



Wrocław, 30 grudnia 2020 r.

**Dyrektor Izby Administracji
Skarbowej we Wrocławiu**



UNP: 0201-20-129962

Znak sprawy: 0201-IWW.0921.40.2020

Pani
Anna Szubert
Naczelnik
Urzędu Skarbowego
Wrocław-Fabryczna

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Kontrolę przeprowadzono na podstawie ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 224 t.j.) 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	Urząd Skarbowy Wrocław-Fabryczna	
		Naczelnik urzędu	Pani Anna Szubert
2	Zakres kontroli (przedmiot i okres kontroli)	Działania Urzędu Skarbowego w zakresie weryfikacji rozliczania podatku VAT Okres objęty kontrolą od 01.01.2019 r. do 30.06.2020 r.	
3	Upoważnienie do kontroli	IWW/0921-40/20 z 2.09.2020 r.	
4	Termin kontroli	07.09.-25.09.2020 r.	
5	Imię, nazwisko i stanowisko służbowe kontrolera / kontrolerów	Joanna Pelc – starszy ekspert skarbowy Joanna Jaworska - starszy ekspert skarbowy Martyna Kaźmierczak – starszy referent	

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu przekazuje wystąpienie pokontrolne obejmujące ustalenia kontroli zawarte w projekcie wystąpienia pokontrolnego 0201-IWW.0921.40.2020 z 11 grudnia 2020 r., do którego nie wniesiono zastrzeżeń.



Krajowa Administracja
Skarbowa

USTALENIA FAKTYCZNE

- 1. Organizacja pracy w zakresie zwrotów podatku od towarów i usług, obsługi deklaracji oraz zasad ich weryfikacji, prawidłowości i terminowości działań podejmowanych w celu wykreślenia z rejestru podatników podatku od towarów i usług oraz prawidłowości realizowania działań podejmowanych wobec podatników korzystających z rozliczenia podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności.**

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym wprowadzonym Zarządzeniem nr 60/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu z 29 października 2019r. *bezpośredni nadzór nad wszystkimi komórkami organizacyjnymi oraz zwierzchnictwo i nadzór nad pracą wszystkich pracowników sprawuje Naczelnik Urzędu Skarbowego (§ 33).*

Natomiast Drugi Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego (§ 34 ust. 4 regulaminu) nadzoruje pion kontroli, Dział Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej (SKI) oraz komórki Czynności Analitycznych i Sprawdzających (od SKA-1 do SKA-4).

Do zadań Działów Czynności Analitycznych i Sprawdzających należy w szczególności:

- przeprowadzanie czynności sprawdzających,
- badanie zasadności zwrotu podatków,
- wydawanie postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatków.

a) Organizacja pracy w zakresie zwrotów podatku od towarów i usług

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie Skarbowym Wrocław-Fabryczna sprawy dotyczące zwrotów VAT regulowały:

- Wewnętrzna procedura postępowania P-07/1 w sprawie określenia zasad postępowania pracowników Urzędu Skarbowego Wrocław-Fabryczna w zakresie zwrotów w podatku od towarów i usług, obowiązująca od 2 maja 2018 r.
W niniejszej procedurze w § 6 wskazano osoby akceptujące zwroty VAT w zależności od ich kwoty – Naczelnik akceptuje zwroty VAT powyżej 100.001 zł, Zastępca Naczelnika podejmuje decyzję o przeprowadzeniu czynności sprawdzających lub przeprowadzeniu kontroli podatkowej przy zwrotach podatku VAT powyżej 15.001 zł oraz akceptuje zwroty w przedziale 15.001 zł do 100.000 zł, Kierownik Drugiego Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-2) podejmuje decyzję o przeprowadzeniu czynności sprawdzających lub przeprowadzeniu kontroli podatkowej przy zwrotach podatku VAT w przedziale 5.001 zł do 15.001 zł oraz ostatecznie je akceptuje, pracownicy Drugiego Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-2), ostatecznie akceptują zwroty podatku VAT do 5.000 zł. Natomiast zgodnie z § 7 tej procedury, przed dokonaniem zwrotu podatku VAT należy ze szczególną starannością sprawdzić zasadność wykazanej przez podatnika w deklaracji VAT kwoty zwrotu. Przez sprawdzenie zasadności zwrotu rozumie się przeprowadzenie weryfikacji prawidłowości i zasadności wykazanej przez podatnika kwoty zwrotu w ramach czynności analitycznych, sprawdzających lub kontroli podatkowej. W pkt 2.4 § 7 ww. procedury wskazuje, że z czynności analitycznych w zakresie zwrotów sporządza się wydruk przy wykorzystaniu modułu Analiza zwrotów VAT z podsystemu KONTROLA, który stanowi Kartę oceny zasadności zwrotu. Karty nie sporządza się do zwrotów w kwocie nie przekraczającej 500 zł.
- Wewnętrzna procedura postępowania P-031/1 w sprawie określenia zasad postępowania pracowników Urzędu Skarbowego Wrocław-Fabryczna w zakresie przeprowadzenia czynności analitycznych dotyczących zwrotów w podatku od towarów i usług w warunkach stanu epidemii, w związku z zakażeniami wirusem SARS-CoV-2, obowiązująca od 20 kwietnia 2020 r.

W § 4 procedury P-031/1 szczegółowo opisano jak przeprowadzić czynności analityczne mające na celu ocenę ryzyka w zakresie wykazanego zwrotu podatku od towarów i usług.

Ponadto Urząd Skarbowy Wrocław-Fabryczna realizując zadania w zakresie zwrotu podatku VAT opiera się o *Wytoczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z marca 2016 r.* Ministerstwa Finansów.

b) Organizacja pracy w zakresie działań podejmowanych w celu wykreślenia z rejestru podatników podatku od towarów i usług

W Urzędzie Skarbowym Wrocław-Fabryczna sprawy dotyczące zasad wykreślenia z rejestru podatników podatku od towarów i usług w okresie objętym kontrolą regulowała *Wewnętrzna procedura postępowania P-024/3 w sprawie współpracy komórek organizacyjnych urzędu w zakresie wykreślenia podatników z rejestru jako podatnika VAT i VAT-UE*, obowiązująca od 01.11.2018 r.

c) Organizacja pracy w zakresie realizowania działań podejmowanych wobec podatników korzystających z rozliczenia podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności.

Jak wyjaśnił Kierownik Drugiego Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających, nie wprowadzono procedur w zakresie podejmowania działań w stosunku do podatników korzystających z rozliczenia podatku w odniesieniu do wierzytelności nieściągalnych, Urząd realizował zadania w następujący sposób:

- w okresie od stycznia do lipca 2019 r. sporządzano raport z aplikacji e-Orus *Wykaz dłużników według VAT-ZD*,
- drogą elektroniczną wysyłano wg rozdzielnika zawiadomienia do właściwych US o skorygowaniu podatku należnego, na podstawie art. 89 a ustawy o podatku od towarów i usług – przez podatników kontrolowanego urzędu,
- weryfikując prawidłowość dokonania korekty sporządzano kartę analizy wierzytelności,
- weryfikacja wywiązywania się z obowiązków wynikających z art. 89 b ustawy o VAT odbywała się poprzez analizę złożonych plików JPK_VAT oraz deklaracji VAT (poz. 49, 50 deklaracji VAT), w przypadku stwierdzenia nieprawidłowości wzywano do okazania dokumentów źródłowych i/lub korekty, bądź kierowano wnioski do kontroli podatkowej,

2. Działania Urzędu w zakresie zwrotów podatku od towarów i usług

Jak wynika z wyjaśnień Kierownika SKA-2, w Urzędzie Skarbowym Wrocław-Fabryczna na 31.12.2019 r. i na 30.06.2020 r. pracowało 14 osób, wszystkie osoby przeprowadzają czynności sprawdzające w zakresie weryfikacji rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług.

a) Dane dotyczące deklarowanych zwrotów podatku od towarów i usług

Struktura zwrotów bezpośrednich zadeklarowanych w 2019 r. i w I półroczu 2020 r. na podstawie danych z podsystemu KONTROLA przedstawia się w następujący sposób:

Lp.	Kwota zadeklarowanego podatku od towarów i usług	Ilość deklaracji VAT	
		2019 r.	I półrocze 2020 r.
1.	1 – 10.000 zł	4201	1992
2.	10.001 – 50.000 zł	1610	763
3.	50.001 – 100.000 zł	353	182

4.	100.001 – 500.000 zł	277	148
5.	500.001 – 1.000.000 zł	25	15
6.	Powyżej 1.000.000 zł	8	6
	Razem	6 474	3 106

Dane te wskazują, że w 2019 r. miesięcznie na 1 pracownika przypadało 39 deklaracji ze zwrotem podatku VAT, natomiast w I półroczu 2020 r. – 18.

Na podstawie aplikacji e-ORUS kontrolujący sporządzili wykaz przeprowadzonych czynności sprawdzających w podatku od towarów i usług w 2019 r. i w I półroczu 2020 r., co przedstawiono w poniższej tabeli.

	Czynności sprawdzające w zakresie podatku VAT	W tym czynności sprawdzające dot. zwrotów podatku VAT (kod czynności DVZW)
I półrocze 2019 r.	1237	634
II półrocze 2019 r.	1661	709
I półrocze 2020 r.	3445	2499

Z powyższego wynika, że średnio pracownik komórki SKA-2 w I półroczu 2019 r. przeprowadził ponad 14 czynności sprawdzających w miesiącu w zakresie podatku VAT, natomiast w I półroczu 2020 r. – 41. Dane te wskazują na wzrost prawie trzykrotny przeprowadzonych czynności w I półroczu 2020 r., w stosunku do I półrocza 2019 r. Czynności w zakresie weryfikacji zwrotów podatku VAT ewidencjonowane są prawidłowo poprzez wpisanie kodu DVZW.

b) Czynności podejmowane w celu weryfikacji zadeklarowanego zwrotu

Ze skryptu sporządzonego 02.09.2020 r. w hurtowni WHTAX ((*Skoroszyt: SPRDOKUMENTY.28 - Mierniki oceniające - Obsługa bezpośrednia 2013; Arkusz: 13; Miernik OB.BPV; Wskaźnik bieżącego przetwarzania dokumentów podlegających księgowaniu na podatku VAT - szczegóły na poziomie US; Numer sprawozdania: 207 i 213*), losowo wybrano do kontroli 16 podmiotów, którym za poszczególne okresy w 2019 r. i w I półroczu 2020 r. dokonano zwrotów podatku VAT. Ocenie podlegały działania podejmowane przez urząd w stosunku do tych podmiotów, w szczególności dokumentowanie podjętych czynności czy zwrot akceptowały osoby uprawnione oraz czy został dokonany w ustawowym terminie.

Kontrolujący na podstawie przekazanych dokumentów ustalili w szczególności, że:

- do każdego zwrotu przeprowadzane są czynności analityczne dotyczące podatnika zgodnie z § 7 pkt 2 Wewnętrznej procedury postępowania P-07/1, wstępnie oceniane jest ryzyko w zakresie wykazanego zwrotu przy wykorzystaniu Analizy zasadności zwrotu VAT z podsystemu KONTROLA – badane są:
 - ✓ informacje o wcześniejszych kontrolach,
 - ✓ wykazywanie dostaw wewnątrzwspólnotowych przez podatników zarejestrowanych jako podatnicy VAT-UE,
 - ✓ występowanie znacznych rozbieżności (rzędu 25% i więcej) pomiędzy danymi zawartymi w deklaracjach VAT, a danymi w informacji VAT-UE,
 - ✓ wykazywanie wyłącznie kwot nadwyżki podatku do przeniesienia powyżej 12 miesięcy,

- ✓ deklarowanie nabyć środków trwałych,
- ✓ przypadki nagłego wzrostu obrotów (powyżej 100 % w stosunku do poprzedniego okresu rozliczeniowego),
- ✓ przypadki wystąpienia sprzedaży w jednym okresie rozliczeniowym po sześciomiesięcznym okresie niewykazywania obrotów,
- ✓ deklarowanie straty przez ostatnie 2 lata prowadzonej działalności,
- ✓ wyniki segmentacji Ogólnej Przedsiębiorców,
- od 20 kwietnia 2020 r. w warunkach stanu epidemii do każdego zwrotu przeprowadzane są czynności analityczne dotyczące podatnika zgodnie z § 4 Wewnętrznej procedury postępowania P-031/1, przy wykorzystaniu:
 - ✓ aplikacji WRO-SYSTEM w zakresie zgodności plików JPK_VAT z rozliczeniem VAT,
 - ✓ podsystemu KONTROLA weryfikując Analizę zasadności zwrotu VAT,
 - ✓ aplikacji VIES do badania transakcji wewnątrzwspólnotowych,
 - ✓ systemu POLTAX PLUS do obligatoryjnego zweryfikowania kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym z przeniesienia z poprzedniego okresu,
- od 20 kwietnia 2020 r. w warunkach stanu epidemii zgodnie z § 7 Wewnętrznej procedury postępowania P-031/1, jeżeli zwrot jest wynikiem nabycia towarów i usług zaliczonych do środków trwałych, których jednorazowa wartość przekracza kwotę brutto 100.000,-zł, należy wezwać podatnika za pomocą środków komunikacji elektronicznej, do okazania dowodów zakupu środka trwałego,
- każdorazowo przed dokonaniem zwrotu powyżej 500 zł, sporządzano i dołączano do deklaracji „Analizę zasadności zwrotu VAT” z podsystemu KONTROLA, który stanowi „Kartę oceny zasadności zwrotu”.
- Analizy zasadności zwrotu VAT” zawierają informacje dotyczące podatnika i jego działalności, z uwzględnieniem przedmiotu prowadzonej działalności, daty jej rozpoczęcia, daty otwarcia obowiązków podatkowych w VAT, aktywności VIES, osób reprezentujących podmiot i zgłaszanych pełnomocnictw oraz zgłaszanych rachunków bankowych ważnych do zwrotów,
- do „Analiz zasadności zwrotu VAT” niejednokrotnie sporządzane są z podsystemu KONTROLA informacje o przeprowadzonych lub trwających kontrolach za lata poprzedzające okres rozliczeniowy, zestawienia danych z deklaracji za lata wcześniejsze, zestawienia danych z rozliczenia w VIES za okresy wcześniejsze, zestawienie danych o sprzedaży z deklaracji za lata wcześniejsze, wykaz ewidencji czynności sprawdzających MF AP oraz ewidencji przeprowadzonych czynności sprawdzających z podsystemu Ewidencje US,
- w sytuacji dołączenia do deklaracji adnotacji służbowej z przeprowadzonej analizy bądź przeprowadzonych czynności sprawdzających pracownik proponuje uznanie rozliczenia zwrotu za zasadne,
- do analizy badania zasadności zwrotu każdorazowo wykorzystywane są informacje z plików JPK, co odnotowywane jest na Analizie zasadności zwrotu VAT i/lub w adnotacji służbowej z przeprowadzonych czynności sprawdzających,
- po przeprowadzeniu czynności analitycznych lub czynności analitycznych i sprawdzających zatwierdzony i podpisany zwrot wraz z „Kartą potwierdzenia zwrotu” w paczce przekazywany jest do Działu SER.

Kontrolujący ustalili również, że działania Urzędu Skarbowego Wrocław-Fabryczna podejmowane są sprawnie, dokładnie, a przeprowadzenie Analizy zasadności zwrotu VAT” ma odzwierciedlenie w notatkach na Karcie zasadności zwrotu/adnotacjach pracowników, uwagach kierownika lub Naczelnika co do akceptacji zwrotu lub konieczności podjęcia dodatkowych czynności. Sporządzane Analizy zasadności zwrotu VAT” spełniają wymogi określone w wewnętrznych procedurach nr P-07/1 i nr P-031/1.

Analiza 16 objętych kontrolą deklaracji ze zwrotami bezpośrednimi wykazała, że:

- próba kontrolna dotyczyła podmiotów, wobec których nie przeprowadzono kontroli podatkowej,
- przeprowadzono czynności sprawdzające w 11 sprawach, w tym w 2 przeprowadzono analizę kontrahentów w związku z kupnem środków trwałych oraz ze świadczeniem dostaw poza terytorium kraju,
- w 5 przypadkach przeprowadzono czynności analityczne,
- we wszystkich przypadkach wykorzystano weryfikację zgodności złożonej deklaracji VAT przy użyciu plików JPK_VAT. Każdorazowo pracownicy prowadzili czynności analityczne korzystając z podsystemu KONTROLA według kryteriów ogólnych oraz szczegółowych w celu monitorowania ryzyka podmiotu przed dokonaniem zwrotu. W 3 przypadkach korzystali także z innych aplikacji we WRO-SYSTEMIE w celu monitorowania ryzyka podmiotu przed dokonaniem zwrotu. Pracownicy weryfikowali również, czy odliczenia nie pochodzą od kontrahentów wykreślonych z rejestru VAT,
- we wszystkich przypadkach zwroty VAT były akceptowane przez uprawnione osoby w zależności od ich kwoty,
- w żadnym przypadku nie wypłacono odsetek z § 0890 z tytułu nieterminowych zwrotów podatku od towarów i usług,
- w żadnym przypadku nie wystawiono postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu podatku VAT do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia – VAT-PT.

Ponadto kontrolujący ustalili, że w 6 na 16 przypadków (37,5% próby) na Karcie oceny zasadności zwrotu” pracownicy Działu SER nie potwierdzili przeprowadzonej weryfikacji oraz zgodności danych, w tym: NIP, nazwy podatnika, kwoty zwrotu, numeru rachunku bankowego, zawartych w programie bankowości elektronicznej NBE z wydrukiem pliku poprzez umieszczenie czytelnego podpisu z podaniem imienia i nazwiska, stanowiska służbowego oraz daty. Powyższe wynika z zapisu § 7 pkt 8.7.2 w Wewnętrznej procedurze postępowania P-07/1 (z wyłączeniem okresy od 20.04.2020 r., od kiedy obowiązuje Wewnętrzna procedura postępowania P-031/1.

Nie stwierdzono nieprawidłowości. Ustalone uchybienia dotyczyły braku podpisu na Karcie oceny zasadności zwrotu” pracowników Działu SER. Mając jednak na względzie całość działań urzędu w obszarze weryfikacji zwrotów VAT, w tym we wszystkich przypadkach terminową ich realizację, kontrolujący oceniają pozytywnie badane zagadnienie.

c) Weryfikacja zwrotów VAT powyżej 1 mln

Zgodnie z zapisami wytycznych MF do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług, w przypadku wykazania przez podatnika w deklaracji VAT po raz pierwszy od momentu rozpoczęcia działalności gospodarczej lub od momentu, w którym nastąpiła zmiana właściwości miejscowej urzędu skarbowego, jednorazowej kwoty zwrotu powyżej 1 mln, naczelnik urzędu skarbowego na podstawie przeprowadzonych czynności analitycznych i/lub czynności sprawdzających podejmuje decyzję, czy dokonanie zwrotu powinno być poprzedzone przeprowadzeniem kontroli podatkowej. Zasadę tę stosuje się również w przypadku, gdy suma kwot podatku, wykazanych przez podatnika do zwrotu w deklaracjach złożonych za okres od stycznia do grudnia, przekroczy 1 mln zł.

Zagadnienia dotyczące przestrzegania procedury realizowania zadań związanych z dokonywaniem zwrotów podatku od towarów i usług z wykazaniem zwrotem podatku VAT, gdzie wykazano jednorazowo kwotę zwrotu powyżej 1 mln oraz suma zwrotów od stycznia do grudnia 2019 r. przekroczyła 1 mln zł, zbadano na próbie 5 deklaracji VAT-7 (przy wykorzystaniu raportu z hurtowni

WHTAX). Wśród tych deklaracji w 3 przypadkach podatnicy wykazali jednorazowo kwotę zwrotu bezpośredniego powyżej 1 mln. zł.

Oceniając zagadnienie, badaniem objęto zasady postępowania podjęte wobec rozliczenia z wykazanym zwrotem bezpośrednim oraz terminowość dokonywania zwrotów podatku VAT. Zasady obsługi zwrotów podatku VAT, dla których suma zwrotów od stycznia do grudnia 2019 r. przekroczyła 1 mln, bądź jednorazowo w danym okresie wykazano zwrot powyżej 1 mln, są tożsame z opisanymi w ppkt b).

Analiza 5 rozliczeń, w których podatnik wykazał jednorazowo kwotę zwrotu powyżej 1 mln (3 podmioty), bądź suma zwrotów od stycznia do grudnia 2019 r. przekroczyła 1 mln zł (2 podmioty) wykazała:

- 1) w 3 przypadkach komórka SKA-2 zawnioskowała o przeprowadzenie kontroli podatkowej, z czego w 2 przypadkach kontrola podatkowa zakończyła się wynikiem negatywnym. Natomiast w 1 przypadku, gdzie podatnik wniósł o dokonanie zwrotu bezpośredniego w przyspieszonym terminie (25 dni), Naczelnik odstąpił od jej przeprowadzenia (podatnik po raz pierwszy wykazał zwrot powyżej 1 mln.), na podstawie przeprowadzonej przez Dział Kontroli Podatkowej analizy. W pozostałych przypadkach pracownicy komórki SKA-2 przeprowadzili czynności sprawdzające, z których sporządzili adnotację, (w tym w 1 przypadku podatnik wykazał zwrot powyżej 1 mln zł i nie był nigdy objęty kontrolą podatkową),
- 2) czynności sprawdzające zostały przeprowadzone i udokumentowane zgodnie z wewnętrzną procedurą P-07/1 i P-031/1. Każdorazowo przed dokonaniem zwrotu sporządzano *Analizę zasadności zwrotu VAT* z podsystemu KONTROLA, zawierającą informacje do wstępnej oceny ryzyka w zakresie wykazanego zwrotu (tj. obszary i dane wrażliwe: kryteria ogólne i dodatkowe określone w wytycznych MF, np. rozbieżności w VIES, informację o przeprowadzonych kontrolach, stratę/dochód za ostatnie 2 lata, wskazanie do jakiego obszaru ryzyka zalicza się podmiot, czy wystąpiły błędy umyślne w obszarach ryzyka, liczbę kontroli pozytywnych z wybranymi ustaleniami, sumę uszczupień i sankcji z kontroli przeprowadzonych w okresie ostatnich 5 lat) oraz podpisaną przez osoby upoważnione (z podaniem imienia i nazwiska, stanowiska służbowego oraz daty). Częścią analizy były także zestawienia narastająco danych z deklaracji VAT za ostatnie 2 lata, w tym narastająco zwroty, co pozwalało monitorować przekroczenie 1 mln w danym roku, zestawienie danych rozliczenia VIES oraz informacje o źródłach i wskazaniach do kontroli,
- 3) w przypadku ujęcia w rozliczeniu środka trwałego, dokonywano jego weryfikacji, m. in. sprawdzano w pliku JPK_VAT czy sprzedawca wykazał sprzedaż z faktury dokumentującej transakcję,
- 4) *Analiza zasadności zwrotu VAT* zaakceptowana została prawidłowo w 4 przypadkach przez Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław – Fabryczna, w 1 przypadku w/z Naczelnika Urzędu przez Zastępcę Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław – Fabryczna,
- 5) zwroty objęte próbą kontrolną dokonane były terminowo.

Kontrolujący pozytywnie oceniają działania Urzędu w zakresie podejmowanych czynności analitycznych i sprawdzających dotyczących zwrotów podatku VAT. Bowiem nie dopatrzono się niewłaściwego postępowania w tym zakresie. Dwukrotnie w *Analizie zasadności zwrotu VAT* w polu opinia kierownika komórki znajdowała się ręczna adnotacja Kierownika komórki SKA-2 wskazująca na ustalenia dokonane wobec podmiotu, które dotyczyły m. in. zasadności zwrotu, specyfiki prowadzonej działalności, analizy plików JPK, wyników z przeprowadzonych w latach wcześniejszych kontroli podatkowych, bądź

czynności sprawdzających. Zwrócono jednak uwagę na niewielki udział komórki Kontroli Podatkowej przy weryfikowaniu zasadności zwrotu podatku VAT.

Ponadto kontrolujący ustalili, że w 1 na 5 przypadków (20% próby) na Karcie oceny zasadności zwrotu” pracownik Działu SER nie potwierdził przeprowadzonej weryfikacji oraz zgodności danych, w tym: NIP, nazwy podatnika, kwoty zwrotu, numeru rachunku bankowego, zawartych w programie bankowości elektronicznej NBE z wydrukiem pliku poprzez umieszczenie czytelnego podpisu z podaniem imienia i nazwiska, stanowiska służbowego oraz daty. Powyższe wynika z zapisu § 7 pkt 8.7.2 w Wewnętrznej procedurze postępowania P-07/1 (z wyłączeniem okresy od 20.04.2020 r., od kiedy obowiązuje Wewnętrzna procedura postępowania P-031/1.

Nie stwierdzono nieprawidłowości. Ustalone jednostkowe uchybienie dotyczyło braku podpisu na Karcie oceny zasadności zwrotu” pracownika Działu SER. Mając jednak na względzie całość działań urzędu w obszarze weryfikacji zwrotów VAT, w tym we wszystkich przypadkach terminową ich realizację, kontrolujący oceniają pozytywnie badane zagadnienie.

3. Działania Urzędu w zakresie prawidłowości i terminowości działań podejmowanych w celu wykreślenia z rejestru podatników podatku od towarów i usług.

Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług opisują zasady postępowania z deklaracjami VAT, których ciągłość i terminowość składania winna być objęta stałą kontrolą, a w przypadku ich braku - wyjaśniać przyczyny ich niezłożenia. W przypadku zaprzestania działalności, o której mowa w art. 15 ustawy o VAT należy dokonać zamknięcia obowiązku w podatku VAT oraz wykreślenia podatnika z rejestru podatników VAT, zgodnie z art. 96 ust. 6 – 9 i odpowiednio art. 97 ust. 14, 15 – 16 ww. ustaw.

W Urzędzie Skarbowym Wrocław-Fabryczna sprawy dotyczące zasad wykreślenia z rejestru podatników podatku od towarów i usług w okresie objętym kontrolą regulowała *Wewnętrzna procedura postępowania P-024/3 w sprawie współpracy komórek organizacyjnych urzędu w zakresie wykreślenia podatników z rejestru jako podatnika VAT i VAT-UE*, obowiązująca od 01.11.2018 r.

Monitorowanie obowiązku składania deklaracji VAT-7 i VAT-7K polega na wykonywaniu w określonym terminie raportu z aplikacji e-Orus (wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7/VAT-7K wg częstotliwości składania w rozbiciu na miesiące bądź kwartały 2019 r. i 2020 r.) oraz jego analizie.

Kierownik II Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających przedłożył w trakcie kontroli raporty za poszczególne okresy:

- 18 raportów z e-ORUS „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7 wg częstotliwość składania” za:
 - 1/2019 z 26.06.2019 r. (77 podmiotów),
 - 2/2019 z 19.07.2019 r. (134 podmiotów),
 - 3/2019 z 19.07.2019 r. (158 podmiotów),
 - I kwartał 2019 r. z 31.07.2019 r. (88 podmiotów),
 - 4/2019 z 19.07.2019 r. (150 podmiotów),
 - 5/2019 z 19.07.2019 r. (217 podmiotów),
 - 6/2019 z 09.09.2019 r. (101 podmiotów),
 - II kwartał 2019 r. z 06.08.2019 r. (127 podmiotów),
 - 7/2019 z 09.09.2020 r. (112 podmiotów),

- 8/2019 z 09.09.2020 r. (118 podmiotów),
- 9/2019 z 28.02.2020 r. (129 podmiotów),
- III kwartał 2019 r. z 09.09.2020 r. (38 podmiotów),
- 10/2019 z 28.02.2020 r. (122 podmiotów),
- 11/2019 z 28.02.2020 r. (147 podmiotów),
- 12/2019 z 15.04.2020 r. (185 podmiotów),
- 1/2020 z 15.04.2020 r. (241 podmiotów),
- 2/2020 z 15.04.2020 r. (342 podmiotów),
- 3/2020 13.05.2020 r. (626 podmiotów),
- 4 raporty z e-ORUS „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7K w poszczególnych okresach” za:
 - 2/2019 z 01.04.2019 r., limit, ile miesięcy:6; data początku 01.09.2018 r., data końca 28.02.2019 r. (21 podmiotów),
 - 5/2019 z 01.07.2019 r., limit, ile miesięcy:6; data początku 01.12.2018 r., data końca 31.05.2019 r. (21 podmiotów),
 - 6/2019 z 01.08.2019 r., limit, ile miesięcy:6; data początku 01.01.2019 r., data końca 30.06.2019 r. (21 podmiotów),
 - 8/2019 r. z 29.10.2019 r., limit, ile miesięcy:6; data początku 01.03.2019 r., data końca 31.08.2019 r. (21 podmiotów).
- Raport z e-ORUS „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7K, VAT-8, VAT-27, PIT28B wg okresów opodatkowania” za IV kwartał 2019 r. z 26.05.2020 r. (60 podmiotów),
- 5 raportów z e-ORUS „Wykaz VAT-7 zerowe przez x msc” za:
 - 2/2019 z 24.04.2019 r., limit ilości – format:6; data początku: 01.09.2018 r.; data końca: 28.02.2019 r.,
 - 5/2019 z 01.07.2019 r., limit ilości – format:6; data początku: 01.12.2018 r.; data końca: 31.05.2019 r.,
 - 6/2019 z 01.08.2019 r., limit ilości – format:6; data początku: 01.01.2019 r.; data końca: 30.06.2019 r.,
 - 11/2019 z 07.01.2020 r., limit ilości – format:6; data początku: 01.06.2019 r.; data końca: 30.11.2019 r.,
 - 5/2020 z 22.09.2020 r., limit ilości – format:6; data początku: 01.12.2019 r.; data końca: 31.05.2019 r.,

Kontrolujący wyłonili próbę kontrolną z przekazanych 28 raportów z aplikacji e-Orus w sposób losowy i objęła 13 podmiotów nieskładających deklaracji VAT oraz 5 podmiotów, składających deklaracje, w których nie wykazały sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia.

Kontrolujący próbę kontrolną 18 podmiotów nieskładających deklaracji VAT wyłonią w sposób losowy z ww. raportów zweryfikowali pod kątem podejmowania działań zmierzających do wykreślenia podatnika z rejestru podatników podatku od towarów i usług, ze szczególnym uwzględnieniem:

- zbadania czasu jaki upływa między ujawnieniem braku należnych deklaracji, a pierwszą czynnością podjętą w celu wyjaśnienia tego stanu,
- dynamiki podejmowania kolejnych czynności oraz terminowości aktualizacji zapisów w rejestrach podatników podatku od towarów i usług,
- monitorowania składania deklaracji przez podmioty zarejestrowane jako czynni podatnicy podatku od towarów i usług.

W wyniku kontroli stwierdzono, że wykreślenia podatników z rejestru podatników VAT czynnych dokonywano na podstawie:

- **art. 96 ust. 9a pkt 2 ustawy o VAT w brzmieniu dotyczącym okresów weryfikowanych zarówno przed zmianą przepisu 01.09.2019 r. jak i po tej zmianie:**
 - ✓ będąc zobowiązanym do złożenia deklaracji za 3 kolejne miesiące lub kwartał, takich deklaracji nie złożył” – **2 przypadki**. Podatnicy byli wykreśleni odpowiednio po upływie 77, 34 dni licząc od daty, w której Urząd **powinien wykreślić podatnika** z rejestru czynnych podatników VAT (czyli dwa miesiące licząc od 1 dnia następującego po miesiącu, w którym podatnik był zobowiązany złożyć ostatnią z brakujących deklaracji) – Lprn: 139679716, 129470156,
 - ✓ będąc zobowiązanym do złożenia deklaracji za 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały, takich deklaracji nie złożył” – **4 przypadki**. Podatnicy byli wykreśleni odpowiednio po upływie 755, 731 dni licząc od daty, w której Urząd **powinien wykreślić podatnika** z rejestru czynnych podatników VAT (czyli dwa miesiące licząc od daty przekazania do wykorzystania „Procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników od towarów i usług” /1 dnia następującego po miesiącu, w którym podatnik był zobowiązany złożyć ostatnią z brakujących deklaracji). W dwóch z przypadkach Urząd wykreślił podatników przed upływem tego terminu, przy czym w 1 przypadku nie wystosowano wezwania do złożenia brakujących deklaracji do podatnika – Lprn: 359062, 66599, 138975013, 134348472,
- **art. 96 ust. 9 pkt 2 ustawy o VAT** (mimo podjętych co najmniej dwóch udokumentowanych prób nie było możliwości skontaktowania się z podatnikiem) – **1 przypadek**. Wykreślenia dokonano 4 dni przed upływem 2 miesięcy * (tj. po terminie, w którym urząd powinien wykreślić podatnika). Udokumentowano tylko jedną próbę kontaktu z podatnikiem (doręczenie fikcyjne) – Lprn: 137314432,
- **art. 96 ust. 9 pkt 4 ustawy o VAT** (podatnik albo jego pełnomocnik nie stawia się na wezwania naczelnika urzędu skarbowego) – **1 przypadek**. Podatnika wykreślono 143 dni po upływie 2 miesięcy* (tj. po terminie, w którym urząd powinien wykreślić podatnika). Wysłano jedno wezwanie, które doręczono fikcyjnie – Lprn: 212821,
- **art. 96 ust. 9a pkt 4 ustawy o VAT** (wykreśleniu z urzędu z rejestru jako podatnik VAT podlega także podatnik, który wystawił faktury lub faktury korygujące, dokumentujące czynności, które nie zostały dokonane) – **1 przypadek**. Podatnika wykreślono 98 dni przed upływem terminu 2 miesięcy*, lecz niezgodnie z wnioskiem przekazanym przez Dział SKA-2, na którym wskazano jako przyczynę wykreślenia art. 96 ust. 9 pkt 4 ustawy o VAT – przy czym wysłano tylko jedno wezwanie, które doręczono – Lprn: 106098699,
- **art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT w brzmieniu dotyczącym okresów weryfikowanych zarówno przed zmianą przepisu 01.09.2019 r. jak i po tej zmianie:**
 - ✓ (podatnik, który składał przez 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały deklaracje, o których mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, w których nie wykazał sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia) – **2 przypadki**. Wykreśleń dokonano odpowiednio 25 i 3 dni przed upływem 2 miesięcy* - Lprn: 139970233, 114202550,
 - ✓ (podatnik, który składał przez 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały deklaracje, o których mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, w których nie wykazał sprzedaży lub nabycia towarów lub usług z kwotami podatku do odliczenia) – **2 przypadki**. Wykreśleń dokonano odpowiednio 31 i 11 dni po upływie 2 miesięcy* (tj. po terminie, w którym urząd powinien wykreślić podatnika) – Lprn: 63551, 136923392,

* licząc czas po dwóch miesiącach liczonych od 1-ego dnia następującego po miesiącu, w którym podatnik był zobowiązany złożyć ostatnią z brakujących deklaracji

- **art. 96 ust. 9a pkt 1 ustawy o VAT** (podatnik, który zawiesił wykonywanie działalności gospodarczej na podstawie przepisów dotyczących zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na okres co najmniej 6 kolejnych miesięcy) – **1 przypadek** – Lprn: 370567,
- **w 1 przypadku** obowiązek podatkowy otwarty 17.08.2017 r. z powodu „D-wpływ deklaracji-brak obowiązku” (brak drugiej okoliczności obowiązku), zamknięty z datą 01.08.2020 r. (data modyfikacji 29.09.2020 r. jako powód wskazano Zakończenie w US - niezgodnie z Procedurą postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników od towarów i usług z sierpnia 2017 r.) – Lprn: 233495,
- **w 1 przypadku** nie zamknięto obowiązku podatkowego na dzień zakończenia kontroli pomimo przesłanek – Lprn: 362321,
- **w 2 przypadkach podatnicy złożyli brakujące deklaracje.**

Dodatkowo kontrolujący ustalili, że w 6 przypadkach objętych próbą kontrolną, dotyczących wykreślenia na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 2 ustawy (brak deklaracji) na datę wykreślenia wpływ ma konieczność oczekiwania kolejnych 6/3 miesięcy lub dwóch/jednego kwartałów/u na możliwość zastosowania ww. przepisu. Tylko w jednym – Lprn: 138975013- z kontrolowanych przypadków (informacje uzyskane w toku czynności kontrolnych oraz z dostępnych baz danych) czynności urzędu skarbowego (wezwania do złożenia brakujących deklaracji) były podejmowane w akceptowalnym terminie (tj. w trakcie sześciomiesięcznego/trzymiesięcznego okresu, o którym mowa w art. 96 ust. 9a pkt 2 ustawy).

W 1 przypadku (Lprn: 139679716) pierwsze wezwanie do złożenia zaległych deklaracji miesięcznych nastąpiło miesiąc po upływie 3 miesięcy, których dotyczył brak, w 1 przypadku (Lprn: 129470156) pierwsze i jedyne wezwanie skierował wyłącznie Dział SKA-3 w zakresie brakujących plików JPK_VAT (według ogólnych zapisów w BA – brak treści wezwania w systemie) –po upływie 6 miesięcy, których dotyczył brak, co w ocenie kontrolujących było działaniem zbyt późnym.

W 2 przypadkach (Lprn: 359062, 66599), kontrolujący w oparciu o dane z dostępnych systemów ustalili, że wezwania wysłano po 2 latach od udostępnienia procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników od towarów i usług z sierpnia 2017 r.

W jednym przypadku nie wystosowano żadnego wezwania do złożenia brakujących deklaracji kwartalnych. Ponadto w przypadku tego samego podatnika błędnie wskazano powód wykreślenia z Rejestru czynnych podatników podatku VAT (Lprn: 134348472).

Na podstawie próby kontrolnej stwierdzono następujące **nieprawidłowości**:

- wykreślenie po upływie 2 miesięcy licząc czas po dwóch miesiącach liczonych od 1-ego dnia następującego po miesiącu, w którym podatnik był zobowiązany złożyć ostatnią z brakujących deklaracji lub złożył ostatnią deklarację, która nie była zerowa lub zawiesił działalność w CEiDG - **6 przypadków** – Lprn: 66599, 139679716, 212821, 129470156, 63551, 136923392,
- aktualizacja (22.07.2019 r.) 2 lata po przekazaniu do wykorzystania „Procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników od towarów i usług”, ponadto wątpliwym jest faktyczne zamknięcie obowiązku VAT z datą 21.09.2012 r. z uwagi na wysłanie 3 wezwań dotyczących obowiązku złożenia brakujących deklaracji: 20.02.2013 dotyczyło braku deklaracji za 11 i 12/2011 oraz 09/2012; wezwania wysyłane 12.06.2013, 17.10.2013 dotyczyły brakujących deklaracji za 11 i 12/2011 – **1 przypadek** – Lprn: 359062,
- na dzień zakończenia kontroli podmiot figurował w rejestrze czynnych podatników VAT, mimo faktu, że ostatnia złożona przez niego 26.11.2014 r. deklaracja dotyczy III kwartału 2014 r., po czym dwukrotnie otwierano obowiązek w podatku VAT, lecz za wymagane okresy deklaracje nie były składane – **1 przypadek** – Lprn: 362321,
- błędne wprowadzenie w systemie POLTAX podstawy prawnej wykreślenia (a co za tym idzie niezgodnej ze stanem faktycznym informacji o podmiocie na Wykazie podmiotów zarejestrowanych jako podatnicy VAT, niezarejestrowanych oraz wykreślonych i przywróconych

do rejestru VAT) – **1 przypadek** – zamiast Art. 96 ust. 9 pkt 4 (podatnik lub jego pełnomocnik nie stawia się na wezwania organu podatkowego) wprowadzono Art. 96 ust. 9a pkt 4-dokumentowanie czynności niedokonanych poprawnie. Przy czym istotne jest wysłanie tylko jednego wezwania, które zostało odebrane – w przepisie mowa jest o niestawianiu się na wezwania organu podatkowego – niewezwanie – **Lprn: 106098699**,

- wykreślenie podmiotu z rejestru czynnych podatników VAT na podstawie Art. 96 ust. 9 pkt 2 (nie można skontaktować się z podatnikiem lub jego pełnomocnikiem mimo podjętych udokumentowanych prób), mimo jedynie jednej udokumentowanej próby kontaktu (doręczenie fikcyjne) – **1 przypadek – Lprn: 137314432**,
- wykreślenie podmiotu z rejestru czynnych podatników VAT na podstawie Art. 96 ust. 9 pkt 4 (podatnik lub jego pełnomocnik nie stawia się na wezwania organu podatkowego), mimo jedynie jednej udokumentowanej próby kontaktu (wezwanie doręczono) – **1 przypadek – Lprn: 106098699**
- wykreślenie podmiotu z rejestru czynnych podatników VAT na podstawie Art. 96 ust. 9a pkt 2 (będąc zobowiązanym do złożenia deklaracji za 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały, takich deklaracji nie złożył), mimo braku udokumentowanej próby kontaktu – **1 przypadek – Lprn: 134348472**,
- wskazanie w zawiadomieniu podatnika o wykreśleniu z rejestru podatników VAT czynnych zarówno informacji o wykreśleniu, jak o przywróceniu rejestracji podatnika VAT czynnego - tak sformułowana informacja wprowadza podatnika w błąd, istnieje zatem możliwość, że będzie się zachowywał jako czynny podatnik podatku VAT. W rzeczywistości podatnik został wykreślony z rejestru. – **1 przypadek – Lprn: 134348472**,

oraz **uchybień**:

- wyrejestrowanie w systemie POLTAX podatników z inną datą niż data wykreślenia podatników z rejestru podatników VAT czynnych wskazana na zawiadomieniach o wykreśleniu przedłożonych w trakcie kontroli oraz wprowadzonych do systemu Biblioteka Akt (różnica 1 dnia w 9 przypadkach oraz 3 i 5 dni) – **11 przypadków – Lprn: 359062, 66599, 134348472, 137314432, 138975013, 129470156, 370567, 114202550, 139679716, 139970233 (3), 63551 (5)**,
- cytowanie w zawiadomieniu wystawionym po 01.09.2019 r. błędnej treści przepisu art. 96 ust 9a pkt 2 Ustawy o podatku od towarów i usług, tj. w brzmieniu "Zgodnie z wyżej wymienionym przepisem wykreśleniu z urzędu z rejestru VAT podlega podatnik. który nie składał deklaracji za 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały.", zamiast "(...) z urzędu z rejestru VAT podlega podatnik. który nie składał deklaracji za 3 kolejne miesiące lub kwartał." – **3 przypadki** – pomimo, że faktycznie wykreślenie obejmuje okres o minimum 5 miesięcy wcześniejszy, niż wprowadzone zmiany w brzmieniu art. 96 ust. 9a pkt 2 Ustawy o podatku od towarów i usług – **Lprn: 66599, 134348472, 138975013**,
- cytowanie w wezwaniu wystawionym po 01.09.2019 r. błędnej treści przepisu art. 96 ust 9a pkt 2 Ustawy o podatku od towarów i usług, tj. w brzmieniu "Zgodnie z wyżej wymienionym przepisem wykreśleniu z urzędu z rejestru VAT podlega podatnik. który nie składał deklaracji za 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały.", zamiast "(...) z urzędu z rejestru VAT podlega podatnik. który nie składał deklaracji za 3 kolejne miesiące lub kwartał." – **1 przypadek – Lprn: 139679716**,
- czynności urzędu skarbowego (wezwania do złożenia brakujących deklaracji) nie były podejmowane w akceptowalnym terminie (tj. w trakcie sześciomiesięcznego/trzymiesięcznego okresu, o którym mowa w art. 96 ust. 9a pkt 2 ustawy) – **4 przypadki – Lprn: 139679716, 129470156, 359062, 66599**,

- wezwanie do złożenia deklaracji w sytuacji, kiedy podmiot formalnie nie jest zarejestrowany jako czynny podatnik VAT, a jedynie ma otwarty obowiązek na potrzeby wpływu deklaracji
– 1 przypadek – **Lprn: 233495**.

Kierownik Działu SKA-2 wyjaśnił, że wykreślanie podatników z Rejestru czynnych podatników VAT podmiotów, które znalazły się w próbie kontrolnej odbywało się z dużym opóźnieniem z kilku powodów. Jako zasadniczą przyczynę takiego stanu kierownik wskazał brak ugruntowanego stanowiska w zakresie stosowania przepisów dotyczących wykreślania podatników z Rejestru czynnych podatników VAT. Wskazał również na fakt, że US Wrocław-Fabryczna jest dużym urzędem, zatem niezbędne było właściwe zadysponowanie zasobów kadrowych i zapewnienie ciągłości w wykonywaniu zadań bieżących, a proces wykreślania podmiotów następował sukcesywnie.

Ponadto zaznaczył, że w sytuacji, gdy wykreślenia m. in. dotyczą podmiotów, które zaprzestały składania deklaracji VAT-7 na długo przed wejściem w życie art. 96 ust 9 i ust 9a ustawy i podatku od towarów i usług **w obecnym brzmieniu** pojawiła się wątpliwość dotycząca braku wskazania terminu, w którym US powinien taki podmiot wykreślić.

Kontrolujący nie uznają wyjaśnień kierownika Działu SKA-2 związanych z tym zagadnieniem. W zakresie obowiązków każdego z pracowników znajduje się zapis o tym, że do zadań pracownika należy „systematyczne podnoszenie kwalifikacji droga samokształcenia oraz studiowanie aktualnej fachowej literatury”.

Kontrolujący wskazują również, że już od października 2018 r. DIAS (pismem 0201-IOV3.070.92.2018) wskazywał na konieczność bezzwłocznego podejmowania działań w zakresie wykreślania podmiotów, które spełniają ustawowe przesłanki wskazane w art. 96 ust 9a pkt. 2. Działania te były istotne z powodu udostępnienia podatnikom *Wykazu podmiotów niezarejestrowanych oraz wykreślonych i przykróconych do rejestru VAT*. DIAS wielokrotnie wskazywał na fakt, że dane zawarte w rejestrze powinny być aktualne,

a zadania związane z wprowadzaniem tych danych powinny być podejmowane bezzwłocznie.

Departament Poboru Podatków w piśmie z listopada 2018 r. (DPP1.8061.63.2018) wskazuje, że wprowadzenie Rejestru podatników VAT czynnych miało na celu umożliwienie weryfikowania kontrahentów, zatem utrzymanie go w możliwie aktualnym stanie ma służyć ochronie uczciwych podatników.

Jako powód opóźnień wykreślania podmiotów z Rejestru czynnych podatników VAT w okresie od grudnia 2019 r. do stycznia 2020 r. kierownik wskazał duże obciążenie pracą związane z wprowadzaniem systemu Witraż, a co za tym idzie obniżenie priorytetu zadań związanych z wykreślaniem. W marcu 2020 r. pracownicy zostali skierowani na pracę zdalną w związku ze stanem zagrożenia epidemicznego. W tym okresie ograniczono wezwania kierowane do podatników oraz skupiono uwagę na najbardziej priorytetowych zadaniach. Dodatkowo w swoich wyjaśnieniach kierownik wskazał na objęcie stałym monitoringiem IAS zadań związanych z wykreślaniem podmiotów. Kierownik wskazał, że po zweryfikowaniu aktualności przekazanej informacji, a następnie po uprzednim wezwaniu podatników do złożenia deklaracji VAT, niezwłocznie sporządzane są karty wykreśleń podmiotów, jednocześnie terminowo wywiązując się z obowiązku udzielania informacji zwrotnej do IAS.

Kontrolujący wskazują, że prymarnym celem przesyłanych do urzędów raportów jest poprawa płynności i szybkości wykreślania podmiotów spełniających przesłanki do wykreślenia z Rejestru czynnych podatników VAT. Raporty są sporządzane za poszczególne okresy i sukcesywnie przesyłane do urzędów. Mają charakter wspomagający i nie zwalniają urzędu z podejmowania działań, których celem jest ustalenie stanu faktycznego, weryfikacja i ewentualne wykreślenie podmiotu. Kontrolujący zwracają uwagę, na niesystematyczne sporządzanie raportów niezłożonych deklaracji VAT-7/VAT-7K oraz raportu „Wykaz VAT-7 zerowe przez x msc”. Kierownik SKA-2 na prośbę kontrolujących przedłożył

raporty za poszczególne okresy. Raport „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7 wg częstotliwość składania” został wygenerowany w czerwcu, lipcu, sierpniu i wrześniu 2019 r. oraz w lutym, kwietniu, maju, wrześniu 2020 r. Raport z e-ORUS „Wykaz VAT-7 zerowe przez x msc” był generowany w kwietniu, lipcu, sierpniu 2019 r. oraz w styczniu i wrześniu 2020 r.

Analiza czasu jaki upływa między ujawnieniem braku należnych deklaracji, a okresów za które deklaracje powinny być złożone oraz momentu podjęcia pierwszej czynności w sprawie wyjaśnienia tego stanu również wskazuje na brak dynamiki i niesystematyczne działania mające na celu przyczynić się do uaktualnienia bazy danych podmiotów.

Kontrolujący wskazują również, że część uchybień i nieprawidłowości jest wynikiem np. błędnie wprowadzonej do systemu POLTAX podstawy wykreślenia podatnika, cytowanie błędnej treści przepisu na zawiadomieniu o wykreśleniu czy podawanie na zawiadomieniu o wykreśleniu informacji o przywróceniu podatnika.

Wewnętrzna procedura postępowania P-024/3 w sprawie współpracy komórek organizacyjnych urzędu w zakresie wykreślenia podatników z rejestru jako podatnika VAT i VAT-UE opisując proces wykreślenia podmiotów z rejestru VAT/VAT UE wskazuje dwie grupy odpowiedzialne: Dział Identyfikacji

i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników (SKI) oraz pracowników komórek organizacyjnych.

Dział SKI wykreśla podmioty na podstawie zgłoszeń podatników o zaprzestaniu działalności gospodarczej, na podstawie raportu obejmującego podmioty, o których mowa w art. 96 ust 9a pkt 1 (sporządzanego raz w miesiącu przez SKI) oraz na podstawie **wniosek o wykreślenie**, które sporządzają pracownicy komórek organizacyjnych.

Na podstawie procedury kontrolujący są w stanie stwierdzić, że czynności materialno-techniczne oraz zawiadomienia podatnika o wykreśleniu dokonuje Dział SKI. Wszystkie pozostałe czynności związane z aktualizacją bazy danych są rozproszone na pozostałe komórki organizacyjne.

Stwierdzono wiele nieprawidłowości i uchybień. Tym samym kontrolujący oceniają negatywnie badane zagadnienie.

4. Działania Urzędu w zakresie prawidłowości realizowania działań podejmowanych wobec podatników korzystających z rozliczenia podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności.

4.1 Prawidłowość weryfikacji złożonych przez wierzycieli rozliczeń w oparciu o art. 89a ustawy o VAT

Na podstawie raportu z systemu e-Orus *Karta dłużników wg VAT-ZD* przekazanego 08.09.2020 r. przez Kierownika II Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających ustalono, że podatnicy – wierzyciele, o których mowa w art. 89a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U.2017.1221 ze zm.) w okresie od 01.01.2019 r. do 30.06.2020 r., złożyli do Urzędu 6.810 zawiadomień VAT-ZD, na łączną kwotę skorygowanej podstawy 14 279 735,10 zł oraz podatku 3 243 388,35zł.

Istotnym jest wskazanie, że Departament Poboru Podatków pismem z 13 grudnia 2019 r. zniósł obowiązek wynikający z art. 89 a ustawy o VAT oraz § 3 pkt 6 Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług przesłanych wraz z pismem z 31.03.2016 r. znak: CP2.8620.19.2016 nakazującym niezwłocznie poinformować właściwy miejscowo dla dłużnika organ podatkowy dokonanej przez wierzyciela korekcie podatku należnego. Pismo niniejsze dotyczy zatem

przekazywania informacji do innego Urzędu, nie zaś samych czynności sprawdzających prawidłowość rozliczenia VAT-ZD.

Zagadnienia dot. postępowania z wpływającymi elektronicznie (system SPED) zawiadomieniami o skorygowaniu podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego (VAT-ZD) zbadano na próbie 10 akt (zawiadomień VAT-ZD złożonych w 2019 r.), wyłonionych metodą losową.

Analiza 13 objętych kontrolą zawiadomień VAT-ZD wykazała prawidłowe czynności podejmowane przez pracowników:

- we wszystkich zbadanych przypadkach przeprowadzenie czynności sprawdzających w związku ze złożeniem przez wierzyciela zawiadomienia VAT-ZD zostało udokumentowane w formie notatki,
- we wszystkich przypadkach złożenie zawiadomienia VAT-ZD nastąpiło przed upływem terminu określonego w art. 89a ust. 2 pkt 5 ustawy o VAT, tj. przed upływem 2 lat od daty wystawienia faktury dokumentującej wierzytelność, licząc od końca roku, w którym została wystawiona,
- w 12 na 13 przypadków złożenie zawiadomienia VAT-ZD i deklaracji podatkowej VAT, w której dokonano korekty w trybie art. 89a ust. 1 ustawy o VAT, nastąpiło po upływie 90 dni od dnia upływu terminu płatności wierzytelności, określonego w umowie lub na fakturze, a tym samym złożono korekty w rozliczeniu za okres, w którym upłynął 90 dzień od terminu płatności wierzytelności,
- w 7 na 13 przypadków, zgodnie z zapisem w adnotacjach „nieściągalne wierzytelności” sprawdzono, czy wykazana w zawiadomieniu VAT-ZD wierzytelność, została uprzednio ujęta w plikach JPK_VAT,
- w badanej próbie 13 podmiotów informacja, że dostawa była na rzecz podatnika VAT czynnego, wobec którego nie jest prowadzone postępowanie restrukturyzacyjne, upadłościowe ani likwidacyjne, o którym mowa w art. 89a ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT - zawarta jest:
 - ✓ w 10 przypadkach na adnotacjach „nieściągalne wierzytelności”,
 - ✓ w 1 przypadku na adnotacji „nieściągalne wierzytelności” wskazano jedynie, że dostawa była na rzecz podatnika VAT czynnego,
 - ✓ w 2 przypadkach po przeprowadzeniu czynności sprawdzających związanych z wykazaniem zwrotu bezpośredniego VAT, wskazano w adnotacjach służbowych, że podmioty spełniły warunki do skorygowania podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego wynikające z art. 89a ustawy o VAT,
- w 11 przypadkach na adnotacjach „nieściągalne wierzytelności” jest informacja o spełnieniu przez wierzyciela warunku, o którym mowa w art. 89a ust. 2 pkt 3 lit. a) ustawy o VAT, tj., iż *na dzień poprzedzający dzień złożenia deklaracji podatkowej, w której dokonuje się korekty, o której mowa w ust. 1, wierzyciel i dłużnik są podatnikami zarejestrowanymi jako podatnicy VAT*,
- w 11 przypadkach „nieściągalne wierzytelności” jest informacja o spełnieniu przez dłużnika warunku, o którym mowa w art. 89a ust. 2 pkt 3 lit. b) ustawy o VAT, tj., iż *na dzień poprzedzający dzień złożenia deklaracji podatkowej, w której dokonuje się korekty, o której mowa w ust. 1, dłużnik nie jest w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne, postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji*,
- w 11 przypadkach (ponad 84% próby kontrolnej) brak w adnotacji „nieściągalne wierzytelności” informacji o spełnieniu wymogu art. 89a ust. 1a ustawy o VAT, tj., że wierzytelność nie została uregulowana ani zbyta w jakiejkolwiek formie w ciągu 90/150 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w fakturze,
- w 2 przypadkach przeprowadzono czynności sprawdzające związane z wykazaniem zwrotu bezpośredniego VAT i wskazano w adnotacjach służbowych, że po sprawdzeniu podmioty

spełniły warunki do skorygowania podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego wynikające

z art. 89a ustawy o PTU (zatem spełniały przesłanki, o których mowa w art. 89a ust. 2 pkt 3 lit. a), b) oraz art. 89a ust. 1a ustawy o VAT),

- w zakresie przesłania informacji dotyczącej wskazanego w zawiadomieniu VAT-ZD dłużnika, do właściwego miejscowo organu podatkowego kontrolujący ustalili, że:
 - ✓ w 6 przypadkach urząd w związku ze złożeniem przez podatnika – wierzyciela zawiadomienia VAT-ZD przesłał informację w zakresie wskazanego w zawiadomieniu dłużnika, do właściwego miejscowo organu podatkowego - przesłanie w 2 przypadkach nastąpiło niezwłocznie, tj. 15 i 17 dni od daty wpływu VAT-ZD, w pozostałych 4 zajęło od 53 do 206 dni (206 dni wyliczono od daty wpływu VAT-ZD 31.12.2018 r. do 19.12.2019 r., tj. daty, w której wpłynęło pismo MF znoszące obowiązek z art. 89 a ustawy o VAT, nakazujący niezwłocznie poinformować właściwy miejscowo dla dłużnika organ podatkowy o dokonanej przez wierzyciela korekcie podatku należnego, licząc dni do daty faktycznego przekazania informacji 28.09.2020 r., okres ten wyniósłby 490 dni od daty wpływu VAT-ZD),
 - ✓ w 1 przypadku wierzyciel odliczył podstawę opodatkowania oraz podatek należny od wierzytelności nieuregulowanych przez 6 kontrahentów i urząd przesłał informacje w zakresie wskazanych w zawiadomieniu VAT-ZD 4 dłużników, do właściwych miejscowo organów podatkowych w terminie 60 dni od daty wpływu VAT-ZD, pozostali 2 dłużnicy rozliczali się i nadal rozliczają się w Urzędzie Skarbowym Wrocław-Fabryczna, nie złożyli stosownych korekt podatku naliczonego w wysokości 13.811,38 zł i 5.825,9 zł w rozliczeniu za 3/2019. W adnotacji „nieściągalne wierzytelności” (brak daty sporządzenia) jest informacja, że powiadomiono US dłużnika lecz Kierownik Działu w dodatkowych wyjaśnieniach przekazał "print screen" z wezwania telefonicznego zarejestrowanego w BA dopiero 28.09.2020 r. oraz notatkę starszego referenta z 28.09.2020 r., w której napisała, że rozmowę ze spółką z ograniczoną odpowiedzialnością przeprowadzono 24.09.2020 r. w celu przesłania korekty deklaracji VAT-7 (06.10.2020 r. brak korekty w POLTAX i SPED). Natomiast do podatnika będącego osobą fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą 23.09.2020 r. wysłano wezwanie o złożenie korekty deklaracji w związku z wierzytelnościami nieściągalnymi.
 - ✓ w 2 przypadkach dotyczących 1 dłużnika, korekty podatku naliczonego podmiot rozliczający się w Urzędzie Skarbowym Wrocław-Fabryczna ujął w rozliczeniu,
 - ✓ w 1 przypadku według adnotacji pracownika podmiot nie ujął pierwotnie podatku naliczonego, zatem nie zaistniała konieczność złożenia korekty w związku z art. 89b ustawy o PTU,
 - ✓ w 3 przypadkach zawiadomienia VAT-ZD złożono w okresie po otrzymaniu 19.12.2019 r. pisma Departamentu Poboru Podatków z 13 grudnia 2019 r., które zniosło globalny obowiązek nakazujący niezwłocznie poinformować właściwy miejscowo dla dłużnika organ podatkowy dokonanej przez wierzyciela korekcie podatku należnego.
- W 11 przypadkach na adnotacji „nieściągalne wierzytelności” brak daty ich sporządzenia (w tym w 2 przypadkach brak jest również pieczętki z podaniem stanowiska osoby przeprowadzającej czynności analityczne i/lub sprawdzające), co uniemożliwia ocenę terminowości weryfikacji zawiadomień VAT-ZD

W trakcie kontroli zauważono brak w notatkach z czynności sprawdzających informacji, na podstawie jakich źródeł bądź baz danych, zweryfikowano przesłanki określonych w art. 89a ust. 2 pkt 3 lit. a) i b) ustawy o VAT. Istotnym jest, aby dokument kończący czynności sprawdzające był sporządzony w

sposób pozwalający na kompleksowe odtworzenie wszystkich czynności podjętych w toku weryfikacji, w związku z wyprowadzonymi wnioskami oraz dokonanymi ustaleniami.

Analiza 13 objętych kontrolą zawiadomień VAT-ZD wykazała **uchybień**:

- niewskazanie czy przeprowadzono weryfikację przesłanek określonych w art. 89a ust. 3 ustawy o VAT tj., na dzień poprzedzający złożenie deklaracji podatkowej, w której wierzyciel dokonał korekty w trybie art. 89a ust. 1 ustawy o VAT wierzytelność nie została uregulowana lub zbyta w jakiegokolwiek formie – 11 przypadków (ponad 84% próby kontrolnej),
- niepodanie w adnotacji „nieściągane wierzytelności” danych dot. sprawdzenia, czy dana faktura została ujęta w rejestrze sprzedaży - co nie daje pewności poprawnego weryfikowania rozliczenia podatnika – 6 przypadków (ponad 46% próby kontrolnej),
- przekazywanie ze zwłoką informacji o dłużniku do właściwego miejscowo organu podatkowego dłużnika, tj. od 2 do ponad 6 miesięcy – 2 przypadki,
- podejmowanie ze zwłoką czynności sprawdzających wobec dłużników rozliczających się w Urzędzie Skarbowym Wrocław-Fabryczna, o których informację pozyskano ze złożonego w urzędzie zawiadomieniu VAT-ZD – 2 przypadki, (5 czynności podjęto w trakcie kontroli), tj. ponad 17 miesięcy od uzyskania informacji.

oraz **nieprawidłowość** polegającą na

- niezakwestionowaniu faktury z 17.12.2018 r. ujętej na formularzu VAT-ZD o numerze systemowym 39966161, którą skorygowano w rozliczeniu za maj, zamiast za marzec (termin płatności upływał 31.12.2018 r., zatem zgodnie z art. 89a ust. 1 Ustawy o podatku od towarów i usług, 90 dni od terminu płatności przypadało na 31.03.2019 r.– nieprawidłowo wyliczono termin 150 dni zamiast 90 dni od daty terminu płatności).

Stwierdzono uchybień i nieprawidłowość. Tym samym kontrolujący oceniają pozytywnie z nieprawidłowościami badane zagadnienie.

5.2 Prawdliwość weryfikacji rozliczeń dłużników w oparciu o art. 89b ustawy o VAT

Naczelnik Wydziału Kontroli Wewnętrznej pismem z 3 września 2020 r. zwrócił się z prośbą o przygotowanie kompletnych, chronologicznie ułożonych i ponumerowanych akt (ze spisem) raportów dotyczących rejestru dłużników (art. 89b ustawy o VAT), o których informacja została przekazana do Urzędu, w celu podjęcia czynności analitycznych i/lub sprawdzających.

Kierownik Działu Czynności Sprawdzających i Analitycznych przekazał 4 raporty otrzymane z Ministerstwa Finansów (przekazane przez DIAS). W trakcie kontroli ustalono, że analiza prawidłowości rozliczeń dłużników, o których mowa w art. 89b ustawy o VAT prowadzona jest częściowo w oparciu

o przekazane przez inne urzędy skarbowe informacje (nie przekazano prowadzonych wewnętrznych rejestrów takich informacji wpływających z innych urzędów skarbowych) oraz otrzymane raporty z IAS. Zagadnienia dot. postępowania z wpływającymi informacjami o dłużnikach zbadano na próbie 10 akt dobranych metodą losową.

Analiza 10 objętych kontrolą rozliczeń dłużników, o których mowa w art. 89b ustawy o VAT wykazała, że:

- w 6 przypadkach podatnicy złożyli korekty deklaracji,
- w 1 przypadku podmiot został wykreślony na podstawie art. 96 ust. 9 pkt 4, z powodu niestawiania się na wezwania (w BA odnotowano tylko jedno wezwanie SKA-2 do wyjaśnienia powodu braku deklaracji). Ponadto urząd ustalił, że firma nie ma zarządu (dotyczy skorygowania podatku naliczonego o kwotę 805,-zł za 1/2019 – brak wezwania),

- w 2 przypadkach, jak poinformował Kierownik Działu, w przygotowaniu są „korekty z urzędu”. W bibliotece Akt 29.09.2020 r. wprowadzono korektę z urzędu zarejestrowaną pod nr 138962/2020 I 30.09.2019 r. wprowadzono korekty z urzędu za okres od kwietnia do czerwca 2019 r. pod nr 139885/2020. Zdaniem kontrolujących działanie to jest niezgodne z przepisami ustawy Ordynacja podatkowa oraz stanowiskiem DIAS wrażeń w piśmie nr 0201-ION.027.3.2018 z 11.01.2018, gdzie wskazał, że korekta wystawiona w trybie art. 274 § 1 pkt 1 ww. ustawy *nie może służyć eliminowaniu wad merytorycznych w złożonej deklaracji, lecz dotyczyć wyłącznie sytuacji, które nie budzą wątpliwości i nie wymagają weryfikacji innych dokumentów źródłowych*. Jak wskazano „Procedurach administracyjnych i podatkowych” TAXPRESS „Oczywista omyłka” w rozumieniu art. 274 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej (...) wynika wprost z deklaracji, bez potrzeby konfrontacji z dokumentami źródłowymi, będącymi podstawą danych wykazanych bądź niewykazanych w deklaracji. Nie są zatem błędami formalnymi błędy, które wymagają do ich poprawienia nie tylko ustalenia dokonania zapisów pozycji deklaracji określających podstawę wyliczenia podatku, ale również analizy tych zapisów i obliczenia kwoty podatku należnego podlegającego wpłacie do urzędu.
- w 1 przypadku czynności sprawdzające są w toku (dotyczy skorygowania podatku naliczonego o kwotę 1.912,-zł za 2/2019 – pierwsze wezwanie z 06.11.2019 r.).

W trakcie kontroli stwierdzono **uchybień** polegające na podejmowaniu ze zwłoką czynności sprawdzających wobec dłużników, o których informację pozyskano z właściwego dla nich urzędu skarbowego – 3 przypadki.

Stwierdzono uchybień obejmujące 30% próby. Tym samym kontrolujący oceniają pozytywnie z uchybieniami badane zagadnienie.

5. Przeprowadzone kontrole funkcjonalne w Urzędzie Skarbowym w obszarach objętych kontrolą

Zgodnie z wewnętrzną procedurą postępowania *P-018/2018/1 i P-030/1 w sprawie określenia zakresu, katalogu i częstotliwości kontroli funkcjonalnej w Urzędzie Skarbowym Wrocław-Fabryczna*, Kierownik komórki SKA-2 zrealizował w 2019 r. i w I półroczu 2020 r. 8 na 6 zaplanowanych kontroli funkcjonalnych w zakresie:

- *I półrocze 2019 r.* – 4 kontrole w zakresie prawidłowości i terminowości realizacji zadań i czynności wykonywanych na stanowisku pracy w obszarach narażonych na powstanie uchybień i nieprawidłowości, oraz zagrożonych korupcją - weryfikacja poprawności i terminowości realizowanych zwrotów i nadpłat VAT;
- *II półrocze 2019 r.* – 2 kontrole w zakresie prawidłowości i terminowości realizacji zadań i czynności wykonywanych na stanowisku pracy w obszarach narażonych na powstanie uchybień i nieprawidłowości, oraz zagrożonych korupcją - weryfikacja poprawności i terminowości realizowanych zwrotów i nadpłat VAT oraz ewidencjonowania czynności w e-Orus;
- *I półrocze 2020 r.* – 2 kontrole w zakresie prawidłowości i terminowości realizacji zadań i czynności wykonywanych na stanowisku pracy w obszarach narażonych na powstanie uchybień i nieprawidłowości, oraz zagrożonych korupcją (Tematyka wg uznania kontrolującego) - weryfikacja poprawności i terminowości realizowanych zwrotów VAT i ewidencjonowania czynności w e-Orus.

Jak wynika z przedłożonych kontrolującym *Informacji o wynikach przeprowadzonych kontroli funkcjonalnych oraz rodzaju stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień* w wyniku przeprowadzonych

czynności Kierownik działu nie stwierdził uchybień ani nieprawidłowości w kontrolowanym zakresie. Tym samym nie wydano zaleceń pokontrolnych.

Ocena skontrolowanej działalności
<i>Pozytywna z nieprawidłowościami</i>
Uzasadnienie oceny
Mając na uwadze przedstawione ustalenia, liczbę stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień, oceniono działalność Urzędu Skarbowego Wrocław-Fabryczna w zakresie działań dotyczących rozliczenia podatku VAT pozytywnie z nieprawidłowościami. Kontrolujący pozytywnie oceniają działania Urzędu w zakresie zwrotów VAT. Skutecznie i rzetelnie zweryfikowano deklarowane przez podatników zwroty podatku VAT, wszystkie podlegały czynnościom analitycznym i/lub sprawdzającym. Pozytywnie należy ocenić sprawność i dokładność przeprowadzanych analiz, jak również dążenie do badania ryzyka dokonania zwrotu w aspekcie jego kompletności dla oceny badanego zagadnienia poprzez skuteczne wykorzystanie narzędzi informatycznych z dostępnych aplikacji. Również szczegółowa analiza nabyć oraz weryfikacja plików JPK_VAT świadczy o dużym zaangażowaniu w wykonywanie obowiązków przez pracowników Działu SKA-2. Z przeprowadzonych czynności sprawdzających sporządzano adnotację urzędową. W <i>Analizach zasadności zwrotu VAT</i> zawierano adnotacje o ewentualnych nieprawidłowościach stwierdzonych w poprzednich kontrolach i czynnościach sprawdzających. Zamieszczano również informację o rzetelności i prawidłowości transakcji z kontrahentami, w tym z wykorzystaniem plików JPK_VAT. Nie odnotowano w sprawach objętych kontrolą dokonania zwrotu po ustawowym terminie, jak również wydania postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu podatku VAT. Zwrócono także uwagę na czynny udział kierownika komórki oraz Naczelnika Urzędu Skarbowego Wrocław-Fabryczna przy weryfikowaniu zwrotów, który często wskazywał na dokumencie <i>Analiza zasadności zwrotu VAT</i> na konieczność dobadania danego zagadnienia, bądź sam przeprowadzał czynności mające na celu sprawdzenie kontrahenta w dostępnych bazach danych. Natomiast wyniki kontroli przeprowadzonej na podstawie wybranej próby w zakresie stosowania art. 96 ustawy o VAT wskazują na szereg nieprawidłowości. Proces wyrejestrowywania podatników z Rejestru podatników VAT czynnych był długotrwały, bowiem w 7 przypadkach z badanej próby przekroczył on dwa miesiące, w 1 podmiot nie został wyrejestrowany pomimo przesłanek do wykreślenia z Rejestru podatników VAT. Dlatego proces ten oceniono jako wymagający znacznej poprawy. Począwszy od wyeliminowania znacznych opóźnień w podejmowaniu działań mających na celu wyjaśnienie braku należnych deklaracji, kolejno wykreślenia podmiotów z Rejestru czynnych podatników VAT ze znacznym opóźnieniem, błędów w zawiadomieniach o wykreśleniu między innymi poprzez wskazanie innych dat niż faktyczne wykreślenie w systemach. Szczególnie istotnym jest fakt, że <i>Wykaz podmiotów zarejestrowanych jako podatnicy VAT, niezarejestrowanych oraz wykreślonych i przywróconych do rejestru VAT</i> jest narzędziem ogólnodostępnym dla podatników i instytucji, zatem należy dążyć do tego, aby informacje w nim zawarte były zgodne ze stanem faktycznym. Nowa funkcjonalność systemu pozwala na sprawdzenie statusu podatnika na konkretny dzień, jednak widoczne są dane wprowadzone jako ostatnie. Prowadzić to może do sytuacji, w której status podatnika w konkretnym dniu mógł się zmienić w zależności od daty, w której dokonywano sprawdzenia. Tego samego tyczy się podawanie nieprawidłowej podstawy prawnej będącej przyczyną wykreślenia z niniejszego rejestru. W zakresie prawidłowości realizowania działań złożonych przez wierzycieli rozliczeń w oparciu o art. 89a ustawy o VAT - dokument kończący czynności sprawdzające powinien pozwalać na kompleksowe odtworzenie wszystkich czynności mających wpływ na końcowe ustalenia. Niewskazanie

źródeł uzyskanych informacji uniemożliwia monitoring prawidłowości i kompletności przeprowadzonych czynności przez osobę sprawującą nadzór.

W zakresie prawidłowości weryfikacji rozliczeń dłużników w oparciu o art. 89b Ustawy o VAT przez Urząd, ustalono uchybienia polegające na zwłoce w podejmowaniu czynności mających na celu doprowadzić do korekty podatku naliczonego jak i braku podejmowania takich czynności.

Kontrolowane zagadnienie oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami. Ocena dotyczy całości procesów weryfikacji rozliczenia podatku VAT i wskazuje na niewystarczającą komunikację między poszczególnymi komórkami organizacyjnymi oraz brak nadzoru nad prawidłową realizacją części kontrolowanych procesów. Zwrócenie uwagi na powyższe usterkowane aspekty pracy urzędu oraz podjęcie odpowiednich działań naprawczych pozwoli na poprawę jakości realizacji zadań. Zauważono bowiem znaczny wzrost czynności weryfikujących zasadność zwrotu w I półroczu 2020 r. w stosunku do I półroczu 2019 r. Oznacza to, że działania takie zostały już częściowo wdrożone w jednej z komórek organizacyjnych. Niemniej jednak odcinek wykreśleń podatników oraz weryfikacji złożonych przez wierzycieli rozliczeń w oparciu o art. 89a ustawy o VAT i rozliczeń dłużników w oparciu o art. 89b ustawy o VAT wymaga jeszcze poprawy.

Mając powyższe na uwadze, działania Urzędu Skarbowego Wrocław-Fabryczna w kontrolowanym zakresie oceniono **pozytywnie z nieprawidłowościami**.

Wnioski pokontrolne

W celu wyeliminowania stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień Dyrektor Izby Administracji Skarbowej poleca:

1. Zapobiegać powstawaniu nieuzasadnionych i długotrwałych przerw w dokonywaniu czynności analitycznych i/lub sprawdzających badających zasadność wykreślania podmiotów z rejestru czynnych podatników podatku VAT.
2. Niezwłocznie wykreślać podmioty z rejestru czynnych podatników podatku VAT.
3. Podawać w zawiadomieniach o wykreśleniu z Rejestru podatników VAT czynnych dat zgodnych z datami w bazie danych o podmiotach oraz podstaw prawnych wykreślenia (*Wykaz podmiotów zarejestrowanych jako podatnicy VAT, niezarejestrowanych oraz wykreślonych i przywróconych do rejestru VAT*).
4. Wzmocnić nadzór nad przebiegiem procesu weryfikacji prawidłowości rozliczenia wiarytelności nieściągalnych w oparciu o art. 89a ustawy o VAT, w szczególności nad prawidłowością rozliczanych faktur oraz dokumentowaniu procesu weryfikacji.
5. Wyeliminować opóźnienia w podejmowaniu czynności mających na celu doprowadzić do korekty podatku naliczonego w oparciu o art. 89b ustawy o VAT.
6. Zagadnienie wykreślania podmiotów z rejestru czynnych podatników VAT objąć planową kontrolą funkcjonalną w 2021 r.

Termin złożenia informacji o wykonaniu zaleceń lub wykorzystaniu wniosków

Pisemną informację o sposobie wykonania zaleceń, wykorzystania wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innych sposobach usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości, należy przekazać Dyrektorowi Izby Administracji Skarbowej w terminie jednego miesiąca od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego.

Termin złożenia informacji o rezultatach wdrożonych zaleceń

Pisemną informację o rezultatach wdrożenia zaleceń należy przekazać do tut. Izby Administracji Skarbowej w terminie dziewięciu miesięcy od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego.

Podpisano elektronicznym podpisem kwalifikowanym

Leszek Syguła
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej
we Wrocławiu