



**Dyrektor Izby Administracji
Skarbowej we Wrocławiu**



UNP: 0201-20-015400

Znak sprawy: 0201-IWW.0921.52.2019



Pan
Tadeusz Żeliszewski
Naczelnik
Urzędu Skarbowego w Lubaniu
ul. Stara 1
59-800 Lubań

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) 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 w Lubaniu	
		Naczelnik urzędu	Pan Tadeusz Żeliszewski
2	Zakres kontroli (przedmiot i okres kontroli)	Działania Urzędu Skarbowego dotyczące rozliczenia podatku VAT. Okres objęty kontrolą od 01.01.2018 r. do 12.11.2019 r.	
3	Upoważnienie do kontroli	IWW/0921-52/19 z 4.11.2019 r.	
4	Termin kontroli	12.11. – 22.11.2019 r.	
5	Imię, nazwisko i stanowisko służbowe kontrolera / kontrolerów	Joanna Pelc – 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.0921.52.2019 z 17 stycznia 2020 r., do którego nie wniesiono zastrzeżeń.

USTALENIA FAKTYCZNE



Skarbowa

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.

W Urzędzie Skarbowym w Lubaniu obowiązuje regulamin organizacyjny wprowadzony Zarządzeniem nr 17/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu z 26 kwietnia 2019r. Zgodnie z regulaminem (§ 28) *Naczelnik Urzędu Skarbowego sprawuje bezpośredni nadzór nad wszystkimi komórkami organizacyjnymi oraz sprawuje służbowe zwierzchnictwo i nadzór nad pracą wszystkich pracowników.*

Do zadań Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających, Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników (dalej: Dział SKA) należy w szczególności:

- dokonywanie 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 Urzędzie Skarbowym w Lubaniu sprawy dotyczące dokonywania zwrotów VAT w okresie objętym kontrolą regulowało Zarządzenie nr 20/2012 z 28 września 2012 r. w sprawie procedury obsługi zwrotów podatku od towarów i usług wykazywanych w deklaracjach VAT w zakresie merytorycznej oceny zasadności zwrotu.

W niniejszym zarządzeniu w § 4 szczegółowo opisano zasady prowadzenia czynności analitycznych i sprawdzających, przekazywania wniosku o przeprowadzenie kontroli. W § 5 wskazano kwotę zwrotu powyżej 30 000 zł akceptowaną przez Zastępcę Naczelnika lub osobę go zastępującą oraz kwotę zwrotu powyżej 50 000 zł akceptowaną przez Naczelnika Urzędu. Istotnym jest, że od trzech lat Stanowisko Zastępcy Naczelnika Urzędu Skarbowego w Lubaniu nie istnieje. Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających, Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników (SKA) 12 stycznia 2018 r. przekazał Naczelnikowi do akceptacji Notatkę z ustaleń ze spotkania Kierownika Działu SKA z Naczelnikiem z 11 stycznia 2018 r. zmieniającą kwotę zwrotu, powyżej której Naczelnik akceptuje zwroty VAT, tj. 30 000zł. Na notatce brakuje daty podpisania przez poprzedniego Naczelnika Urzędu Skarbowego w Lubaniu oraz stosownej pieczętki.

Ponadto Urząd Skarbowy w Lubaniu 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.

b) Organizacja pracy w zakresie obsługi deklaracji oraz zasad ich weryfikacji,

W Urzędzie Skarbowym w Lubaniu sprawy dotyczące obsługi deklaracji oraz zasad ich weryfikacji w okresie objętym kontrolą regulowało Zarządzenie Naczelnika Urzędu Skarbowego w Lubaniu nr 5/2010 r. w sprawie obiegu dokumentów podlegających rejestracji w systemie POLTAX z 31 grudnia 2010 r., w którym określono szczegółowe zasady postępowania z deklaracjami podatkowymi (brak informacji o sporządzaniu raportów weryfikujących zgodność między dokumentami).

Zgodnie z wyjaśnieniami Kierownika Działu nie sporządza się każdorazowo przed zatwierdzeniem deklaracji raportu sprawdzającego poprawność kwoty przeniesienia do konkretnej paczki. Natomiast zawsze po wprowadzeniu deklaracji kwoty przeniesienia weryfikuje się ręcznie.

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

W Urzędzie Skarbowym w Lubaniu nie ma wewnętrznych uregulowań dotyczących zasad wykreślenia z rejestru podatników podatku od towarów i usług. Zgodnie z wyjaśnieniami Kierownika Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających, Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników w zakresie wykreślenia podatników z rejestru podatników podatku od towarów i usług podejmowane są działania:

- raz na miesiąc sporządza się raport z systemu e-Orus (Rejestracja/ DGOS/ 16. Wykaz osób fizycznych – okresy zawieszenia działalności). Na jego podstawie weryfikowane jest CEIDG/KRS czy na dzień sporządzenia listy do wykreślenia z rejestru VAT/VAT-UE podatnicy nadal mają status zawieszenia działalności gospodarczej. Po uaktualnieniu listy jest ona akceptowana przez Kierownika i następuje wykreślenie podmiotów. Do podatników wysyłane są zawiadomienia o wykreśleniu z rejestru,
- weryfikacja raportu R.0 we WRO-systemie w zakresie podatników nieskładających plików JPK_VAT zarówno w związku z niezłożonymi plikami jak i deklaracjami VAT. Podatnicy są wzywani (telefonicznie, pisemnie). W przypadku braku reakcji weryfikowane są warunki wnioskowania o wykreślenie podatników z rejestru podatników VAT. Wnioski o wykreślenie po akceptacji kierownika kierowane są na stanowisko ds. ewidencji i identyfikacji, celem wykreślenia z rejestru,
- na podstawie raportu o podatnikach zarejestrowanych dla VIES, którzy nie złożyli deklaracji VAT i informacji VAT-UE pracownik ds. wymiany międzynarodowej VIES wysyła do podatników wezwanie do złożenia aktualizacji VAT-R o zakończeniu dokonywania transakcji wewnątrzwspólnotowych.

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

W Urzędzie Skarbowym w Lubaniu nie ma wewnętrznych uregulowań dotyczących zasad podejmowania działań wobec podatników korzystających z rozliczenia podatku w odniesieniu do nieściągalnych wierzytelności. Zgodnie z wyjaśnieniami Kierownika Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających, Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników w zakresie podatników korzystających z rozliczenia podatku w odniesieniu do wierzytelności nieściągalnych podejmowane są działania:

- Złożony wraz z deklaracją załącznik VAT-ZD ewidencjonowany jest w Bibliotece Akt celem podjęcia czynności sprawdzających. Niezwłocznie informowany jest o tym fakcie właściwy miejscowo dla dłużnika urząd skarbowy o dokonanej przez wierzyciela korekcie podatku należnego. W przypadku otrzymania informacji zwrotnej o dłużniku sprawa rejestrowana jest w Bibliotece Akt i niezwłocznie podejmowane są czynności sprawdzające w przedmiotowym zakresie (sprawy te rejestrowane są w systemie e-Orus).
- Po otrzymaniu informacji z innego urzędu skarbowego o podatnikach korzystających z rozliczenia podatku w odniesieniu do wierzytelności nieściągalnych, sprawa ewidencjonowana jest w Bibliotece Akt, celem podjęcia czynności sprawdzających. Następnie bada się spełnienie warunków wynikających z przepisów działu IX rozdziału 1a ustawy o VAT, kolejno podatnik jest wzywany do przedłożenia dokumentów potwierdzających zapłatę za fakturę kontrahenta. W sytuacji, gdy podatnik nie posiada dowodów zapłaty, wzywany jest do złożenia korekt deklaracji VAT. Sprawy te ewidencjonowane są w systemie e-Orus. W przypadku braku spełnienia dot. możliwości złożenia korekt Urząd informuje o tym fakcie urząd właściwy dla wierzyciela.

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

a) Dane dotyczące deklarowanych zwrotów podatku od towarów i usług

Struktura zwrotów bezpośrednich zadeklarowanych w 2018 r. na podstawie danych z podsystemu KONTROLA.

Lp.	Kwota zadeklarowanego podatku od towarów i usług	Ilość deklaracji VAT
1.	1 – 10.000 zł	1284
2.	10.001 – 30.000 zł	382
3.	30.001 – 50.000 zł	101
4.	50.001 – 100.000 zł	66
5.	100.001 – 500.000 zł	33
6.	500.001 – 1.000.000 zł	2
7.	Powyżej 1.000.000 zł	1
	Razem	1869

Struktura zwrotów bezpośrednich zadeklarowanych w okresie od 01.01.2019 r. do 30.09.2019 r. na podstawie danych z podsystemu KONTROLA.

Lp.	Kwota zadeklarowanego podatku od towarów i usług	Ilość deklaracji VAT
1.	1 – 10.000 zł	984
2.	10.001 – 30.000 zł	288
3.	30.001 – 50.000 zł	82
4.	50.001 – 100.000 zł	39
5.	100.001 – 500.000 zł	24
6.	500.001 – 1.000.000 zł	0
7.	Powyżej 1.000.000 zł	0
Razem		1417

Jak wynika z wyjaśnień Kierownika Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających, Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników (SKA), w Urzędzie Skarbowym w Lubaniu na dzień 31.12.2018 r. pracowało 12 osób, na dzień 31.10.2019 r. 13 osób, w tym 3 osoby przeprowadzają czynności sprawdzające w zakresie weryfikacji rozliczeń z tytułu podatku od towarów.

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	3447	890	281	37

Z powyższego wynika, że średnio pracownik komórki SKA przeprowadził w 2018 r. ponad 23 czynności sprawdzających w miesiącu w zakresie podatku VAT.

W wyniku kontroli ustalono, że w aplikacji e-ORUS czynności w zakresie weryfikacji zwrotów podatku VAT zaewidencjonowano:

- prawidłowo poprzez wpisanie kodu DVZW – (zasadność zwrotu podatku VAT) – 37 czynności,
- nieprecyzyjnie poprzez wpisanie kodu CVWD – co wskazuje na brak konsekwencji w stosowanym kodzie i nazewnictwie – 163 czynności.

Powyższe uniemożliwia jednoznaczne zaklasyfikowanie przeprowadzanych czynności do analizy wykazanych zwrotów podatku VAT. Konieczne zatem jest ujednolicenie praktyki ewidencjonowania czynności sprawdzających.

Na podstawie aplikacji e-ORUS kontrolujący sporządzili wykaz przeprowadzonych czynności sprawdzających w 2019 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)
I-IX 2019	2936	785	119	24

Z powyższego wynika, że średnio pracownik komórki SKA przeprowadził w okresie od 01.01.2019 r. do 30.09.2019 r. ponad 18 czynności sprawdzających w miesiącu w zakresie podatku VAT.

W wyniku kontroli ustalono, że w aplikacji e-ORUS czynności w zakresie weryfikacji zwrotów podatku VAT zaewidencjonowano:

- prawidłowo poprzez wpisanie kodu DVZW – (zasadność zwrotu podatku VAT) – 24 czynności,
- nieprecyzyjnie poprzez wpisanie kodu CVWD – co wskazuje na brak konsekwencji w stosowanym kodzie i nazewnictwie – 199 czynności.

Powyższe uniemożliwia jednoznaczne zaklasyfikowanie przeprowadzanych czynności do analizy wykazanych zwrotów podatku VAT. Konieczne zatem jest ujednolicenie praktyki ewidencjonowania czynności sprawdzających.

b) Czynności podejmowane w celu weryfikacji zadeklarowanego zwrotu

Na podstawie przygotowanego 6.11.2019 r. skryptu z 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: 195 i 204*), dotyczącego dokonanych zwrotów podatku VAT, losowo wybrano do kontroli 16 podmiotów, którym w 2018 r. i od 01.01.2019 r. do 30.09.2019 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.

Kontroli poddano deklaracje z wykazanymi zwrotami VAT o następujących nr: 2872392, 2867800, 2911026, 2910609, 2896183, 2882591, 2882514, 2892871, 2906238, 2861249, 2892900, 37503580, 2959458, 35313999, 3026101, 38328727.

Oceniając zagadnienie, badaniem objęto zasady postępowania podjęte wobec rozliczenia z wykazanym zwrotem bezpośrednim oraz terminowość dokonywania zwrotów podatku VAT.

Zgodnie z § 4 Zarządzenia Naczelnika Urzędu Skarbowego w Lubaniu nr 20/2012 z dnia 28 września 2012 r. analizę zasadności zwrotu sporządza pracownik niezwłocznie po otrzymaniu deklaracji VAT ze zwrotem podatku VAT wraz z księgowanym rejestrem. Każdorazowo przed dokonaniem zwrotu pracownik przeprowadza czynności analityczne w formie elektronicznej w zakresie wykazanego zwrotu za pomocą narzędzia informatycznego - Analiza zasadności zwrotu VAT - z podsystemu KONTROLA. W przypadku rejestrów ze zwrotem do 11.000 zł włącznie pracownik Działu SKA, po wykonaniu czynności analitycznych w systemie zwraca rejestr wraz z deklaracjami do Referatu Spraw Wierzycielskich i Rachunkowości (SEW), za wyjątkiem deklaracji podmiotów nowo rozpoczynających działalność gospodarczą, jak również dotyczących zwrotów, dla których wynik analizy wyniósł powyżej 40% punktów, do których wykonuje dodatkowe czynności wskazane w ust. 5, ust. 6 i ust. 7. Fakt zatrzymania dokumentów odnotowuje na przekazywanym rejestrze. Zwrot podatku VAT w kwocie przekraczającej 11.000 zł, zwrot wykazany przez podatników nowo zarejestrowanych, jak i pozostałe zwroty, dla których wynik analizy wyniósł powyżej 40% punktów, poprzedza się wydrukiem Analizy zasadności zwrotu VAT z podsystemu KONTROLA, stanowiącym Kartę oceny zasadności zwrotu. W przypadku podatników, których okres prowadzenia działalności jest krótszy niż 12 miesięcy, w stosunku do pierwszego wykazanego zwrotu, a w przypadku, gdy dotyczy on miesiąca następującego po pierwszych trzech miesiącach prowadzenia działalności, także w stosunku do przynajmniej jednego z miesięcy go poprzedzających (o największej kwocie do przeniesienia), każdorazowo pracownicy Działu SKA dokonują czynności sprawdzających i komplet materiałów z tych czynności dołączają do deklaracji, w celu wykonania analizy zasadności zwrotu. Zwroty obecnie analizowane są w Dziale SKA przez trzech pracowników.

Ustalono w szczególności, że:

- do każdego zwrotu przeprowadzane są czynności analityczne dotyczące podatnika (zgodnie z § 4 ust. 4 zarządzenia NUS nr 20/2012 zwrot podatku VAT, dla którego wynik analizy wyniósł powyżej 40% punktów poprzedza się wydrukiem Analizy zasadności zwrotu VAT z podsystemu KONTROLA – w sytuacji gdy punktacja jest poniżej wskazanego limitu, pracownik nanosi informację o ilości punktów w rejestrze odpisów),
- każdorazowo przed dokonaniem zwrotu powyżej 11.000 zł, sporządzano i dołączano do deklaracji „Analizę zasadności zwrotu VAT” z podsystemu Kontrola, zawierającą informacje do wstępnej oceny ryzyka w zakresie wykazanego zwrotu, tj. obszary i dane wrażliwe: kryteria ogólne oraz dodatkowe, określone w wytycznych MF,
- „Analizy zasadności zwrotu VAT” zawierają 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,
- do „Analizy 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*,

- zgodnie z § 4 ust. 4 zarządzenia NUS nr 20/2012 wydruk Analizy zasadności zwrotu VAT stanowi Kartę potwierdzeń zwrotu. Wydrukowana „*Analiza zasadności zwrotu VAT*” zawiera podpisy osób upoważnionych (z podaniem imienia, nazwiska, stanowiska służbowego oraz daty – odpowiednio do wielkości zwrotu: od 11.000,-zł - pracownik i kierownik; powyżej 30.000,-zł – według zarządzenia Zastępcy NUS (od 01.03.2017 r. osoba pełniąca funkcję Zastępcy nie pracuje w US), ale w rzeczywistości Naczelnik Urzędu Skarbowego lub osoba zastępująca; powyżej 50.000,-zł - NUS. 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 wykorzystywane są informacje z plików JPK_VAT, informacje o tym fakcie pracownik wpisuje na „*Analizie zasadności zwrotu VAT*”,
- w przypadku prowadzenia czynności sprawdzających z udziałem podatnika obok przeprowadzonych czynności analitycznych sporządzana jest analiza np. dotycząca nabycia środka trwałego, protokół z czynności sprawdzających.
- po przeprowadzeniu czynności analitycznych lub czynności analitycznych i sprawdzających zatwierdzona i podpisana „*Analiza zasadności zwrotu VAT*” przekazywana jest do Referatu SEW (Referatu Spraw Wierzyteliskich i Rachunkowości).

W wyniku kontroli ustalono, że działania Urzędu Skarbowego w Lubaniu podejmowane są sprawnie, dokładnie, a przeprowadzana analiza ma odzwierciedlenie w notatkach pracowników, uwagach kierownika lub Naczelnika co do akceptacji zwrotu lub konieczności podjęcia dodatkowych czynności. Sporządzane „*Analizy zasadności zwrotu VAT*”, są zgodne zarówno z wytycznymi MF, jak i wewnętrzną procedurą nr 20/2012 z 28 września 2012 r.

Nadmienić jednak należy, że ww. wewnętrzna procedura w związku z licznymi zmianami na przestrzeni lat wymaga aktualizacji m.in. w zakresie komórek organizacyjnych odpowiedzialnych za poszczególne etapy realizacji zadań jak i osoby nadzorujące.

W trakcie kontroli ustalono również, że wystąpienie którejkolwiek z okoliczności mogącej ewentualnie stanowić o ryzyku dokonania zwrotu bezpośredniego VAT, nie oznacza automatycznie negatywnej oceny zasadności zwrotu. Ostateczna bowiem decyzja, co do akceptacji zwrotu, bądź skierowania do dalszej weryfikacji, należy do Naczelnika Urzędu, a w odniesieniu do zwrotów poniżej 30.000 zł – do Kierownika Działu.

Analiza ww. 16 podatników wskazuje, że wobec podmiotów w wybranej próbie nie przeprowadzono kontroli podatkowej, przeprowadzono czynności sprawdzające w 6 sprawach, w 2 sprawach przeprowadzono analizę kontrahentów w związku z działalnością w branży budowlanej oraz w związku ze złożeniem VAT-27 wyłącznie we WRO-SYSTEMIE, w pozostałych przeprowadzono czynności analityczne. We wszystkich objętych kontrolą zwrotach wykorzystano analitykę z podsystemu KONTROLA według kryteriów ogólnych oraz szczegółowych w celu monitorowania ryzyka podmiotu przed dokonaniem zwrotu.

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

W trakcie kontroli zweryfikowano 2 postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu wystawione w związku z koniecznością przeprowadzenia dodatkowych czynności sprawdzających potwierdzających zasadność zwrotów. Postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu wydane były terminowo. W uzasadnieniu postanowień zawarto wyjaśnienie przesłanek, które uprawdopodobniały konieczność dodatkowego zweryfikowania zasadności zwrotów podatku VAT w odniesieniu do konkretnego stanu faktycznego sprawy. Organ podatkowy wskazał, jakie okoliczności miał na względzie podejmując decyzję o dodatkowej weryfikacji zasadności zwrotów.

W trakcie kontroli nie stwierdzono nieprawidłowości w skontrolowanych sprawach, jedynie uchybienie dotyczące niewprowadzenia do systemu POLTAX informacji o wystawieniu postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu.

Ponadto w trakcie kontroli poproszono o informację o wystawieniu w 2018 r. i w okresie od stycznia do września 2019 r. postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu podatku VAT do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia – VAT-PT, z uwagi na brak zapisów w systemie POLTAX.

Kierownik Referatu SPV wyjaśnił, że postanowienia o przedłużeniu zwrotu w referatach SKP i SPV nie były ewidencjonowane w systemie POLTAX z uwagi na przyjętą praktykę, tj. ewidencjonowania w systemie pierwszych postanowień w danej procedurze. Postanowienia wydane w toku postępowania podatkowego w latach 2018-2019 dotyczyło jednego podmiotu. Pierwsze postanowienie wydane w trakcie postępowania podatkowego za 9/2016 wobec podatnika zostało zaewidencjonowane w POLTAX (kod: VAT-PT) pod nr dokumentu 2755139 (w późniejszym okresie wystawiono jeszcze 7 postanowień o przedłużeniu zwrotu VAT). W systemie POLTAX znajdują się wyłącznie postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu wystawione przez Referat SKP lub SPV.

Dodatkowo Kierownik Referatu SPV poinformował, że kolejne postanowienia wydane w trakcie kontroli o przedłużeniu terminu zwrotu posiadały numerację właściwą dla postępowania kontrolnego. Po kontroli, w momencie wszczęcia postępowania podatkowego, postanowienia były numerowane wg nomenklatury postępowania podatkowego. Kserokopie postanowień przekazywano do komórki rachunkowości. Sprawę zakończono wydaniem decyzji w zakresie podatku VAT za 2016 r.

Kierownik Działu SKA poinformował, że w komórce wydano 21 postanowień przedłużenia zwrotu VAT, w tym 20 dla jednego podmiotu (z czego 9 razy przedłużano postanowieniem termin zwrotu VAT za lipiec i sierpień 2017 r.). Jednocześnie Kierownik Działu SKA wyjaśnił, że brak zaewidencjonowania w systemie POLTAX postanowień o przedłużeniu zwrotu wynika z częstych zmian organizacyjnych jakie w ostatnim czasie zaszły w Urzędzie oraz z bardzo dużą rotacją pracowników w Dziale SKA. Po zmianie organizacyjnej w Urzędzie - pracownicy, którzy dotychczas zajmowali się obsługą dokumentów wewnętrznych zostali przydzieleni do Działu SOB. Pracownicy Działu SKA wydający postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu VAT nie mieli doświadczenia w powyższym zakresie, gdyż nie zajmowali się wprowadzaniem deklaracji VAT do POLTAX, a tym samym wiązaniem dokumentów. Istotnym jednak jest, że kopia postanowienia była każdorazowo przekazywana do Referatu rachunkowości (z poświadczeniem odbioru), zatem komórka przekazująca zwroty VAT na rachunek bankowy podatnika miała informację o przedłużeniu terminu zwrotu.

Kontrolujący ustalili również, że 11 podmiotom wypłacono odsetki z § 0890 z tytułu nieterminowych zwrotów podatku od towarów i usług w kwocie 6.292 zł. Kontrolujący uznali 8 wyjaśnień przekazania zwrotów VAT po terminie, tj. wynikających z awarii prądu (dotyczy 4 zwrotów), wydania postanowienia o przedłużeniu zwrotu (dotyczy 3 zwrotów), otrzymania decyzji Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu umarzającej odsetki za zaległość wynikającą z korekty za luty 2013 r. złożonej na wezwanie, a dotyczącej zawyżenia przez Urząd zwrotu VAT o kwotę 7.073,-zł z uwagi na brak weryfikacji kwoty przeniesienia z poprzedniego okresu rozliczeniowego. W pozostałych 3 przypadkach wypłacono odsetki w łącznej wysokości 119 zł, z tytułu nieterminowych zwrotów wynikających z nieprawidłowej pracy Urzędu.

c) Weryfikacja zwrotów VAT powyżej 1 mln

Zgodnie z zapisami Wytycznych Ministerstwa Finansów 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 zwrotu podatku VAT, gdzie suma zwrotów od stycznia do grudnia 2018 r. przekroczyła 1 mln zł, zbadano na próbie 3 deklaracji VAT-7 wylonionej przy wykorzystaniu raportu z hurtowni WHTAX.

Kontroli poddano deklaracje z wykazanymi zwrotami VAT o następujących nr: 2900919, 3007540, 2910718.

Oceniając zagadnienie, badaniem objęto zasady postępowania podjęte wobec rozliczenia z wykazaniem zwrotu bezpośrednim oraz terminowość dokonywania zwrotów podatku VAT. Zasady obsługi zwrotów podatku VAT, dla których suma zwrotów od stycznia do grudnia 2018 r. przekroczyła 1 mln, są tożsame z opisanymi w ppkt b).

Ponadto w trakcie kontroli ustalono, że nie wnioskowano, w sytuacji przekroczenia kwot zwrotu podatku VAT w wys. 1 mln zł narastająco od stycznia danego roku o przeprowadzenie kontroli podatkowej ze względu na fakt dokonywania czynności analitycznych i/lub czynności sprawdzających do każdego zwrotu wykazanego przez podatnika w danym roku. Sporządzone wnioski o odstąpienie od przeprowadzenia kontroli zawierały pełną analizę sytuacji podatników, podejmowanych wobec nich czynności sprawdzających, analizę ewentualnych zaległości, wskazanie przeprowadzonych kontroli wraz z uszczupleniem (jeżeli wystąpiło), analizę rozliczeń z podatku dochodowego pod względem wykazywania dochodów i ich wysokości oraz rozliczeń wewnątrzwspólnotowych, czy nie występują w nich rozbieżności. We wniosku wskazywany jest każdorazowo zapis o niespełnianiu warunków do objęcia kontrolą w myśl § 5 ust. IV pkt 6 Wytycznych Ministerstwa Finansów. Wniosek podpisany był zawsze przez pracownika i Kierownika. Naczelnik Urzędu Skarbowego w Lubaniu nie podpisał się na żadnym z przedłożonych podczas kontroli wniosków. Kierownik Działu wyjaśnił, że do akceptacji Naczelnika przedkładane były deklaracje z analizą zasadności zwrotu, dokumentami zgromadzonymi w trakcie czynności sprawdzających, analizami i protokołami z czynności, wnioskami o odstąpienie od kontroli (adnotacja na analizie zasadności zwrotu lub w przypadku szerszego uzasadnienia osobny wniosek). Po zapoznaniu się Naczelnika ze zgromadzonym materiałem, podjętą decyzję potwierdzał swoim podpisem na analizie zasadności zwrotu, zgodnie z ostateczną propozycją pracownika i Kierownika Działu. Kontrolujący uznają złożone wyjaśnienia.

W trakcie analizy 3 rozliczeń podatkowych nie stwierdzono nieprawidłowości związanych z terminem dokonania zwrotu. Organ podatkowy przestrzegał przepisów prawa, wytycznych Ministerstwa Finansów oraz wewnętrznych uregulowań.

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, przeprowadzone kontrole, 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 podpisy osób upoważnionych (z podaniem imienia, nazwiska, stanowiska służbowego oraz daty). Częścią analizy były także zestawienia narastająco danych z deklaracji VAT za ostatnie 3 lata, w tym narastająco zwroty co pozwalało monitorować przekroczenie 1 mln zł zwrotów w danym roku. Zestawienie danych rozliczenia VIES, informacje o źródłach i wskazaniach do kontroli. Dodatkowo akta zawierały adnotacje służbowe dotyczące przeprowadzonych czynności analitycznych i/lub sprawdzających. Z analizy przedłożonych danych wynika, że w sytuacji przekroczenia kwot podatku VAT w wys. 1 mln, narastająco od stycznia danego roku wnioskowano dodatkowo o odstąpienie od przeprowadzenia kontroli podatkowej do Naczelnika Urzędu Skarbowego. Każda „Analiza zasadności zwrotu VAT” zaakceptowana została przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Lubaniu, w jednym przypadku w/z Naczelnika Urzędu przez Kierownika Samodzielnego Referatu Mariolę Sasin.

Dokonano weryfikacji akt objętych próbą kontrolną, między innymi pod kątem zasadności odstępowania od podejmowania czynności sprawdzających lub od kontroli podatkowej. W wyniku dokonanej weryfikacji stwierdzono, że czynności analityczne i/lub sprawdzające obejmują zarówno analizę zarówno ryzyka realizacji zwrotu VAT, kompleksową weryfikację nabytych środków trwałych, w tym weryfikacji kontrahentów, przelewy bankowe regulujące nabycia, jak i prawidłowość rozliczenia deklaracji dla podatku od towarów i usług.

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

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu analizując podstawowe zadania realizowane przez poszczególne urzędy skarbowe wygenerował w Hurtowni danych SPR raporty dotyczące zidentyfikowanych

rozbieżności między kwotami do przeniesienia, a kwotami za kolejne okresy z przeniesieniami wykazywanymi w deklaracjach VAT-7, dla których różnica ww. kwot (dla deklaracji o statusie „zatwierdzony”) przyjęła wartość ujemną. Raporty przekazywano sukcesywnie za poszczególne lata – pierwsze pismo skierowano do Naczelników Urzędów Skarbowych województwa dolnośląskiego 5 czerwca 2018 r., ostatnie 10 czerwca 2019 r. Każdorazowo w piśmie przewodnim do przekazywanych danych o rozbieżnościach Dyrektor dodatkowo zwracał uwagę, że rozbieżności w zakresie kwot do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy mają wpływ na wartość dokonywanego zwrotu VAT i zalecił dochowanie staranności w przedstawionym zakresie.

W analizie przygotowawczej do kontroli przeprowadzonej na dzień 5 listopada 2019 r. na podstawie raportów przekazanych przez Dział Zarządzania Ryzykiem tut. Izby, obejmujących rozliczenia podmiotów, które zawyżyły nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym, w tym tych, którym dokonano zwrotów podatku VAT od 2013 r. do 2018 r. w ww. okresie, wskazano rozbieżności, zgodnie z przekazywanymi pismami, które miały być zweryfikowane we wskazanych terminach, tj.:

- 1) VAT-7 za okres od stycznia do grudnia 2013 r. w terminie do 30.11.2018 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 28.06.2018 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 10, kwota rozbieżności: 12.924,-zł. Naczelnik przekazując arkusz Excel z informacjami po przeprowadzonej analizie w zakresie otrzymanych rozbieżności wskazał, że we wszystkich 10 przypadkach podatnicy złożyli korekty deklaracji przed upływem terminu odpowiedzi, efektem czego było zmniejszenie kwot do zwrotu w 4 deklaracjach korygujących łącznie na kwotę 9.649,-zł (w trakcie kontroli 2 zwrotów VAT wykazanych w raporcie ustalono, że do jednego zwrotu Dyrektor tut. Izby wydał decyzję umarzającą odsetki, a w drugiej sytuacji odsetki wyniosły 173,-zł), zgodnie z przesłanymi wyjaśnieniami pozostałe dotyczą kwot przeniesienia,
- 2) VAT-7 za okres od stycznia do grudnia 2014 r. w terminie do 30.03.2019 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 29.10.2018 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 5, kwota rozbieżności: 2.843,-zł. Naczelnik przekazując arkusz Excel z informacjami po przeprowadzonej analizie w zakresie otrzymanych rozbieżności wskazał, że w:
 - 1 przypadku nastąpiła zmiana właściwości miejscowej, suma rozbieżności 124,- zł,
 - 4 przypadkach podatnicy złożyli korekty deklaracji przed upływem terminu odpowiedzi, efektem czego było zwiększenie kwoty zobowiązania w 2 deklaracjach korygujących łącznie na kwotę 3.169,-zł, zgodnie z przesłanymi wyjaśnieniami pozostałe dotyczą kwot przeniesienia,
- 3) VAT-7 za okres od stycznia do grudnia 2015 r. w terminie do 30.06.2019 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 11.02.2019 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 5, kwota rozbieżności: 46.553,-zł, Naczelnik przekazując arkusz Excel z informacjami po przeprowadzonej analizie w zakresie otrzymanych rozbieżności wskazał, że w:
 - 1 przypadku kwota nadwyżki 30.248,-zł wynika z połączenia dwóch spółek,
 - 4 przypadkach podatnicy złożyli korekty deklaracji przed upływem terminu odpowiedzi, efektem czego było zwiększenie zobowiązania w 1 deklaracji korygującej na kwotę 136,-zł oraz zmniejszenie zwrotu VAT w 1 deklaracji korygującej na kwotę 16.070,-zł zwiększone o odsetki w wysokości 4.804,-zł, na którą to zaległość wydano decyzję o rozłożeniu na raty. Zgodnie z przesłanymi wyjaśnieniami pozostałe okresy dotyczą kwot przeniesienia, w tym jedna sprawa ostatecznie zakończy się zobowiązaniem,
- 4) VAT-7 za okres od stycznia do grudnia 2016 r. w terminie do 30.10.2019 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 18.04.2019 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 6, kwota rozbieżności: 38.988,-zł. Naczelnik przekazując arkusz Excel z informacjami po przeprowadzonej analizie w zakresie otrzymanych rozbieżności wskazał, że w:
 - 1 przypadku kwota nadwyżki 8.070,-zł objęta została postępowaniem podatkowym,
 - 1 przypadku kwota nadwyżki 22.977,-zł wyjaśniona została następująco - 14.10.2019 r. do Urzędu Skarbowego w Lubaniu wpłynął wynik kontroli celno-skarbowej prowadzonej wobec Spółki za okres XI/2016 do VIII/2017- do dnia 17.10.2019r. Spółka miała możliwość złożenia korekt za okres objęty kontrolą celno-skarbową. Spółka nie złożyła korekt VAT-7 za 12/2016 i 01/2017. Zatem istnieje prawdopodobieństwo wydania przez UCS decyzji,
 - 4 przypadkach podatnicy złożyli korekty deklaracji przed upływem terminu odpowiedzi, efektem czego było zmniejszenie kwoty do zwrotu w 1 deklaracji korygującej na kwotę 129,-zł zwiększone o odsetki w wysokości 29,-zł oraz zwiększenie kwoty zobowiązania w 2 deklaracjach korygujących na łączną kwotę 9.258,-zł oraz odsetki w łącznej wysokości 396,-zł, zgodnie z przesłanymi

wyjaśnieniami jedna korekta dotyczy uszczuplenia na 32,-zł, ale z braku danych szczegółowych nie można jednoznacznie stwierdzić, że dotyczy tylko zmiany przeniesienia,

- 5) VAT-7 za okres od stycznia do grudnia 2017 r. w terminie do 30.08.2018 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 05.06.2018 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 4, kwota rozbieżności: 2.758,-zł, Naczelnik przekazując arkusz Excel z informacjami po przeprowadzonej analizie w zakresie otrzymanych rozbieżności wskazał, że we wszystkich 4 przypadkach podatnicy złożyli korekty deklaracji przed upływem terminu odpowiedzi, efektem czego była zmiana kwot przeniesienia,
- 6) VAT-7 za okres od stycznia do grudnia 2018 r. w terminie do 30.11.2019 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 31.05.2019 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 14, kwota rozbieżności: 13.911,-zł - brak informacji na dzień analizy przygotowawczej,
- 7) VAT-7K za okres od 2014 r. do 2017 r. w terminie do 30.08.2019 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 27.11.2018 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 4, kwota rozbieżności: 6.021,-zł. Naczelnik przekazując arkusz Excel z informacjami po przeprowadzonej analizie w zakresie otrzymanych rozbieżności wskazał, że w 4 przypadkach podatnicy złożyli korekty deklaracji przed upływem terminu odpowiedzi, efektem czego było zwiększenie zobowiązania w 2 deklaracjach korygujących na kwotę 277,-zł oraz odsetki w łącznej kwocie 36,-zł, zgodnie z przesłanymi wyjaśnieniami pozostałe dotyczą kwot przeniesienia (rozbieżności 5.744,-zł),
- 8) VAT-7K za 2018 r. w terminie do 30.12.2019 r. – pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z 10.06.2019 r.; liczba spraw do wyjaśnienia: 1, kwota rozbieżności: 82,-zł - brak informacji na dzień analizy przygotowawczej.

Łączna liczba rozbieżności z przekazanych raportów to 49 spraw na łączną kwotę 124.080 zł, z czego skontrolowano **13 podmiotów (26,53% z całości)** na kwotę **103.236 zł (83,20% z całości)**.

Na podstawie przekazanych przez Dział Zarządzania Ryzykiem IAS raportów przyjęto do kontroli 13 podmiotów, w tym 10 rozliczeń dotyczących zawyżenia zwrotu VAT (2 dotyczące deklaracji, które wpłynęły po uzyskaniu informacji od Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w zakresie rozbieżności wykazywanych przez podatników nadwyżek podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy, tj. deklaracji złożonych od 1 lipca 2018 r.).

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

- 1) czy zawyżenie faktycznie wystąpiło,
- 2) czy przed otrzymaniem raportu o rozbieżnościach od Dyrektora podatnik wskutek samokontroli, bądź weryfikacji Urzędu złożył korektę,
- 3) czy za poszczególne lata złożono korekty po przekazaniu raportów przez DIAS,
- 4) czy korekty złożono w trakcie lub po kontroli instytucjonalnej, jeżeli termin odpowiedzi jeszcze nie upłynął.

Kontroli poddano deklaracje z wykazanymi nienależnie kwotami przeniesienia z poprzedniego okresu rozliczeniowego o następujących nr: 2023870, 2045462, 2152211, 2384829, 2423491, 2567598, 2584400, 2737980, 2891627, 2895725, 2418879, 2736499, 2750813.

Spośród 13 podmiotów objętych kontrolą ustalono, że:

- 1) w 7 przypadkach niezwyfikowane kwoty z przeniesienia miały wpływ na zwroty VAT (powyżej 53 % próby, zawyżone w łącznej wartości **35.457,-zł**), przy czym w wyniku działania Urzędu złożono korekty deklaracji zmniejszające zwroty VAT. Należy zauważyć, że w 2 przypadkach czynności Urzędu w zakresie weryfikacji kwoty z przeniesienia zakończone skorygowaniem rozliczenia zostały podjęte w pierwszym miesiącu od otrzymania informacji o rozbieżnościach, w 4 przypadkach był to czas do 3 miesięcy. W 1 wezwano podatnika do złożenia korekty prawie po 4 miesiącach. W 1 sprawie po złożeniu korekt podatnik wystąpił do Naczelnika o umorzenie odsetek od zaległości, które w wyniku odwołania zostały przez Dyrektora tut. Izby umorzone. W innym przypadku zaległość powstała w tożsamy sposób Naczelnik rozłożył na raty. Tylko 1 podatnikowi wskutek korygowania nienależnie wykazanej kwoty przeniesienia nie naliczono odsetek. Za nieprawidłowe uznano w 1 przypadku, że rozbieżność wynikała z wykazania jako kwoty przeniesienia wartości wykazanej w całość w miesiącu poprzednim do zwrotu na rachunek bankowy.
- 2) w 1 przypadku niezwyfikowanie kwoty z przeniesienia w wysokości 22.977,-zł może mieć wpływ na zwroty VAT za 7 i 8/2017 r. przedłużone postanowieniem. Jednakże z uwagi na konieczność wydania przez Urząd Celno-Skarbowy decyzji po przeprowadzonej wobec podmiotu kontroli za okres od 6/2016 do 8/2017,

Naczelnik Urzędu Skarbowego w Lubaniu nie może jednoznacznie wskazać kwoty zawyżonego zwrotu, jeżeli takie zawyżenie po wydanej decyzji będzie stwierdzone.

- 3) W 2 przypadkach efektem nieweryfikowania kwoty z przeniesienia jest również zaniżenie zobowiązania (powyżej 15% próby, zaniżenie w łącznej wartości **5.754,-zł**), przy czym:
- w 1 przypadku złożona korekta dotyczyła wyłącznie miesiąca, w którym zawyżono kwotę przeniesienia o **30,-zł**, ale ponieważ deklaracja ta również w ostateczności kończyła się przeniesieniem, wezwano do złożenia korekt za kolejne okresy, aż do rozliczenia zakończonego zobowiązaniem za 8/2017. Pracownik poinformował kontrolujących o utrudnionym kontakcie z podatnikiem oraz o próbach wzywania Spółdzielni do wywiązywania się z obowiązków,
 - w 1 przypadku w wyniku działania Urzędu złożono korekty deklaracji (korekty dotyczą zawyżonej kwoty przeniesienia w wysokości **5.724,-zł** oraz wysokości wykazywanego podatku należnego i naliczonego co w efekcie końcowym zwiększyło zobowiązanie w IV kwartale 2017 o 16.500,-zł). Należy zauważyć, że w obu przypadkach czynności Urzędu w zakresie weryfikacji kwoty z przeniesienia zostały podjęte niezwłocznie od otrzymania informacji o rozbieżnościach (do dwóch tygodni).

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

Pracownicy akceptujący zwroty poświadczają swoim podpisem prawidłowość zadeklarowanego zwrotu, zatem dokonywanie zwrotów bez faktycznej weryfikacji kwot z przeniesienia stanowi ryzyko dokonania zwrotów VAT nienależnych lub zawyżonych. Analiza przenoszonych kwot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym jest istotnym czynnikiem wpływającym na zasadność i wysokość weryfikowanego zwrotu VAT.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej ma na uwadze prawo Urzędu do kontroli rozliczeń przez okres 5 lat. Niemniej jednak brak bieżącej weryfikacji rozliczeń podatników, w szczególności brak weryfikacji zwrotów bezpośrednich VAT przy jednoczesnej możliwości skorzystania z dostępnych danych i narzędzi informatycznych oraz wydanie przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu decyzji umorzenia odsetek za zaległość będącą efektem nieskutecznej weryfikacji zwrotu VAT w przytoczonych przykładach, narusza zasadę zaufania podatników do organów skarbowych. Akceptowany zwrot VAT powinien być każdorazowo zweryfikowany zarówno pod względem formalnym, merytorycznym jak i rachunkowym. Przepis art. 87 ust. 2 zdanie drugie ustawy o VAT daje możliwość dodatkowego zweryfikowania zasadności zwrotu, z możliwością przedłużenia tego terminu do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika dokonywanej.

Brak weryfikacji kwot do przeniesienia może mieć wpływ także na zaniżenie zobowiązań wykazywanych w rozliczeniach VAT.

Podkreślić należy, że nieweryfikowanie kwot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia, zwłaszcza w kontekście zwrotów VAT, jest niezgodne zarówno z ustawą o podatku od towarów i usług jak i z Wytocznymi Ministerstwa Finansów.

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

Próbę kontrolną w powyższym zakresie stanowiły akta ewidencyjne podmiotów. Próba kontrolna obejmowała 10 podmiotów, które nie złożyły deklaracji VAT-7 za okres od stycznia 2018 do września 2019 r. oraz deklaracji VAT-7K za okres od I kwartału 2018 do III kwartału 2019 r.

Akta spraw zweryfikowano pod kątem prawidłowego podejmowania działań w celu wykreślenia 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. Zbadana próba stanowiła 4% przypadków niezłożenia deklaracji.

Wybrana próba do kontroli została poddana analizie pod kątem stałego monitorowania składania przez podmioty zarejestrowane jako czynni podatnicy podatku od towarów i usług deklaracji dla podatku od towarów i usług.

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 2018 r.) oraz jego analizie.

Kontrolujący dokonali wyboru próby kontrolnej metodą losową w oparciu o niżej wymienione raporty:

- Raport z e-ORUS „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7 w poszczególnych okresach” za 1/2018 12.11.2019 (dot. 8942755547, 7292708866,).
- Raport z e-ORUS „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7 w poszczególnych okresach” za 8/2018 z 12.11.2019 (dot. 6131042597).
- Raport z e-ORUS „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7 w poszczególnych okresach” za 5/2019 z 12.11.2019 (8133646219).
- Raport z e-ORUS „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7K w poszczególnych okresach” za 1/2018. (dot. 6131574609, 8541010936).
- 6131558125 Raport z e-ORUS „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7K w poszczególnych okresach za II/2018 r. (dot. 6131572763).
- Raport z e-ORUS „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7 w poszczególnych okresach” za 11/2018 r. (dot. 6131485857).
- Raport z e-ORUS „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7 w poszczególnych okresach” za 04/2018 r. (dot. 6131576821).
- Raport z e-ORUS „Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7 w poszczególnych okresach” za 02/2018 r. (dot. 6131487773).

Zasady postępowania z deklaracjami VAT zostały zawarte w Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług, sporządzonych przez Departament Administracji Podatkowej. Zgodnie z nimi urząd skarbowy winien prowadzić stałą kontrolę ciągłości i terminowości składanych deklaracji i wyjaśniać przyczyny braku deklaracji. W tym celu po wprowadzeniu deklaracji do systemu informatycznego sporządza się raport o niezłożonych deklaracjach i wyjaśnia przyczyny ich niezłożenia oraz w przypadku zaprzestania działalności, o której mowa w art. 15 ustawy o VAT należy dokonać zamknięcia obowiązku w 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 wyniku kontroli stwierdzono, że:

- w 4 przypadkach wykreślono podatników z rejestru podatników VAT czynnych na podstawie art. 96 ust. 9 pkt. 2 ustawy o VAT (mimo podjętych co najmniej dwóch udokumentowanych prób nie było możliwości skontaktowania się z podatnikiem),
- w 1 przypadku podatek został wykreślony na podstawie art. 96 ust. 9 pkt. 4 Ustawy o VAT (podatnik albo jego pełnomocnik nie stawia się na wezwanie naczelnika urzędu skarbowego),
- w 1 przypadku wykreślono podatnika na podstawie art. 96 ust. 9a pkt. 2 ustawy o VAT (będąc zobowiązanym do złożenia deklaracji za 6 kolejnych miesięcy lub dwa kolejne kwartały, takich deklaracji nie złożył).
- w 1 przypadku podmiot zawiesił wykonywanie działalności gospodarczej (na podstawie przepisów dotyczących zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej) na okres co najmniej 6 kolejnych miesięcy na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 1 Ustawy o VAT
- w 3 przypadkach wykreślono podatnika na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT (podatnik przez 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały składał deklaracje, w których nie wykazał sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia)

W wyniku przeprowadzonej kontroli stwierdzono, że w US w Lubaniu każdorazowo przed wykreśleniem podmiotu z rejestru czynnych podatników VAT na podstawie art. 96 ust 9 pkt 2 skontaktowano się z podmiotem telefonicznie lub pisemnie (co najmniej dwie udokumentowane próby w przypadku wezwań pisemnych), w celu złożenia przez niego stosownych wyjaśnień. W skontrolowanych przypadkach ustalono, że wykreślenie podatnika polegało na zamknięciu obowiązku podatkowego w systemie POLTAX. Jak wyjaśnił kierownik SKA za datę zamknięcia obowiązku przyjmowano ostatni dzień miesiąca poprzedzającego miesiąc zakończenia czynności wyjaśniających, jednak w skontrolowanych przypadkach różnica między datą wniosku SKA o wykreślenie, a datą wykreślenia waha się od 5 do 76 dni, wszystkich podatników wykreślono z datą wsteczną.

Kontrolujący uznali wykreślenia za **nieprawidłowe**, szczególnie biorąc pod uwagę fakt, że już w 2014 r. Departament Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów w piśmie AP13-0683-1/1/2014/STI/3 z 16.01.2014 wskazywał, że

„wykreślania z rejestrów nie należy co do zasady dokonywać z datą wsteczną.” – zasady te dotyczyły Centralnego Rejestru Podmiotów Krajowej Ewidencji Podmiotów, Rejestru podatników VAT czynnych oraz podatników VAT UE.

Kontrolujący wskazują, że takie działania urzędu są niezgodne z logiką, ponieważ mogą spowodować sytuacje, w których konkretny podatnik był jednocześnie podatnikiem VAT czynnym i wykreślonym danego dnia (wpływ na to miała data sprawdzania podatnika w rejestrze), co mogło się przyczynić do wprowadzenia w błąd zarówno kontrahentów jak i inne urzędy skarbowe.

W siedmiu przypadkach, czas w którym Urząd reagował i wzywał podatnika do złożenia brakujących deklaracji lub wykreślał go z rejestru czynnych podatników VAT można określić jako prawidłowy – około miesiąca. W dwóch przypadkach kontrolujący stwierdzili zwłokę ze strony Urzędu – czas reakcji to około 3 miesiące. W jednym przypadku wykreślenie podatnika było możliwe w kwietniu 2016 (art. 96 ust. 9a pkt. 3 – podatnik składał deklaracje zerowe do 31-12-2017), jednak wykreślono go dopiero 18.04.2018 r.

We wszystkich skontrolowanych przypadkach podpisy na dokumentach odzwierciedlały upoważnienia nadane przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Lubaniu.

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

5.1 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 z 12.11.2019 r. 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 2018 r. i od stycznia do września 2019 r., złożyli do Urzędu 24 zawiadomienia VAT-ZD, dotyczące 11 podmiotów.

Zagadnienia dot. postępowania z wpływającymi zawiadomieniami o skorygowaniu podstawy opodatkowania oraz kwoty podatku należnego (VAT-ZD) zbadano na próbie 5 akt (co stanowi ok 20% wszystkich zawiadomień VAT-ZD złożonych w 2018 r. i od stycznia do września 2019), wyłonionych metodą losową, wymienionych w poniższej tabeli. Kontroli poddano analizę podmiotów w oparciu o karty dłużników VAT-ZD o następujących nr: 2910854, 2909010, 33954860, 2761268, 2911028.

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.

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 notatki,
- 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. Wyjątek stanowiła faktura umieszczona na formularzu o nr systemowym 2761268, której termin płatności upływał 3-05-2017 r., zatem 150 dni od terminu płatności przypadało na 30-09-2017 r. (faktura powinna znaleźć się w korekcie za wrzesień, nie za październik),
- 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,
- we wszystkich 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, jednak przesłanie nie nastąpiło bezzwłocznie (zajęło od 39 do 155 dni)
- w czterech przypadkach, zgodnie z adnotacjami służbowymi sprawdzono, czy wykazana w zawiadomieniu VAT-ZD wierzytelność, została uprzednio ujęta w plikach JPK_VAT, w jednym przypadku informacja ta nie została ujęta w notatce,

- w dwóch przypadkach na adnotacjach służbowych jest informacja o spełnieniu przez dłużnika warunku, o którym mowa w art. 89a ust. 2 pkt 1 ustawy o VAT, tj. iż *dostawa towaru lub świadczenie usług jest dokonana na rzecz podatnika, o którym mowa w art. 15 podatnicy podatku od towarów i usług, zakres działalności gospodarczej ust. 1, zarejestrowanego jako podatnik VAT czynny, niebędącego w trakcie postępowania restrukturyzacyjnego w rozumieniu ustawy z dnia 15 maja 2015 r. – Prawo restrukturyzacyjne (Dz. U. z 2016 r. poz. 1574, 1579, 1948 i 2260), postępowania upadłościowego lub w trakcie likwidacji.*
- we wszystkich przypadkach na adnotacjach służbowych brak informacji o spełnieniu przez dłużnika 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 czterech przypadkach na adnotacjach służbowych znajduje się 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,*
- we wszystkich przypadkach do adnotacji służbowej dołączono informację o telefonicznym oświadczeniu podatnika o spełnieniu wymogu art. 89a ust. 1a ustawy o VAT, tj. że *wierzytelność nie została uregulowana ani zbyta w jakiegokolwiek formie w ciągu 150 dni od dnia upływu terminu jej płatności określonego w fakturze,*
- we wszystkich przypadkach brak w notatce szczegółowego zapisu dotyczącego spełnienia 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 trakcie kontroli zauważono brak w notatkach z czynności sprawdzających 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 nie 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:

- niepodawaniu kompletnych danych w adnotacjach służbowej odnośnie weryfikacji przesłanek określonych w art. 89a ust. 2 pkt 3 lit. a) ustawy o VAT, tj. że *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 czynni,*
- niezamieszczania kompletnych danych w adnotacjach służbowej odnośnie weryfikacji przesłanek określonych przypadkach brak w notatce szczegółowego zapisu dotyczącego spełnienia przez dłużnika warunku, o którym mowa w art. 89a ust. 2 pkt 3 lit. b) *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.*
- zwłoki w przekazaniu informacji w zakresie wskazanego w zawiadomieniu dłużnika, do właściwego miejscowo organu podatkowego, co w jednym przypadku sprawiło, że Urząd był zmuszony przesłać informację do innego urzędu, choć na dzień złożenia VAT-ZD dla wierzyciela i dłużnika właściwym miejscowo organem był US w Lubaniu (ponad dwa miesiące po dacie wpływu VAT-ZD dłużnik przeniósł się do innego urzędu skarbowego),
- nieodnotowania kompletnych danych dot. sprawdzenia, czy dana faktura została ujęta w rejestrze sprzedaży, oraz nieprawidłowość:
- niezakwestionowania faktury (S)FS-MG/222/17 12.04.2017 ujętej na formularzu VAT-ZD o numerze systemowym 2761268, którą skorygowano w niewłaściwym miesiącu (150 dzień od upływu terminu płatności przypadał na 30.09.2017, faktura ujęta w październiku).

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

W trakcie kontroli ustalono, że analiza prawidłowości rozliczeń dłużników, o których mowa w art. 89b ustawy o VAT prowadzona jest w oparciu o przekazane przez inne urzędy skarbowe informacje.

Zagadnienia dot. postępowania z wpływającymi informacjami o dłużnikach zbadano na próbie 5 akt dobranych metodą losową.

W wyniku kontroli ustalono, że:

- każdorazowo po otrzymaniu informacji z innego urzędu skarbowego US w Lubaniu niezwłocznie wzywał podatników do złożenia korekty deklaracji,
- W czterech przypadkach podatnicy złożyli korekty deklaracji, tylko z jednym podatnikiem nie było kontaktu, co spowodowało jego wykreślenie z rejestru czynnych podatników VAT na podstawie art. 96 ust. 9 pkt 2.

W powyższym zakresie nie stwierdzono uchybień ani nieprawidłowości.

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

W wewnętrznej procedurze postępowania P-008/1 – *Procedura w sprawie określenia zakresu, katalogu i częstotliwości kontroli funkcjonalnych na 2016 r. w Urzędzie Skarbowym w Lubaniu – która obowiązuje od 01.02.2016 r.*, wśród tematów kontroli funkcjonalnej obszary objęte kontrolą to „weryfikacja podpisywania pism „z upoważnienia”, zgodnie z udzielonymi upoważnieniami – na podstawie raportu z BA o pismach wychodzących z kierowanej komórki – kontrola przeprowadzona 17.12.2018 r. okres II półrocze 2018 r. opis ustaleń: „sprawdzono wybraną próbę – dokumenty przez pracowników z upoważnienia NUS. Nie stwierdzono nieprawidłowości”

Był to jedyny dokument przedłożony w trakcie kontroli. Pozostałe, jeżeli były przeprowadzone i udokumentowane, nie zostały przedłożone. W trakcie omówienia ustaleń kontroli wskazano, że przekazane kontrole funkcjonalne poprzedniemu Naczelnikowi nie są w żadnym dostępnym miejscu. Jednocześnie nadmienić należy, że w Urzędzie Skarbowym w Lubaniu brak jest aktualnych procedur dla potrzeb prowadzenia kontroli funkcjonalnych.

Ocena skontrolowanej działalności
Pozytywna z nieprawidłowościami
Uzasadnienie oceny
<i>Uzasadnienie oceny</i> Mając na uwadze przedstawione ustalenia, liczbę stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień, oceniono działalność Urzędu Skarbowego w Lubaniu w zakresie działań dotyczących rozliczenia podatku VAT pozytywnie z nieprawidłowościami. Zwroty podatku VAT objęte weryfikacją w większości podlegały czynnościom analitycznym i 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 wykorzystanie instrumentów z dostępnych aplikacji. Również szczegółowa analiza nabyć z ustaleniem możliwości ich finansowania oraz weryfikacja plików JPK_VAT świadczy o dużym zaangażowaniu w wykonywanie obowiązków przez pracowników Działu SKA. Uchybieniem w kontrolowanej komórce, dotyczącym obsługi deklaracji z wykazanymi zwrotami VAT były niewprowadzane do systemu POLTAX informacje o wystawieniu postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu. Ponadto w trakcie kontroli stwierdzono incydentalne przypadki wypłaty odsetek od nieterminowych zwrotów. W odniesieniu do weryfikacji raportów dotyczących rozbieżności w kwotach z przeniesienia istotnym jest, że w Urzędzie funkcjonują zasady weryfikacji prawidłowości kwot między dokumentami. Jednak występowanie tych rozbieżności pomimo wdrożenia konkretnych czynności przed zatwierdzeniem

deklaracji VAT, wskazuje na niekompletną metodologię weryfikowania danych. Niemniej jednak po wdrożeniu nowych rozwiązań nieprawidłowości i uchybienia mogą zostać wyeliminowane.

Wyniki kontroli przeprowadzonej na podstawie próby kontrolnej w zakresie stosowania art. 96 Ustawy o VAT wskazują, że Urząd w większości przypadków (70%) we właściwym czasie podejmował działania mające na celu wykreślenie podmiotów, o których mowa w art. 96 i 96a Ustawy o VAT, z Rejestru czynnych podatników VAT. Podejmowane czynności są zgodnie z zapisami Ustawy, jednak biorąc pod uwagę fakt, że 100% podmiotów znajdujących się w próbie zostało wykreślone z datą wsteczną sprawia, że należy ten aspekt działania Urzędu Skarbowego w Lubaniu ocenić negatywnie. Warto podkreślić, że niedopuszczalne jest wsteczne wykreślanie podmiotów, szczególnie biorąc pod uwagę fakt, że *Wykaz podmiotów zarejestrowanych jako podatnicy VAT, niezarejestrowanych oraz wykreślonych i przywróconych do rejestru VAT* 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.

W zakresie prawidłowości realizowania działań złożonych przez wierzycieli rozliczeń w oparciu o art. 89a ustawy o VAT stwierdzono uchybienia polegające na niepodawaniu w analizach i notatkach pełnych danych dot. weryfikacji podmiotu. W toku sprawdzania czynności podejmowanych przy analizie pomniejszania podatku należnego z tytułu wierzytelności nieściągalnych stwierdzono nieprawidłowość polegającą na zatwierdzeniu rozliczenia 1 faktury, skorygowanej w niewłaściwym miesiącu, a tym samym zmniejszeniu podatku należnego w nieprawidłowym okresie.

W zakresie prawidłowości weryfikacji rozliczeń dłużników w oparciu o art. 89b Ustawy o VAT Urząd bezzwłocznie wzywał podatników do złożenia korekty deklaracji.

Uwagi wniesiono również w zakresie braków aktualnych uregulowań dotyczących prowadzenia kontroli funkcjonalnych, jak i braków dokumentacji faktycznego ich przeprowadzenia.

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

Wnioski pokontrolne

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

1. Wzmocnić nadzór nad weryfikacją prawidłowości kwot podatku VAT do przeniesienia między deklaracjami VAT -7, w tym wdrożyć efektywne monitorowanie raportami.
2. Prawidłowo wykreślać podmioty z rejestru czynnych podatników podatku VAT.
3. Zapobiegać powstawaniu nieuzasadnionych i długotrwałych przerw w dokonywaniu czynności analitycznych i/lub sprawdzających badających zasadność wykreślenia podmiotów z rejestru czynnych podatników podatku VAT.
4. Wzmocnić nadzór nad przebiegiem procesu weryfikacji prawidłowości rozliczenia wierzytelności nieściągalnych w oparciu o art. 89a ustawy o VAT, w szczególności nad prawidłowością rozliczanych faktur oraz dokumentowaniu procesu weryfikacji.
5. Ewidencjonować niezwłocznie i prawidłowo (zgodnie ze stanem faktycznym i prawnym) wszystkie zdarzenia w systemie POLTAX.

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.	
Wrocław, 09.03.2020 r.	Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu <i>Anna Chalupe</i> Anna Chalupe Dyrektor Izby Administracji Skarbowej

M. H. H.
3.03.2020r.