191),
  - wszczęcia postępowania podatkowego 7.10.2019 r. z dużym opóźnieniem w zakresie rozbieżności za 2014 r. w kwocie 53.485,-zł, ujawnionej w raporcie przekazanym przez Dział Zarządzania Ryzykiem wraz z pismem z 29.10.2018 r. (...560),
  - braku wyjaśnienia rozbieżności, o której poinformował pismem z 29.10.2018 r. Dział Zarządzania Ryzykiem (termin odpowiedzi na niniejsze pismo 30.03.2019 r.) w okresie gdy organ był właściwy miejscowo dla podmiotu do podjęcia działania, ponieważ zmiana właściwości dotyczyła okresu od 14.03.2019 r.

Analiza spraw dotyczących deklaracji VAT za poszczególne okresy rozliczeniowe 2013 – 2018, które w trakcie kontroli zostały sprawdzone, wskazuje na nieweryfikowanie deklarowanych kwot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia, które ostatecznie wpływają na wysokość zwrotu podatku lub zobowiązania.

Podczas kontroli zauważono, że pomimo poinformowania przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej o niezgodnościach w zakresie deklarowanych przez podatników kwot przeniesienia z poprzedniego miesiąca, nie weryfikowano zwrotów podatku VAT pod tym względem na bieżąco. Dotyczy to również kwot zwrotu powyżej 8.000 zł, które podlegać powinny – wg uregulowań wewnętrznych – czynnościom analitycznym w tym zakresie przed dokonaniem zwrotu.

Pracownicy akceptujący zwroty poświadczają swoim podpisem prawidłowość zadeklarowanego zwrotu, zatem dokonywanie zwrotów bez faktycznej weryfikacji kwot z przeniesienia stanowi ryzyko dokonania zwrotów VAT nienależnych lub zawyżonych. Zatem analiza przenoszonych kwot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym jest równie istotnym czynnikiem wpływającym na ocenę zasadności i wysokości zwrotu VAT.

Zasadniczo kontrolujący stwierdzają brak bieżącej weryfikacji kwot z przeniesienia, tj. po otrzymaniu 05.06.2018 r. pierwszej informacji o istnieniu rozbieżności w zakresie kwot przenoszonych oraz jednoczesnym zaleceniu Dyrektora Izby Administracji Skarbowej dochowania staranności w zakresie weryfikacji kwot do przeniesienia.

Niektóre czynności (wezwania podatników) zostały przeprowadzone podczas lub po kontroli. Dotyczy to zarówno lat wcześniejszych (2014 – 2017), ale także okresów 2018 – 2019, już po zapoczątkowaniu akcji DIAS informującej o niezgodnościach. Niekiedy niezgodności dotyczyły znacznych kwot (np. 74.388,-zł; 14.535,-zł; 11.053,-zł;

10.553,- zł; 14.732,-zł; 15.000,-zł; 11.926,-zł). Zaobserwowano również brak weryfikowania składanych przez podatników korekt deklaracji po wezwaniu przez Urząd.

Ponadto kontrolujący analizując dane z hurtowni WHTAX (Skoroszyt: 82 - Mierniki oceniające – 2013, Arkusz nr 3, Miernik RP.SDW Wskaźnik szybkości podejmowania działań windykacyjnych (BP+JST) - szczegóły na poziomie US) ustalili m.in., że w związku z nienależnie zwróconym zwrotem za 7/2018 w kwocie 14.535,-zł (Lprn: 139) wystawiono 18.09.2019 r. upomnienie na zaległość wynikającą ze złożenia korekty za ww. okres oraz z zaniżonym za 10/2018 zobowiązaniem w kwocie 16.038,-zł (Lprn: 153339) wystawiono 26.09.2019 upomnienie na zaległość wynikającą ze złożenia korekty za ww. miesiąc. Powyższe wskazuje na niestaranność analizy deklaracji zarówno na bieżąco jak i po otrzymaniu raportów dotyczących rozbieżności, obligując organ do podjęcia czynności wierzycielskich.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej ma na uwadze prawo Urzędu do kontroli rozliczeń przez okres 5 lat. Niemniej jednak brak bieżącej weryfikacji rozliczeń podatników, w szczególności brak weryfikacji zwrotów bezpośrednich VAT przy jednoczesnej możliwości skorzystania z dostępnych danych i narzędzi informatycznych oraz konieczność wykorzystania środka w postaci upomnienia do uregulowania zaległości w przytoczonych przykładach, narusza zasadę zaufania podatników do organów skarbowych.

Akceptowany zwrot VAT powinien być każdorazowo zweryfikowany zarówno pod względem formalnym, merytorycznym jak i rachunkowym. Przepis art. 87 ust. 2 zdanie drugie ustawy o VAT daje możliwość dodatkowego zweryfikowania zasadności zwrotu, z możliwością przedłużenia tego terminu do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika dokonywanej.

Podkreślić należy, w odniesieniu do próby kontrolnej, że kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia nie są weryfikowane, zwłaszcza w kontekście zwrotów VAT, co jest niezgodne zarówno z ustawą o podatku od towarów i usług, z Wytocznymi Ministerstwa Finansów, jak i z wewnętrzną procedurą oraz wyjaśnieniami Naczelnika.

### **3. Kontrola funkcjonalna w kontrolowanym zakresie**

W Pierwszym Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu w okresie dotyczącym wyjaśniania rozbieżności przekazanych raportami przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej obowiązywały wewnętrzne procedury postępowania:

- *P-006/1 - Kontrola funkcjonalna* obowiązująca od 1 lipca 2018,
- *P-006/2 - Kontrola funkcjonalna* obowiązująca od 1 stycznia 2019.

Na podstawie przedłożonej dokumentacji ustalono, że w kontrolowanym Urzędzie w II półroczu 2018 r. i I półroczu 2019 r. kontrole funkcjonalne przeprowadził:

- Kierownik Działu SKA-1, których przedmiotem był nadzór nad prawidłowością weryfikacji zasadności zwrotów podatku VAT (częstotliwość kwartalna),
- Kierownik Działu SOB, których przedmiotem był nadzór nad stanami przetworzenia dokumentów wprowadzanych do POLTAX –dotyczy raportów w e-ORUS w zakresie ilości wprowadzonych dokumentów, stanu wprowadzenia dokumentów oraz wykazu mierników obsługi bezpośrednio (częstotliwość miesięczna),
- Naczelnik Urzędu Skarbowego w Pierwszym Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu w zakresie nadzór nad prawidłowością weryfikacji zasadności zwrotów w podatku VAT – zwroty od kwoty 50001 zł do kwoty 100.000 zł (częstotliwość kwartalna),
- Zastępca Naczelnika Skarbowego w Pierwszym Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu w zakresie realizacji kontroli funkcjonalnej przez kierownika w nadzorowanej komórce SKA-1 (częstotliwość kwartalna) oraz nadzór nad prawidłowością weryfikacji zasadności zwrotów w podatku VAT – zwroty od kwoty 8001 zł do kwoty 50.000 zł (częstotliwość kwartalna).

W wyniku powyższych kontroli nieprawidłowości nie stwierdzono.

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Ocena skontrolowanej działalności</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| <i>Negatywna</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <b>Uzasadnienie oceny</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <p><i>Uzasadnienie oceny</i></p> <p>Mając na uwadze przedstawione ustalenia, liczbę i kwoty stwierdzonych nieprawidłowości, działalność Pierwszego Urzędu Skarbowego we Wrocławiu w zakresie weryfikacji poprawności deklaracji VAT-7/VAT-7K w zakresie kwoty do przeniesienia z uwzględnieniem jej wpływu na ostateczne rozliczenie deklaracji oceniono <b>negatywnie</b>. Uwagi wniesiono zarówno do procesu przetwarzania deklaracji, selektywnie prowadzonych czynności analitycznych, jak również organizacji pracy, w tym nadzoru kierownictwa Urzędu.</p> <p>W odniesieniu do weryfikacji raportów dotyczących rozbieżności w kwotach z przeniesienia na etap po zaksięgowaniu dokumentów, nie można jednoznacznie potwierdzić, że takie postępowanie jest właściwe, biorąc pod uwagę ilość i kwoty nienależnie dokonanych zwrotów podatku VAT. Braki zauważono również w aspekcie weryfikacji korekt deklaracji VAT, w związku z wyjaśnieniem rozbieżności wykazanych w otrzymanych od DIAS raportach. Stwierdzono przypadki, w których pomimo zatwierdzenia korekt deklaracji, brak jest znamion jakichkolwiek czynności analitycznych/ sprawdzających.</p> <p>Nieprawidłowości dotyczą w szczególności: częstego braku niezwłocznego wyjaśniania rozbieżności po otrzymaniu raportów o ich wystąpieniu za poszczególne lata, braku analizy deklaracji z wykazanymi zwrotami VAT, brak analizy korekt deklaracji, będące efektem nierzetelnego podejścia zarówno do przepisów prawa zewnętrznego, jak i regulacji wewnętrznych, w tym Wytycznych Ministerstwa Finansów do organizacji pracy urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług.</p> <p>Dokonując oceny wzięto jednak pod uwagę fakt, że Pierwszy Urząd Skarbowy we Wrocławiu jest urzędem o znaczącym obciążeniu pracą – są to argumenty, których nie można pominąć, analizując sytuację kadrową, która na pewno ma wpływ na tempo pracy, ilość koniecznych czynności do wykonania oraz szerokie spektrum danych do analizy. Jednakże nie można bezkrytycznie przyjąć wyjaśnienia NUS dot. braku ekonomii prowadzenia podstawowych czynności mających na celu wyeliminowanie występowania nieprawidłowych danych w zatwierdzanych deklaracjach, skoro wybrana próba 92 podmiotów stanowi niewielki procent złożonych deklaracji w latach 2013-2019.</p> <p>Niemniej jednak, stwierdzone nieprawidłowości i uchybienia mogą zostać wyeliminowane w bieżącej pracy, o ile nadzorujący pracę komórki dostrzegą konieczność zmiany dotychczasowej praktyki i skorygują przyjęte priorytety, oczywiście przy udziale całego zespołu pracowników.</p> |
| <b>Wnioski pokontrolne</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| <p>W celu wyeliminowania stwierdzonych nieprawidłowości Dyrektor zaleca:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Każdorazowo weryfikować zwroty VAT po dokonaniu analizy kwoty przeniesienia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym z poprzednich okresów rozliczeniowych, potwierdzone w formie analizy pisemnej, zaakceptowanej przez Kierownika/Naczelnika.</li> <li>2. Sporządzać okresowe raporty w systemie POLTAX lub aplikacji e-Orus w zakresie rozbieżności w kwotach do przeniesienia z częstotliwością co najmniej kwartalną.</li> <li>3. Objąć kontrolą funkcjonalną czynności podjęte w ramach analizy wyżej wymienionych czynności/raportów.</li> </ol>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| <b>Termin złożenia informacji o wykonaniu zaleceń lub wykorzystaniu wniosków</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <p>Pisemną informację o wykonaniu zaleceń oraz o podjętych działaniach skutkujących poprawą funkcjonowania kontrolowanej komórki organizacyjnej na kontrolowanych odcinkach pracy należy przekazać Dyrektorowi Izby Administracji Skarbowej w terminie trzech miesięcy od daty otrzymania sprawozdania z kontroli.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| <b><i>Pouczenie</i></b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| <p><i>Naczelnik Urzędu Skarbowego ma prawo przedstawienia stanowiska do sprawozdania, w terminie 3 dni roboczych od dnia jego otrzymania. Przedstawienie stanowiska do sprawozdania nie wstrzymuje realizacji ustaleń kontroli.</i></p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| <b>Pouczenie o terminie złożenia informacji o rezultatach wdrożonych zaleceń</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <p>Pisemną informację o rezultatach wdrożonych zaleceń należy przekazać Dyrektorowi Izby Administracji Skarbowej</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |

w terminie 9 miesięcy od daty otrzymania niniejszego sprawozdania z kontroli.

Wrocław, dnia 30.12.2019 r.

Dyrektor  
Izby Administracji Skarbowej  
we Wrocławiu

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej

Przelewny  
30.12.2019