

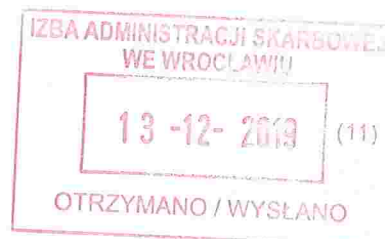


**Dyrektor Izby Administracji
Skarbowej we Wrocławiu**



UNP: 0201-19-080366

Znak sprawy: 0201-IWW.0921.37.2019



Pani

Jolanta Semik

Naczelnik

Urzędu Skarbowego w Kłodzku
ul. Walasiewiczówny 1
57-300 Kłodzko

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

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 urzędu skarbowego	Urząd Skarbowy w Kłodzku	
		Naczelnik	Jolanta Semik
2	Zakres kontroli (przedmiot i okres kontroli)	Działania Urzędu Skarbowego dotyczące rozliczenia podatku VAT. Okres objęty kontrolą 2018 r.	
3	Upoważnienie do kontroli	IWW/0921-37/19 z 29.08.2019 r.	
4	Termin kontroli	04.09. – 23.09.2019 r.	
5	Imię, nazwisko i stanowisko służbowe kontrolerów	Ewelina Wabik – starszy ekspert skarbowy Janusz Warzecha – starszy ekspert skarbowy	

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu przekazuje wystąpienie pokontrolne obejmujące ustalenia kontroli zawarte w projekcie wystąpienia pokontrolnego nr 0201-IWW.0921.37.2019, do którego nie wniesiono zastrzeżeń.



Skarbowa

USTALENIA FAKTYCZNE

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

1.1 Organizacja pracy w zakresie zwrotów podatku od towarów i usług

W Urzędzie Skarbowym w Kłodzku obowiązuje regulamin organizacyjny wprowadzony Zarządzeniem nr 16/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu z 26 kwietnia 2019 r., zgodnie z którym (§ 26) Naczelnik sprawuje bezpośredni nadzór nad zadaniami realizowanymi przez wszystkie komórki organizacyjne Urzędu oraz sprawuje służbowe zwierzchnictwo i nadzór nad pracą wszystkich pracowników Urzędu.

Do zadań Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA) należy w szczególności:

- dokonywanie czynności sprawdzających niezastrzeżonych do właściwości rzeczowej innych komórek organizacyjnych,
- badanie zasadności zwrotu podatków,
- przekazywanie wniosków o dokonanie zwrotu podatku od wartości dodanej do właściwych państw członkowskich,
- obsługa systemów wymiany informacji podatkowych,
- wymiana informacji podatkowych.

Obszar dokonywania zwrotów VAT w okresie objętym kontrolą regulowała wewnętrzna procedura postępowania nr P-015/1 obowiązująca od 30 kwietnia 2018r. „Zasady obsługi deklaracji VAT oraz prowadzenia weryfikacji zasadności zwrotów podatku od towarów i usług”.

Ponadto Urząd Skarbowy w Kłodzku realizując zadania w zakresie zwrotu podatku VAT opiera się o wytyczne Ministerstwa Finansów:

- Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z marca 2016 r.
- Dokument „Czynności sprawdzające” z maja 2017 r. przekazany do stosowania przez Departament Poboru Podatków MF.

1.2 Dane dotyczące deklarowanych zwrotów podatku od towarów i usług

Strukturę zwrotów bezpośrednich zadeklarowanych w 2018 r. na podstawie danych z podsystemu KONTROLA przedstawiono poniżej.

Lp.	Kwota zadeklarowanego podatku od towarów i usług	Ilość deklaracji VAT - 7
1.	1 – 10.000 zł	1549
2.	10.001 – 50.000 zł	388
3.	50.001 – 100.000 zł	82
4.	100.001 – 500.000 zł	80
5.	500.001 – 1.000.000 zł	0
6.	Powyżej 1.000.000 zł	0
	Razem	2.099

Ustalono, że w Urzędzie Skarbowym w Kłodzku w Referacie Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA) pracuje wraz z Kierownikiem 8 osób, w tym 2-3 osoby przeprowadzają czynności sprawdzające w zakresie weryfikacji rozliczeń z tytułu podatku od towarów i usług.

Na podstawie aplikacji e-Orus kontrolujący sporządzili wykaz przeprowadzonych czynności sprawdzających w 2018 r., co przedstawiono w poniższej tabeli.

	Czynności sprawdzające ogółem	Czynności sprawdzające w zakresie podatku VAT	W tym czynności analityczne w zakresie podatku VAT(kod czynności CINN)	W tym czynności sprawdzające dot. zwrotów podatku VAT (kod czynności DVZW)
2018	3560	1842	109	1191

Z powyższego wynika, że w komórce SKA przeprowadzano w 2018 r. średnio 153 czynności sprawdzających w miesiącu w zakresie podatku VAT. W ciągu roku przeprowadzono ponad 50% czynności sprawdzających w zakresie VAT, a 65% z nich dotyczyło zwrotów VAT.

W wyniku kontroli ustalono, że w aplikacji e-ORUS dokonywane czynności w zakresie weryfikacji zwrotów podatku VAT ewidencjonowane są w dwojaki sposób:

- poprzez wpisanie kodu DVZW – (zasadność zwrotu podatku VAT) – 1191 czynności,
- poprzez wpisanie kodu CINN (opisane: INNE, czynności analityczne, czynności analityczne przy zwrocie, środki trwałe, nieprawidłowości nie stwierdzono, informacja JPKVAT) – 109 czynności.

1.3 Czynności podejmowane w celu weryfikacji zadeklarowanego zwrotu

Na podstawie wygenerowanego w dn. 16.09.2019 r. z e-Orus raportu (wykaz_0209-KL166-p2b_wykaz_zwroty) dotyczącego dokonanych zwrotów podatku VAT, losowo wybrano do kontroli 15 spraw, w których w 2018 r. dokonano zwrotów podatku VAT. W toku kontroli zweryfikowano, czy Urząd przeprowadził czynności analityczne w stosunku do zadeklarowanych zwrotów oraz sposób ich dokumentowania, a także sprawdzono czy akceptacji zwrotu dokonywała osoba uprawniona.

Ustalono, że w zakresie obsługi zwrotów podatku VAT w Urzędzie Skarbowym w Kłodzku po dokonaniu weryfikacji deklaracji złożonych elektronicznie (w terminie 5 dni roboczych od daty jej wpływu) dokonywanej przez pracownika Referatu Obsługi Bezpośredniej oraz po dokonaniu obsługi deklaracji w systemie POLTAX i utworzeniu rejestrów przypisów/odpisów oraz jego wydrukowaniu wraz z wydrukiem fiszki (z systemu Ewidencje) oraz wydrukiem deklaracji (wyłącznie dla zwrotów powyżej 10.000 zł), dokumenty te przekazywane są do Referatu Rachunkowości (SER), gdzie po zatwierdzeniu rejestru przypisów/odpisów i zaksięgowaniu deklaracji pracownik komórki obsługi bezpośredniej (SOB) odbiera paczkę i przekazuje Kierownikowi SKA (lub pracownikowi wyznaczonemu) celem dalszej weryfikacji. Pracownicy komórki SKA dokonują weryfikacji i analizy wprowadzonych deklaracji VAT.

Wszystkie deklaracje podatku VAT z wykazaniem zwrotu podlegają obowiązkowi przeprowadzenia analizy zasadności zwrotu w podsystemie KONTROLA- Analiza podatnika (osoba fizyczna/organizacja). Wszystkie deklaracje ze zwrotem podlegają weryfikacji z danymi zawartymi w przesłanych plikach JPK_VAT.

Z przeprowadzonych czynności sprawdzających sporządzano notatkę na wydruku „Analiza zasadności zwrotu VAT”, która zawiera między innymi informacje o zaległościach podatkowych, rodzaju działalności gospodarczej, datę rozpoczęcia działalności gospodarczej i rejestracji do VAT oraz aktywności VIES, informację o dochodach z lat poprzednich i ewentualnych wnioskach skierowanych do kontroli.

Zwroty podatku VAT w kwocie :

- do 3.000 zł- akceptuje pracownik,
- od 3001 zł do 9999,00 zł – akceptuje kierownik komórki SKA,
- od 10.000,00 zł –akceptuje Naczelnik Urzędu lub osoba zastępująca go w okresie nieobecności.

Przed dokonaniem zwrotu różnicy podatku VAT komórka SER sporządza Kartę potwierdzeń zwrotu dla każdego zwrotu różnicy podatku VAT w kwocie powyżej 10.000zł.

Przed zleceniem przelewu z konta szczegółowego podatnika pracownik komórki rachunkowości (SER) na podstawie informacji zawartych w *Karcie potwierdzeń zwrotu* sprawdza stan zaległości, zgodność kwoty zwrotu z kwotą odpisu zaksięgowanego na koncie szczegółowym podatnika oraz zgodność numeru rachunku. W przypadku istnienia zaległych lub bieżących zobowiązań podatkowych odpowiednią kwotę zalicza na ich poczet zgodnie z przepisami ustawy Ordynacja podatkowa.

Kontrolujący na podstawie spraw wybranych do kontroli zweryfikowali zasady postępowania Urzędu wobec rozliczenia z wykazaniem zwrotem oraz terminowość dokonywania zwrotów podatku VAT.

Ustalono w szczególności, że:

- do każdego zwrotu sporządzana była „Analiza zasadności zwrotu VAT” z podsystemu Kontrola (oprócz 1 sprawy o nr 4530684, w aktach której zawarto adnotację, że z uwagi na awarię systemu Kontrola nie było możliwe wydrukowanie *Analizy zasadności* (...),
- „Analiza zasadności zwrotu VAT” zawierały informacje dotyczące podatnika i jego działalności, z uwzględnieniem przedmiotu prowadzonej działalności, daty jej rozpoczęcia, daty otwarcia obowiązku podatkowego w VAT, aktywności VIES, osób reprezentujących podmiot i zgłaszanych pełnomocnictw oraz zgłaszanych rachunków bankowych ważnych do zwrotów,
- czynności analityczne obejmowały sprawdzenie m.in. informacji nt. wcześniejszych kontroli przeprowadzonych u podatnika, wykazywania dostaw wewnątrzwspólnotowych przez podatników

niezarejestrowanych jako podatnicy VAT-UE, występowania znacznych rozbieżności pomiędzy danymi zawartymi w deklaracjach VAT, a danymi wynikającymi z informacji podsumowujących VAT-UE oraz systemu VIES, deklarowania przez podatnika nabyć środków trwałych, przypadków nagłego wzrostu obrotów, przypadków wykazywanych wyższych wartości zakupów netto w stosunku do wykazanej sprzedaży,

- z przeprowadzonych czynności sprawdzających sporządzana była notatka na wydruku „*Analizy zasadności zwrotu VAT*”,
- w przypadku deklaracji o numerach systemowych: 4571807, 4582144, 4532516 przeprowadzono czynności sprawdzające z udziałem podatnika za okresy rozliczeniowe, za które wykazano zwrot,
- w przypadku deklaracji o numerach systemowych 4530684, 4492206, 4515891, 4583298, 4528640, 4485602, 4565134, 4480475, 4379612, 4377355, 4377351, 4363992 przeprowadzono czynności analityczne / pogłębione czynności analityczne za okresy rozliczeniowe, za które wykazano zwrot,
- do zwrotów wynikających z deklaracji o nr: 4530684, 4492206, 4571807, 4582144, 4515891, 4583298, 4528640, 4485602, 4565134, 4480475, 4379612, 4363992, 4532516 przeprowadzono weryfikację z danymi zawartymi w przesłanych plikach JPK_VAT (w przypadku spraw nr: 4377355 i 4377351 podatnik nie miał obowiązku składania plików JPK- deklaracje złożone zostały za 12/2017),
- do zwrotów wynikających z deklaracji o nr 4528640 i 4485602 skierowano wnioski o przeprowadzenie kontroli,
- we wszystkich skontrolowanych sprawach zwroty zostały zatwierdzone przez osoby uprawnione,
- w części deklaracji wykazany zwrot wynikający ze złożonej deklaracji zaliczony został na istniejące zobowiązania podatnika, a różnica zwrócona została na wskazany przez podatnika rachunek bankowy po zatwierdzeniu przez osobę uprawnioną *Analizy zasadności zwrotu VAT*.

W wyniku kontroli ustalono, że działania Urzędu Skarbowego w Kłodzku podejmowane były sprawnie, dokładnie, a przeprowadzona analiza miała odzwierciedlenie w notatkach pracowników, uwagach kierownika lub Naczelnika co do akceptacji zwrotu lub konieczności podjęcia dodatkowych czynności. Sporządzane „*Analizy zasadności zwrotu VAT*”, co do zasady są zgodne zarówno z wytycznymi MF, jak i wewnętrzną procedurą.

Na podstawie wyżej opisanej próby kontrolnej nie stwierdzono uchybień ani nieprawidłowości.

1.4 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.

W toku kontroli ustalono, że w 2018 r. w Urzędzie Skarbowym w Kłodzku nie zostali zarejestrowani podatnicy, u których w tym okresie jednorazowa kwota zwrotu z deklaracji przekroczyła 1 mln.

Ustalono również, że w 2018 r. nie wystąpiła jednorazowa kwota powyżej 1 mln, ale w przypadku 7 podatników w kontrolowanym okresie suma zadeklarowanych zwrotów przekroczyła 1 mln. W tym zakresie przeprowadzono czynności analityczne i sprawdzające.

Zagadnienia dotyczące przestrzegania procedury realizowania zadań związanych z dokonywaniem zwrotów podatku od towarów i usług z wykazaniem zwrotu podatku VAT, gdzie suma zwrotów w 2018 r. przekroczyła 1 mln zł, zbadano na próbie 7 deklaracji VAT-7. Oceniając zagadnienie, badaniem objęto zasady postępowania podjęte wobec rozliczenia z wykazaniem zwrotem bezpośrednim oraz terminowość dokonywania zwrotów podatku VAT. Zasady obsługi zwrotów podatku VAT, dla których suma zwrotów w 2018 r. przekroczyła 1 mln, są tożsame z opisanymi w pkt 1.3.

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 segmentacji ogólnej oraz kryteria dodatkowe, określone w wytycznych MF) oraz podpisy osób

upoważnionych (z podaniem imienia, nazwiska, stanowiska służbowego oraz daty). Dodatkowo akta zawierały adnotacje służbowe dotyczące przeprowadzonych czynności analitycznych i/lub sprawdzających.

Ponadto w trakcie kontroli ustalono, że w analizowanej próbie nie wnioskowano, w sytuacji przekroczenia kwot podatku VAT w wys. 1 mln zł narastająco w 2018 r., o przeprowadzenie kontroli podatkowej ze względu na fakt dokonywania czynności sprawdzających do każdego zwrotu wykazanego przez podatnika w danym roku. W trakcie analizy 7 rozliczeń podatkowych nie stwierdzono nieprawidłowości związanych z terminem dokonania zwrotu. Organ podatkowy przestrzegał przepisów prawa, wytycznych Ministerstwa Finansów oraz wewnętrznych uregulowań.

W trakcie kontroli nie stwierdzono uchybień bądź nieprawidłowości w przedmiotowym zakresie.

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

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

Zadania z obszaru weryfikacji poprawności dokonywania korekt podatku należnego i naliczonego w ramach tzw. ulgi za „złe długi” wykonywane są w Referacie Obsługi Bezpośredniej (SOB). Zgodnie z powołanym wyżej Regulaminem organizacyjnym do zadań komórki SOB należy w szczególności:

- przyjmowanie i ewidencjonowanie składanych deklaracji podatkowych, wniosków, informacji i innych dokumentów, w tym w formie elektronicznej,
- dokonywanie czynności weryfikacji deklaracji, wniosków i informacji składanych przez podatników i płatników,
- przetwarzanie danych przesłanych za pośrednictwem środków komunikacji elektronicznej.

Ustalono, że w kontrolowanym obszarze funkcjonowała od 30 kwietnia 2018 r. wewnętrzna procedura postępowania P-015/1 *Zasady obsługi deklaracji VAT oraz prowadzenia weryfikacji zasadności zwrotów w zakresie podatku od towarów i usług*, w oparciu o którą przeprowadzane były czynności związane z weryfikacją zawiadomień VAT-ZD.

Na podstawie zebranych informacji ustalono, że weryfikacja na podstawie art. 89a ustawy o VAT (wierzyciel – korekta podatku należnego) w przypadku złożenia przez podatnika w US w Kłodzko deklaracji VAT-7 wraz z załącznikiem VAT-ZD, stanowiącym zawiadomienie wierzyciela o skorygowaniu podstawy opodatkowania oraz podatku należnego w związku z art. 89a ustawy o VAT, przebiega w sposób następujący:

- na podstawie danych dostępnych w bazie US dokonywana jest weryfikacja poprawności okresu za który dokonana została korekta (ustalany jest okres (miesiąc) w którym upłynęło 150 dni (obecnie 90 dni) od terminu płatności wskazanego w VAT-ZD) oraz
- poddawana jest analizie przesłanka o której mowa w art. 89a ust. 2 pkt 5 ww. ustawy, tj. czy od końca roku w którym wystawiono fakturę nie upłynęły 2 lata
- sprawdzeniu podlegają również warunki spełnienia przez wierzyciela przesłanek umożliwiających skorzystanie z ulgi,
- na podstawie baz danych znajdujących się w systemie SeRCe, CEIDG lub KRS oraz Monitorze Sądowym i Gospodarczym weryfikowane są warunki o których mowa w art. 89a ust. 2 pkt 1) ustawy tzn. czy dłużnik na dzień wystawienia faktury VAT był czynnym podatnikiem podatku VAT oraz czy brak wpisów o prowadzonym postępowaniu upadłościowym, restrukturyzacji lub trwającej likwidacji podmiotu. Weryfikacja dotyczy wystąpienia ww. okoliczności w dwóch datach - na dzień wystawienia faktury oraz na dzień poprzedzający złożenie deklaracji.

Powyższa weryfikacja odnotowywana jest na karcie weryfikacji wierzyciela podpisywanej przez pracownika dokonującego weryfikacji oraz kierownika komórki. Na karcie oznaczany jest również urząd właściwy dla dłużnika, do którego kierowana jest stosowna informacja o dokonanej przez wierzyciela korekcie podatku należnego wraz z jednoczesną prośbą o zwrotną informację w przypadku ujawnienia okoliczności wskazujących na niespełnienie przesłanek skorzystania z ulgi za „złe długi”.

Weryfikacja na podstawie art. 89b ustawy o VAT (dłużnik – korekta podatku naliczonego) wykonywana jest w oparciu o otrzymywane informacje z innych urzędów skarbowych informacji (ewidencjonowanych w BA, SZD oraz w folderze z nadesłanymi e-mailami) oraz na podstawie sporządzanej raz w roku w bazie SPR informacji znajdujących się w skróście dotyczącym ulgi za „złe długi” w hurtowni SPR, która jest dopełnieniem weryfikacji tego obszaru o złożonych VAT-ZD na terenie całego kraju.

Zarówno w przypadku podatników/dłużników podlegających właściwości kontrolowanego urzędu – ustalonych w ramach weryfikacji VAT-ZD (weryfikacja wierzyciela), jak i podatników wskazanych przez inne urzędy oraz ujawnionych w raporcie z SPR podejmowane są czynności polegające na:

- weryfikacji czy dłużnik dokonał odliczenia podatku naliczonego z przedmiotowej faktury

w deklaracji VAT-7/7K - weryfikacja dokonywana na podstawie zapisów w plikach JPK_VAT za miesiąc wystawienia faktury oraz trzy kolejne miesiące; w przypadku braku odliczenia podatku z faktury sprawa odkładana jest a/a,

- weryfikacji czy dłużnik dokonał stosownej korekty podatku naliczonego bez wezwania urzędu; w przypadku dokonania korekty sprawa odkładana jest a/a.

Dokonana weryfikacja potwierdzana jest wypełnieniem karty analizy podpisanej przez pracownika oraz kierownika komórki.

2.2 Czynności podejmowane w celu weryfikacji prawidłowości działań podejmowanych wobec podatników korzystających z rozliczenia podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności

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

Na podstawie wydruku z systemu e-Orus z 05.09.2019 r. ustalono, że podatnicy – wierzyciele, o których mowa w art. 89a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U.2017.1221 ze zm.) w 2018 r. w liczbie 18 podmiotów złożyli do Urzędu 59 zawiadomień VAT-ZD.

Próbę kontroli w zakresie prawidłowości przebiegu postępowania z wpływającymi informacjami VAT-ZD stanowiły akta podmiotów, które posłużyły do oceny prawidłowości i terminowości analizy złożonych przez podatników rozliczeń. Ww. próba kontrolna obejmowała 10 zawiadomień VAT-ZD.

W wyniku badania wytypowanych spraw ustalono, że:

- przeprowadzenie czynności sprawdzających w związku ze złożeniem przez wierzyciela zawiadomienia VAT-ZD, we wszystkich zbadanych przypadkach zostało udokumentowane w formie opracowanej na potrzeby urzędu *Karty weryfikacji wierzyciela (art. 89a)*, na której odnotowano czynności weryfikacyjne dot. spełnienia warunków/obowiązków podatnika w zakresie:
 - uregulowania lub zbycia wierzytelności w terminie, o którym mowa w art. 89a,
 - kontroli, czy dłużnik na dzień wystawienia faktur był podatnikiem czynnym, niebędącym w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego, postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji,
 - sprawdzenia, czy wierzyciel na dzień poprzedzający dzień złożenia deklaracji podatkowej, w której dokonuje się korekty jest podatnikiem zarejestrowanym jako VAT czynny,
 - sprawdzenia, czy dłużnik na dzień poprzedzający dzień złożenia deklaracji podatkowej, w której dokonuje się korekty jest podatnikiem zarejestrowanym jako podatnik VAT czynny oraz nie jest w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego, postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji,
 - sprawdzenia czy wierzyciel prawidłowo dokonał korekty podatku należnego,
- we wszystkich przypadkach złożenie zawiadomienia VAT-ZD i deklaracji podatkowej VAT, w której dokonano korekty w trybie art. 89a ust. 1 ustawy o VAT, nastąpiło po upływie 150 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 150 dzień od terminu płatności wierzytelności,
- 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 9 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 (w 1 przypadku organem właściwym miejscowo był US w Kłodzku),
- we wszystkich przypadkach, zgodnie z adnotacjami służbowymi, nastąpiła weryfikacja w pliku JPK_VAT wierzyciela, czy taka faktura była wystawiona na rzecz kontrahenta – dłużnika, co potwierdza ujęcie faktury przez wystawcę w ewidencji, a tym samym uwzględnienie w rozliczeniu podatku należnego z faktury.

W trakcie kontroli zauważono, że w uwagach sporządzanych kart weryfikacyjnych brak jest informacji, na podstawie jakich źródeł bądź baz danych, dokonano weryfikacji przesłanek 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.

W trakcie kontroli stwierdzono **uchybień** polegające na:

- podejmowaniu czynności weryfikujących z dużym opóźnieniem – średni czas podjęcia czynności weryfikacyjnych w badanej próbie wyniósł 241 dni (przy przedziale 7-582 dni) – tylko w 3 sprawach (nr: 4564646, 4534346 i 4591756) karta weryfikacyjna potwierdzająca dokonanie czynności sprawdzających sporządzona została w okresie do miesiąca od dnia wpływu deklaracji, w pozostałych 7 przypadkach (4591511, 4382570, 4379799, 4446804, 4534346, 4521565, 4589119), karty sporządzone zostały nawet po roku od dnia wpływu dokumentu,
- przekazywaniu informacji o skorygowaniu przez podatnika podstawy opodatkowania do właściwego miejscowo urzędu skarbowego z dużym opóźnieniem - średni czas podjęcia czynności weryfikacyjnych w badanej próbie wyniósł 269 dni (przy przedziale 8-586 dni)- w 7 sprawach (4591511, 4382570, 4379799, 4446804, 4534346, 4521565, 4589119) informacja do urzędu skarbowego właściwego dla dłużnika została sporządzona po upływie nawet kilkunastu miesięcy od dnia wpływu dokumentu VAT-ZD.

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

Ponadto kontroli poddano weryfikację spełnienia obowiązku, o którym mowa w art. 89b ust.1 ustawy o podatku i usług za rok 2018.

Na podstawie danych z hurtowni SPR VAT_ZD ustalono, że w 2018 roku 34 podatników (dłużników) zostało wykazanych w składanych przez wierzycieli informacjach VAT-ZD (zarówno wierzycieli będących we właściwości Urzędu Skarbowego w Kłodzku jak i innych urzędów skarbowych), ilość faktur -233, kwota podatku 158 865 zł.

W trakcie kontroli zweryfikowano działania Urzędu Skarbowego w Kłodzku wobec wszystkich dłużników/faktur wykazanych w raporcie.

W wyniku sprawdzenia ustalono, że w przypadku:

- 1 faktury przeprowadzono czynności analityczne i odstąpiono od wezwania z uwagi na małą kwotę podatku - 23 zł,
- 24 faktur przeprowadzono czynności analityczne i skierowano wezwania do podatników (w toku) - kwota 6 048 zł (8 podatników),
- 39 faktur przeprowadzono czynności analityczne i skierowano wezwania do podatników, którzy złożyli korekty deklaracji - kwota 14 990 zł (11 podatników),
- 11 faktur przeprowadzono czynności analityczne i skierowano wezwania do podatników, otrzymano zapewnienia podatników o złożeniu korekt deklaracji - kwota 988 zł (2 podatników),
- 111 faktur wszczęto kontrole podatkowe, które są w toku - kwota 112 274 zł (3 podatników),
- 23 faktur wszczęto i zakończono kontrolę podatkową - kwota 19 973 zł (1 podatnik),
- 4 faktur przeprowadzono czynności analityczne i skierowano wezwania do podatników, w toku czynności sprawdzających ustalono, iż podatnicy dokonali zapłaty za fakturę bądź kompensaty, sprawdzono czy wierzyciel dokonał korekty lub poinformowano urząd skarbowy właściwy dla wierzyciela o konieczności wyjaśnienia sprawy - kwota 1 609 zł (4 podatników),
- 11 faktur przeprowadzono czynności analityczne i ustalono, że dłużnicy nie ujeli przedmiotowych faktur w rejestrze zakupów 1 839 zł (6 podatników),
- 8 faktur przeprowadzono czynności analityczne i ustalono, że dłużnik skorygował podatek naliczony w trybie art. 89b ustawy o VAT bez wezwania organu podatkowego - kwota 747 zł (4 podatników),
- 1 faktury podatnik zmienił w 2018 r. właściwość miejscową - kwota 374 zł.

W świetle powyższych ustaleń należy stwierdzić, że podejmowano działania (wezwania, czynności sprawdzające, kontrole podatkowe) w celu weryfikacji wywiązania się przez podatników z obowiązku złożenia korekty deklaracji. Tylko w przypadku 1 faktury (ze względu na kwotę podatku) odstąpiono z przyczyn ekonomicznych od przeprowadzenia czynności sprawdzających.

Niemniej jednak wskazać należy, że czynności weryfikacyjne podejmowano z opóźnieniem, tj. lipcu i sierpniu 2019 r. W złożonych wyjaśnieniach Kierownik Referatu Obsługi Bezpośredniej (SOB) wskazał, że zestawienie za 2018 r. z SPR zostało wygenerowane w maju 2019 r. (po akcji zeznań), jednakże ze względu na niespodziewaną sytuację kadrową (dłuższa nieobecność kierownika i konieczność przejęcia jego zadań przez innego pracownika) weryfikacja danych zawartych w zestawieniu wykonana została po powrocie kierownika ze zwolnienia, a następnie z urlopu wypoczynkowego. Z uwagi na zakres zadań komórki, w szczególności pracochłonność w pierwszym półroczu obsługę akcji składania przez podatników zeznań podatkowych, w trakcie której wykonywanie innych zadań jest praktycznie niemożliwe, a także wykonywaniem w drugim półroczu czynności odłożonych w czasie oraz koniecznością dokonania czynności kończących „akcję PIT”, weryfikacje w zakresie ulgi „za złe długi” wykonywane w najkrótszym z możliwych terminie, przy uwzględnieniu wszystkich terminów wynikających z zakresu obowiązków pracowników komórki organizacyjnej oraz aktualnej sytuacji kadrowej komórki i Urzędu.

3. Przeprowadzone kontrole funkcjonalne w Urzędzie Skarbowym w kontrolowanym obszarze

W wewnętrznej procedurze postępowania P-009/5 – Określenie zakresu, katalogu i częstotliwości kontroli funkcjonalnej w 2018 r. w Urzędzie Skarbowym w Kłodzku – obowiązującej od 01.01.2018 r., wśród tematów kontroli funkcjonalnej nie wskazano obszaru działań urzędu w zakresie zwrotów podatku od towarów i usług ani w zakresie prawidłowości realizowania działań podejmowanych wobec podatników korzystających z rozliczenia podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności.

Ocena skontrolowanej działalności	
Pozytywna z uchybieniami	
Uzasadnienie oceny	
W wyniku przeprowadzonej kontroli stwierdzono, że zadania w zakresie objętym kontrolą, co do zasady były realizowane w sposób prawidłowy. Wszystkie skontrolowane zwroty podatku VAT objęte były czynnościami analitycznymi i/lub sprawdzającymi. Pozytywnie należy ocenić dążenie do badania ryzyka dokonania zwrotu w aspekcie jego kompletności dla oceny badanego zagadnienia, poprzez wykorzystanie instrumentów z dostępnych aplikacji. Czynności sprawdzające prowadzone zarówno w związku ze złożeniem przez wierzyciela zawiadomienia VAT-ZD, jak i z przesłaną przez organ podatkowy wierzyciela informacją o dłużniku, prowadzono zgodnie z ustawą o podatku od towarów i usług, niemniej w części spraw czynności weryfikacyjne oraz przekazywanie informacji do właściwego organu podatkowego podejmowane były z opóźnieniem. Analiza realizacji zadań w zakresie prawidłowości i terminowości rozliczenia podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności wskazuje, że w adnotacjach w sposób niepełny wskazywano z jakich źródeł, bądź baz danych, korzystano podczas weryfikacji przesłanek określonych w art. 89a ustawy o VAT. Mając powyższe na uwadze, działania Urzędu Skarbowego w Kłodzku w kontrolowanym zakresie oceniono pozytywnie z uchybieniami.	
Wnioski pokontrolne	
W celu wyeliminowania stwierdzonych uchybień Dyrektor poleca: 1. zwiększyć częstotliwość podejmowanych czynności weryfikacyjnych w zakresie prawidłowości i terminowości rozliczenia podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności, 2. bez zbędnej zwłoki przekazywać informacje o dłużniku do właściwego miejscowo organu podatkowego, 3. w sporządzanych adnotacjach wskazywać źródła ustaleń, 4. objąć kontrolą funkcjonalną obszary, w których wystąpiły uchybienia.	
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 3 miesięcy od daty doręczenia 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.	
Wrocław, dnia 12 grudnia 2019 r.	Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu <i>Anna Charypa</i> Anna Charypa (Dyrektor Izby Administracji Skarbowej)

Myb.
11.12.2019