



Wrocław, 4 września 2020 r.

**Dyrektor Izby Administracji
Skarbowej we Wrocławiu**



UNP: 0201-20-070928

Znak sprawy: 0201-IWW.0921.16.2020

Pan
Cezary Małecki
Naczelnik
Pierwszego Urzędu Skarbowego
we Wrocławiu

SPRAWOZDANIE Z KONTROLI
przeprowadzonej w trybie zdalnym

Kontrolę przeprowadzono na podstawie ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 224) 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/z przeniesienia Okres objęty kontrolą od 01.01.2015 r. do 30.09.2019 r.	
3	Upoważnienie do kontroli	IWW/0921-16/2020 z 26 maja 2020 r.	
4	Termin kontroli	od 27 maja do 24 lipca 2020 r.	
5	Imię, nazwisko i stanowisko służbowe kontrolera / kontrolerów	Joanna Pelc – starszy ekspert skarbowy Dorota Jaroszewicz – starszy ekspert skarbowy	
6	USTALENIA		



Skarbowa

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu przekazuje sprawozdanie z kontroli przeprowadzonej w trybie zdalnym w związku z sytuacją epidemiczną.

Kontrola jest kontynuacją działań w zakresie wykrywania nieprawidłowości wynikających z rozbieżności pomiędzy wykazaną w deklaracji VAT za dany okres rozliczeniowy „kwotą do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy”, a wykazaną w deklaracji VAT za kolejny okres rozliczeniowy „kwotą nadwyżki z poprzedniej deklaracji”. Poprzednią kontrolę w Pierwszym Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu przeprowadzono w okresie od 5 do 13 września 2019 r. zakończoną oceną negatywną. Kontrolujący stwierdzili wówczas, że pracownicy nie weryfikowali deklarowanych kwot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia, które ostatecznie wpływają na wysokość zwrotu podatku lub zobowiązania. Pomimo poinformowania przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej o niezgodnościach w zakresie deklarowanych przez podatników kwot przeniesienia z poprzedniego miesiąca, nie weryfikowano na bieżąco zwrotów podatku VAT pod tym względem. Dotyczyło to również kwot zwrotu powyżej 8.000 zł, które podlegać powinny – wg uregulowań wewnętrznych – czynnościom analitycznym przed dokonaniem zwrotu. Brak weryfikowania składanych przez podatników korekt deklaracji po wezwaniu przez Urząd również wpłynął na wystawienie oceny negatywnej.

Po kontroli przeprowadzonej w 2019 r. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu zalecił:

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.
2. Sporządzać okresowe raporty w systemie POLTAX lub aplikacji e-Orus w zakresie rozbieżności w kwotach do przeniesienia z częstotliwością co najmniej kwartalną.
3. Objąć kontrolą funkcjonalną czynności podjęte w ramach analizy wyżej wymienionych czynności/raportów.

1. Organizacja pracy w zakresie weryfikacji deklaracji z przeniesieniem z poprzedniego okresu rozliczeniowego, w tym zwrotów podatku od towarów i usług

W okresie objętym niniejszą kontrolą w Pierwszym Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu obowiązywały akty prawa wewnętrznego częściowo regulujące zasady postępowania w zakresie weryfikacji kwot do/z przeniesienia wykazanych w deklaracjach VAT, tj. *Wewnętrzna procedura postępowania P-005 Zasady obsługi deklaracji* obowiązująca od 1 lutego 2018 r. Określa zasady przetwarzania danych zawartych w deklaracjach podatkowych, prowadzenia czynności sprawdzających oraz 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 regulująca wprost zasady postępowania w zakresie weryfikacji kwot do/z przeniesienia wykazanych w deklaracjach VAT została opisana po uprzedniej kontroli instytucjonalnej przeprowadzonej we wrześniu 2019 r., w wewnętrznej procedurze postępowania *P-005/1 Weryfikacja rozliczeń podatku od towarów i usług w zakresie kwot z przeniesienia, obowiązującym od 1 grudnia 2019 r.* Procedury są zgodne z Wytycznymi Ministerstwa Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług.

Kierownik Działu SKA-1 poinformował również, że w związku z zaleceniami Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu w zakresie każdorazowej weryfikacji zwrotów VAT po dokonaniu analizy kwot z przeniesienia, wprowadzono wstępną weryfikację kwot z przeniesienia na podstawie raportu zbiorczego sporządzanego do każdej paczki z deklaracjami, w których wykazana jest nadwyżka podatku naliczonego nad należnym do zwrotu na rachunek bankowy. Ponadto w sytuacji zadeklarowania przez podatnika podatku od towarów i usług nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do zwrotu na rachunek

bankowy przekraczającej kwotę 8.000 zł drukowana jest *Karta analizy i zasadności zwrotu*, w której również weryfikowana jest niezgodność wykazanej kwoty z przeniesienia. Natomiast w zakresie zasad postępowania przy sporządzaniu korekt, o których mowa w art. 274 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, zgodnie z informacją udzieloną przez kierownika komórki, stosowano wewnętrzną procedurę P-005/1, która określa czynności oraz komórki odpowiedzialne za obsługę deklaracji VAT. Stosowane były również opracowane przez Ministerstwo Finansów obowiązujące *Standardy dotyczące wyjaśnień i wezwań* (Warszawa, czerwiec 2017 r.). Zgodnie z tymi wytycznymi w pierwszej kolejności realizowane są wezwania do podatników w formie telefonicznej pod numer wskazany przez podmiot do kontaktu lub przy użyciu innych środków łączności (e-mail). Dopiero w przypadku braku kontaktu telefonicznego lub adresu e-mail albo niezłożenia wyjaśnień lub stosownej korekty deklaracji przez podmiot, do podatnika kierowane jest wezwanie pisemne dotyczące wyjaśnienia stwierdzonych w rozliczeniu nieprawidłowości lub stosowana jest procedura opisana w art. 274 § 1 pkt 1 ustawy Ordynacja podatkowa.

W Pierwszym Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu zadania dotyczące weryfikacji poprawności deklaracji VAT-7/VAT-7K w zakresie kwot do/z przeniesienia oraz sporządzania korekt, o których mowa w art. 274 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa realizowane są w Pierwszym Dziale Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-1), w którym zatrudnionych na 31.12.2019 r. było 11 osób (w tym kierownik). Pierwszy wyżej wymieniony zakres zadań realizuje 6 osób, „korekty z urzędu” sporządza 1 osoba.

2. Przeprowadzone kontrole funkcjonalne w Urzędzie Skarbowym w obszarze weryfikacji deklaracji z przeniesieniem z poprzedniego okresu rozliczeniowego

W Pierwszym Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu od 1.01.2019 r. obowiązywała wewnętrzna procedura postępowania P-006/2 - Kontrola funkcjonalna na 2019 r., która nie określała jako obszaru podlegającego kontroli funkcjonalnej zadań z zakresu weryfikacji deklaracji z przeniesieniem z poprzedniego okresu rozliczeniowego. Natomiast obowiązująca od 1.01.2020 r. wewnątrz procedura postępowania P-006/3 – Kontrola funkcjonalna, wprowadziła do harmonogramu objęty niniejszą kontrolą obszar – ”Prawidłowość weryfikacji kwot z przeniesienia” z częstotliwością kontroli raz na pół roku.

Na podstawie przekazanej informacji o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej przez Zastępcę Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego we Wrocławiu ustalono, że w kontrolowanym Urzędzie w I półroczu 2020 r. zakres kontroli funkcjonalnej dotyczył prawidłowości weryfikacji kwot z przeniesienia. Zastępca Naczelnika zanalizował arkusz dotyczący 167 różnic kwot przeniesienia z deklaracji VAT złożonych w okresie od 01.01.2020 r. do 10.05.2020 r., w kwotach od 19 zł do 92.214 zł. Do dnia przeprowadzenia kontroli funkcjonalnej wyjaśniono 127 ze 167 spraw, 17 spraw było w toku i pozostały jeszcze do wyjaśnienia 23 sprawy. Zastępca NUS nie stwierdził nieprawidłowości w zakresie stosowania wewnętrznej procedury postępowania P005/01.

3. Czynności podejmowane w celu weryfikacji deklaracji z przeniesieniem z poprzedniego okresu rozliczeniowego

Departament Analiz Ministerstwa Finansów przekazał do Izby Administracji Skarbowej raporty dotyczące urzędów skarbowych województwa dolnośląskiego, w tym Urząd objęty kontrolą, zawierające wykazy podmiotów, u których stwierdzono rozbieżności pomiędzy wykazaną w deklaracji za dany okres rozliczeniowy kwotą „z przeniesienia”, a kwotą „do przeniesienia” zadeklarowaną w deklaracji za poprzedni okres rozliczeniowy – z poleceniem wyjaśnienia potencjalnych nieprawidłowości w tym zakresie. W 2019 r. przekazano 3 raporty:

- pismem z 31.05.2019 r. przekazano raport dotyczący deklaracji za lata 2017 – 2018,
- pismem z 26.07.2019 r. przekazano raport dotyczący deklaracji za lata 2014 – 2016,
- pismem z 17.12.2019 r. przekazano raport dotyczący deklaracji za okres I – III 2019 r.

W odniesieniu do Pierwszego Urzędu Skarbowego we Wrocławiu raporty obejmowały następującą liczbę deklaracji, w których ujawniono niezgodności (niektóre z nich powtarzały się w kolejnych raportach):

- raport z 31.05.2019 r. – 33 deklaracje,
- raport z 26.07.2019 r. – 26 deklaracji, w tym 9 deklaracji dotyczących 2014 r.,
- raport z 17.12.2019 r. – 5 deklaracji, w tym 1 deklaracja dotycząca 2014 r.

Kontrolujący wyłonili próbę kontrolną w sposób losowy z zestawień Ministerstwa Finansów przesłanych do Pierwszego Urzędu Skarbowego we Wrocławiu i objęła 55 deklaracji, w których wystąpiły rozbieżności (nr deklaracji: 70037241, 6059444, 6368979, 6389716, 6541594, 6198762, 6799912, 5713579, 6358453, 6802234, 5729742, 5953773, 6559310, 5974223, 5583421, 5443545, 6266573, 5477951, 47744078, 6400147, 43113799, 5443818, 5805856, 6541601, 6765038, 5616910, 6273584, 6684659, 6325311, 5857875, 5602038, 62617088, 6209395, 6368657, 6350105, 5647257, 6364214, 8821127, 4784281, 1509338, 5053977, 6376500, 5063314, 4590644, 4711105, 4439773, 5213674, 5305172, 5185501, 4695152, 4714133, 4958584, 4581893, 4717895).

Przyjęto następujące kryteria kontroli:

- 1) czy rozbieżność faktycznie wystąpiła,
- 2) czy różnice mają wpływ na wysokość zwrotu VAT bądź zaniżenie zobowiązania,
- 3) czy wezwano do złożenia korekt i czy kwoty przenoszone między poszczególnymi miesiącami są zgodne,
- 4) czy prowadząc czynności sprawdzające stosowano przepisy ustawy Ordynacja podatkowa w zakresie korygowania rozliczeń z urzędu (art. 274 § 1 Op).

Deklaracje podatkowe wybrane do próby przeanalizowano pod kątem ustalenia, czy po otrzymaniu wykazów zawierających rozbieżności pomiędzy kwotą z przeniesienia, a kwotą do przeniesienia wykazaną z poprzedniej deklaracji, Urząd podjął czynności zmierzające do wyjaśnienia rozbieżności i prowadził konsekwentnie działania do prawidłowego rozliczenia podatku VAT. Kontrolujący ustalili także kwoty uszczupień, jakie wystąpiły po złożeniu korekt deklaracji poprzez porównanie stanu na dzień sporządzenia pism przekazujących raporty (tj. odpowiednio na 31.05.2019 r., 26.07.2019 r. i 17.12.2019 r.) ze stanem aktualnym.

Kontrolujący stwierdzili, że po otrzymaniu raportów o rozbieżnościach:

- w 1 przypadku podatnik ujął mniejszą kwotę przeniesienia z uwagi na błędy w poprzednich rozliczeniach,
- w 5 przypadkach ustalono, że podatnik ujął właściwą kwotę z przeniesienia (w 1 przypadku otrzymano brakującą poprzednią deklarację z innego US i ją wprowadzono, w 3 przypadkach złożono brakującą deklarację poprzedzającą rozliczenie, w 1 przypadku deklaracja poprzednia złożona była w innym urzędzie – zweryfikowano kwotę przeniesienia),
- w 6 przypadkach Kierownik SKA-1 wyjaśnił, że w pozycji „kwota z przeniesienia” ujęto kwotę z przeniesienia przejętej firmy,
- w 7 przypadkach ustalono, że podatnik rozliczył nadwyżkę z deklaracji sprzed kilku miesięcy (ostatnio złożonej), a nie z bezpośrednio poprzedzającej miesiąc rozliczenia,
- w 1 przypadku ustalono, że podatnik złożył korekty przed datą otrzymania pism z MF,
- w stosunku do 21 deklaracji złożono korekty w dacie po otrzymaniu pism z MF,
- w stosunku do 4 deklaracji złożono korekty w trakcie niniejszej kontroli (po skierowaniu zapytania przez kontrolujących w danym zakresie, złożone korekty nie miały wpływu na rozliczenie z budżetem),

- 5 podmiotów zostało wykreślonych z rejestru podatników VAT i odstąpiono od dalszych czynności (w 3 przypadkach brak wpływu na rozliczenie z budżetem; w 2 przypadkach kontrolujący stwierdzili wpływ na rozliczenie z budżetem – zaniżenie zobowiązania o **11.266 zł łącznie w 11 i 12/2017** /wielokrotnie wzywany, wykreślony z powodu braku deklaracji, postępowania egzekucyjne za lata 2015-2018 wskazały na brak majątku/; zaniżenie zobowiązania o **18.879 zł za I kw. 2015** /wielokrotnie wzywany, wykreślony z powodu braku deklaracji, wg informacji uzyskanych od poborcy skarbowego firma pod wskazanym adresem nie prowadzi już działalności od 5 lat/) – Urząd prawidłowo wykreślał podmioty, które zakończyły działalność oraz nie składały deklaracji VAT, tj. w terminie około 2 miesięcy od zakończenia działalności i do 9 miesięcy od złożenia ostatniej deklaracji,
- wobec 1 podmiotu toczy się postępowanie podatkowe (rozbieżność pomiędzy kwotą z przeniesienia, a kwotą do przeniesienia wykazaną z poprzedniej deklaracji na moment kontroli: **27.230 zł za II kw. 2015**),
- wobec 1 podmiotu toczy się postępowanie podatkowe wobec osób trzecich, przekazano również wnioski do kontroli podatkowej (rozbieżność pomiędzy kwotą z przeniesienia, a kwotą do przeniesienia wykazaną z poprzedniej deklaracji na moment kontroli: **115.782 zł za I kw. 2016**),
- wobec 1 podmiotu wszczęto kontrolę podatkową (rozbieżność pomiędzy kwotą z przeniesienia, a kwotą do przeniesienia wykazaną z poprzedniej deklaracji na moment kontroli **1.200 zł za 12/2018**),
- w 1 przypadku sprawa jest w toku - dla podatnika została wydana 16.01.2020 r. decyzja przez Naczelnika Dolnośląskiego Urzędu Celno-Skarbowego we Wrocławiu (znak 458000-COP-1.4103.4.2019.4) utrzymująca w mocy decyzję wcześniej wydaną (nr 458000-CKK-11.4103.4.2018.40 z 25.04.2019 r.), Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego we Wrocławiu 13 marca 2020 r. został poinformowany o złożonej 26.02.2020 r. skardze na ww. decyzję. Dodatkowo 27.04.2020 r. Naczelnik uzyskał informację, że przedmiotowa skarga została przekazana do WSA 19.03.2020 r. Mając na uwadze okoliczności ogłoszenia na terenie całego kraju pandemii i związane z tym wprowadzenie *ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19...*, wezwano 16.07.2020 r. do złożenia wyjaśnień w sprawie braku sporządzenia korekt deklaracji VAT-7K za okres od I kwartału 2016 do III kwartału 2017 r. oraz dokonania korekty rozliczenia. W przypadku braku udzielenia wyjaśnień zostanie nałożona kara porządkowa. W sytuacji utrudniania czynności służbowych zostanie wszczęte postępowanie karne skarbowe (rozbieżność pomiędzy kwotą z przeniesienia, a kwotą do przeniesienia wykazaną z poprzedniej deklaracji na moment kontroli **153.615 zł za I kw. 2016**),
- w 1 przypadku Naczelnik wydał decyzje określające nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy za okresy od 10/14 do 07/2015, ale jak wyjaśnił Kierownik SKA-1 dokumenty za 2017 r. oraz sprzęt zajęła Prokuratura Okręgowa, księgowa nie ma możliwości wglądu i zrobienia korekt, sprawa w toku (rozbieżność pomiędzy kwotą z przeniesienia, a kwotą do przeniesienia wykazaną z poprzedniej deklaracji w łącznej wysokości na moment kontroli **59.263 zł za okres od 10/2014 do 07/2015**).

W odniesieniu do próby kontrolnej (55 deklaracji) ustalono, że w 14 sprawach rozbieżności nie wystąpiły, w 4 przypadkach wprowadzono brakujące deklaracje, w 1 przypadku podmiot skorygował nieprawidłowe rozliczenie przed datą otrzymania pisma z Ministerstwa Finansów, w 1 sprawie podatnik ujął mniejszą kwotę przeniesienia, w 12 sprawach Urząd podejmował różne czynności przed otrzymaniem pism z Ministerstwa Finansów oraz po otrzymaniu, w pozostałych 23 sprawach urząd po otrzymaniu informacji z Ministerstwa Finansów podjął czynności mające na celu wyjaśnienie rozbieżności wykazywanych nadwyżek podatku naliczonego nad należnym z/do przeniesienia. Na dzień przeprowadzenia niniejszej kontroli stwierdzono kilka rozbieżności skutkujących zaniżeniem zobowiązań, część z nich to sprawy w

toku, a pozostałe dotyczą podmiotów wykreślonych z rejestrów podatników podatku VAT. Kontrolujący nie wnoszą uwag w tym zakresie, bowiem nie dopatrzono się braku weryfikowania kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym z/do przeniesienia, zwłaszcza w kontekście zwrotów.

Ocena skontrolowanej działalności
<i>Pozytywna</i>
Uzasadnienie oceny
Kontrolujący weryfikowali działania Urzędu w porównaniu do ustaleń kontroli przeprowadzonej we wrześniu 2019 r. w tym samym zakresie. Analiza 55 deklaracji VAT poddanych kontroli za poszczególne okresy rozliczeniowe 2015-2019 (do września 2019 r.) w zakresie rozbieżności pomiędzy kwotą z przeniesienia, a kwotą do przeniesienia wykazaną z poprzedniej deklaracji wskazuje, że w 15 na 55 kontrolowanych przypadków nie było zasadnym podejmowanie jakichkolwiek czynności. Urząd weryfikował prawidłowość deklaracji zarówno po przeprowadzonej uprzednio kontroli, jak i po otrzymaniu pism Ministerstwa Finansów. Wdrożono procedury, które wpływają na poprawę sprawności podejmowania czynności mających na celu weryfikację poprawności deklaracji VAT-7/VAT-7K w zakresie kwoty do/z przeniesienia. Działania Urzędu obejmowały wezwania podatników do wyjaśnienia powstałych rozbieżności, wszczęcia postępowania podatkowego oraz kontroli podatkowej. W badanej próbie nie stwierdzono zaniechań, ani nieprawidłowości w zakresie objętym kontrolą. Kontrolujący wskazują jedynie, że na dzień zakończenia kontroli było jeszcze 5 niewyjaśnionych rozbieżności, w tym 2 objęte postępowaniem podatkowym, wobec 1 podmiotu wszczęto kontrolę podatkową, w 1 sprawie po wydaniu przez Naczelnika Dolnośląskiego Urzędu Celno-Skarbowego we Wrocławiu decyzji oraz złożeniu skargi na nią, Urząd wezwał podatnika do złożenia stosownych korekt, w 1 sprawie dokumenty oraz sprzęt zajęła Prokuratura Okręgowa i podatnik nie może skorygować deklaracji. Działania Urzędu w kontrolowanym zakresie oceniono pozytywnie. Kontrolujący widzą poprawę w realizacji zadań w Urzędzie i nie wnoszą uwag co do prawidłowości weryfikacji kwot z/do przeniesienia, tj. po otrzymaniu 31.05.2019 r. pierwszego z raportów z Ministerstwa Finansów o rozbieżnościach w zakresie kwot przenoszonych.
Wnioski pokontrolne
Należy zwrócić jedynie uwagę, że poprawność deklaracji VAT-7/VAT-7K w zakresie kwoty do/z przeniesienia powinien weryfikowana na bieżąco, a realizacja zadań w tym obszarze objęta kontrolą funkcjonalną.
Termin złożenia informacji o wykonaniu zaleceń lub wykorzystaniu wniosków
Z uwagi na przyznanie oceny pozytywnej kontrolowanemu zagadnieniu, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu odstępuje od obowiązku udzielenia pisemnej informacji o wykonaniu zaleceń.
<i>Pouczenie</i>
<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>
Pouczenie o terminie złożenia informacji o rezultatach wdrożonych zaleceń
Nie dotyczy

Podpisano elektronicznym podpisem kwalifikowanym

Leszek Sygula
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej
we Wrocławiu

Przebiecki
4.08.2020r.