



Warszawa, 27 grudnia 2022 roku

Sprawa: Kontrola w Pierwszym Urzędzie
Skarbowym w Bielsku-Białej

Znak sprawy: DOM9.0812.10.2022

Kontakt: Monika Sojak, główny specjalista
tel. 666 094 917
e-mail: monika.sojak@mf.gov.pl

Naczelnik
Pierwszego Urzędu Skarbowego
w Bielsku-Białej
ul. Teodora Sixta 17,
43-300 Bielsko-Biała

SPRAWOZDANIE Z KONTROLI

Jednostka kontrolowana:

Pierwszy Urząd Skarbowy w Bielsku-Białej, ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała

Zakres kontroli

Weryfikacja dokonywanych zwrotów podatku od towarów i usług.

Okres objęty kontrolą

od 1 stycznia 2021 r. do 31 grudnia 2021 r.

Termin przeprowadzenia czynności kontrolnych

Kontrolę przeprowadzono w trybie uproszczonym w okresie od 6 września 2022 r. do 28 października 2022 r., na podstawie upoważnienia z 1 września 2022 r. nr BMI.0104.331.2022, które wraz z legitymacjami służbowymi kontrolerów, okazano Kontrolowanemu.

Kontrolę przeprowadzili:

- Monika Sojak – główny specjalista (kierownik zespołu kontrolerów),
- Mariola Muszyńska - główny specjalista,
- Tadeusz Owczarz – główny specjalista.

I. Ocena skontrolowanej działalności:

Kontrolowany obszar oceniono pozytywnie z uchybieniami.

Na badanej próbie ustalono, że w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Bielsku-Białej przed dokonaniem zwrotu podatku VAT potwierdzano zasadność zadeklarowanych przez podatników kwot zwrotów podatku VAT.

Czynności analityczne i sprawdzające przeprowadzano zgodnie z wytycznymi oraz instrukcjami w tym zakresie. Zwroty realizowano w ustawowych terminach na rachunki bankowe wskazane do zwrotów lub zaliczano je na poczet zobowiązań podatkowych.

Ocena jest efektem ustaleń przedstawionych w części szczegółowej niniejszego dokumentu oraz przyjętych kryteriów kontroli. Pomimo poprawnej realizacji zadań w zakresie objętym kontrolą stwierdzono uchybienia, w postaci braku:

- podpisu Naczelnika Urzędu na druku odstąpienia od przeprowadzenia kontroli podatkowej,
- zastosowania klauzuli: „Z upoważnienia Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej” przez pracownika podpisującego dokumenty dotyczące zwrotu podatku VAT, w czasie nieobecności kierownika Działu Rachunkowości,
- staranności w badaniu zasadności zwrotów podatku VAT, przy wykorzystaniu danych dostępnych w aplikacji WRO-SYSTEM.

II. Ustalenia stanu faktycznego

1. Ustalenia ogólne

W okresie objętym kontrolą zasady organizacji pracy Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej¹ określał Regulamin organizacyjny wprowadzony zarządzeniem Nr 92/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 04.11.2019 r. w sprawie nadania Regulaminu organizacyjnego Pierwszemu Urzędowi Skarbowemu w Bielsku-Białej² (obowiązującemu od 04.11.2019 r.) ze zmianami wprowadzonymi zarządzeniami:

- Nr 35/2020 z 25 lutego 2020 r.,
- Nr 104/2020 z 22 lipca 2020 r.,
- Nr 157/2020 z 26 sierpnia 2020 r.,
- Nr 16/2021 z 29 stycznia 2021 r.,
- Nr 95/2021 z 22 lipca 2021 r.,

oraz:

- tekstem jednolitym Regulaminu organizacyjnego Urzędu uwzględniającym zmiany wprowadzone ww. zarządzeniami (Nr: 35/2020, 104/2020, 157/2020, 16/2021 i 95/2021). [dowód: akta kontroli tom I str.142-203]

Z zakresu objętego przedmiotem kontroli, w okresie tym, obowiązywały m.in. następujące akty prawa wewnętrznego:

- decyzja Nr 18/2020 Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowy w Bielsku-Białej z 13 lipca 2020 r. w sprawie zasad postępowania z deklaracjami VAT z wykazaną nadwyżką

¹ Dalej Urząd Skarbowy lub Urząd

² Dalej regulamin organizacyjny Urzędu

- podatku naliczonego nad należnym do zwrotu na rachunek bankowy podatnika oraz organizacji pracy w tym zakresie w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Bielsku-Białej,
- decyzja Nr 14/2021 Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej z 30 września 2021 r. w sprawie zasad postępowania z deklaracjami VAT z wykazaną nadwyżką podatku naliczonego nad należnym do zwrotu na rachunek bankowy podatnika, organizacji pracy w tym zakresie oraz w sprawie określenia procedury rejestracji/wycofania znacznika STOP AUTO_ZWROT w Pierwszym Urzędzie Skarbowym w Bielsku-Białej.

Ponadto przedmiotowe zagadnienie regulowały:

- wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług – marzec 2016 r.,
- wytyczne określające zasady wykorzystania Jednolitych Plików Kontrolnych w procedurze czynności sprawdzających,
- wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług - sierpień 2021 r.,
- wytyczne do czynności sprawdzających – wrzesień 2021 r. [dowód: akta kontroli tom I str. 204-357]

Nadzór nad prawidłową realizacją zadań w zakresie dokonywania zwrotów podatku od towarów i usług (w 2021 r.), sprawowali:

- Sylwia Juraszek – Naczelnik Urzędu,
- Agnieszka Żukowska – II Zastępca Naczelnika Urzędu,
- Ewa Cycper – I Zastępca Naczelnika Urzędu (do 23.07.2021 r.),
- Bogdan Jasek – I Zastępca Naczelnika Urzędu (od 23.08.2021 r.),
- Bartłomiej Wolny – Kierownik Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających,
- Barbara Domiter – Kierownik Działu Rachunkowości. [dowód: akta kontroli tom I str. 50]

Stan zatrudnienia w Urzędzie na:

- 1.01.2021 r. – wynosił 128,75 etatu (129 osób)³
- 31.12.2021 r. – wynosił 124,75 etatów (125 osób)⁴ [dowód: akta kontroli tom I str.56]

2. Ustalenia szczegółowe

2.1. Rozwiązania organizacyjne przyjęte w zakresie tematu kontroli.

Zgodnie z regulaminem organizacyjnym Urzędu, zadania związane z obszarem kontrolowanym realizowane były przez następujące komórki organizacyjne:

- 1) Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA-2), usytuowany w Pionie Kontroli, do którego zadań należało w szczególności:
 - pozyskiwanie informacji mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego, w tym o wydatkach i wartości mienia zgromadzonego przez podatnika;
 - dokonywanie czynności sprawdzających;
 - badanie zasadności zwrotu podatników;
 - wydawanie postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatku;
 - orzecznictwo w zakresie kar porządkowych.

W okresie objętym kontrolą zadania wykonywało 14 pracowników, wraz z kierownikiem tej komórki organizacyjnej;

³ § 4020 – 125 osób/124,75 etatu i § 4010 – 4 osoby/4 etaty

⁴ § 4020 – 121 osób/120,75 etatu i § 4010 – 4 osoby/4 etaty

2) Dział Rachunkowości (SER), usytuowany w Pionie Poboru i Egzekucji, do którego zadań należało w szczególności:

- prowadzenie ewidencji przypisów, odpisów, wpłat, zwrotów i zaliczeń nadpłat z tytułu podatków i opłat;
- dokonywanie rozliczeń z tytułu wpłat, nadpłat, zaległości oraz zwrotów podatków, opłat i ceł oraz wydawanie postanowień w tym zakresie;
- rozliczanie wpływów uprawnionych podmiotów;
- kontrola prawidłowości potrąceń wynagrodzeń dokonanych przez płatników i inkasentów;
- wykonywanie sprawozdawczości w zakresie realizowanych zadań wynikającej z przepisów odrębnych, z wyłączeniem sprawozdań sporządzanych centralnie przez Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy.

W kontrolowanym okresie, zadania wykonywało 13 pracowników, wraz z kierownikiem tej komórki organizacyjnej. [dowód: akta kontroli tom I str. 74-81, 178-204]

2.2 Liczba i kwota zwrotów podatku od towarów i usług oraz liczba czynności sprawdzających i kontroli przeprowadzonych w związku z wykazaniem zwrotu podatku VAT.

Na podstawie raportów wygenerowanych z systemu PoltaxPlus – „Raport o podmiotach głównych na podstawie pozycji złożonych dokumentów” kod R_DEC_PTYG_POZ za okres od 1.01.2021 r. do 31.12.2021 r. dla VAT-7 i VAT 7K, ustalono, że do Urzędu wpłynęły łącznie 3 387 deklaracje podatkowe VAT-7 i VAT-7K, z wykazaną kwotą do zwrotu podatku od towarów i usług w wysokości 147 040 278 zł, w tym 443 deklaracji podatkowych z wykazaną kwotą do zwrotu podatku VAT w terminie 25 dni, w wysokości 26 747 394 zł. Stanowi to 13% udziału złożonych deklaracji podatkowych z wykazaniem zwrotu podatku VAT w terminie 25 dni, w łącznej liczbie deklaracji podatkowych z wykazaną kwotą zwrotu na rachunek bankowy podatnika. [dowód: akta kontroli tom I str. 78, 422-451]

W oparciu o dane wynikające z aplikacji e-Orus Ewidencja Czynności Sprawdzających MF AP oraz raportu z systemu ZISAR Plus, ustalono, że w Urzędzie przeprowadzono łącznie 5440 czynności sprawdzających⁵, w tym 3318 czynności sprawdzających w zakresie weryfikacji zasadności zwrotów w podatku od towarów i usług. [dowód: akta kontroli tom I str. 78, 452-459, 505-505]

Z raportu „Wykaz podmiotów, u których przeprowadzono kontrole w wybranych tematach” wygenerowanego z podsystemu KONTROLA za okres od 01.01.2021 r. do 31.12.2021 r. wynika, że ogółem zrealizowano 24 kontrole w zakresie podatku od towarów i usług, z których żadna nie dotyczyła weryfikacji zasadności zwrotu podatku VAT. [dowód: akta kontroli tom I str. 78, 460-501]

2.3 Weryfikacja zasadności deklarowanych zwrotów podatku od towarów i usług, w tym czynności analityczne, czynności sprawdzające, akceptacja oraz terminowość dokonywania zwrotów.

W Urzędzie, w okresie objętym kontrolą, zadania w zakresie zwrotów VAT wykonywane były na podstawie ww. aktów prawa wewnętrznego Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej, tj. Decyzji Nr 18/2020 i Decyzji Nr 14/2021. [dowód: akta kontroli tom I str. 204 - 230]

⁵ Z uwagi na zmianę od 01.01.2022 systemu, w którym ewidencjonowano czynności sprawdzające, wyszczególniono liczbę czynności odnotowanych w e-Orus do 31.12.2021 i liczbę czynności w ZISAR Plus odnotowanych od 01.01.2022.

Ponadto Departament Poboru Podatków Ministerstwa Finansów pismem z 15 kwietnia 2020 r. nr DPP2.0723.45.2020, skierowanym do dyrektorów izb administracji skarbowej, zalecił, aby zwroty na rachunki bankowe podatników, a także obsługa wniosków o zwolnienie środków znajdujących się na rachunkach VAT realizowane były w możliwie najkrótszych terminach. [dowód: akta kontroli tom I str.370-372]

Powyższe decyzje, określały zasady dokonywania zwrotów VAT oraz organizację pracy w tym zakresie w Urzędzie Skarbowym.

Przepisy powyższych decyzji stanowiły, m. in. że:

- przed dokonaniem zwrotu pracownik komórki SKA-2 przeprowadza czynności analityczne mające na celu wstępną ocenę ryzyka w zakresie wykazanego zwrotu, poprzez wykorzystanie dostępnych narzędzi informatycznych, baz danych oraz posiadanych przez Urząd informacji o podatniku,
- pracownik komórki SKA-2 tworzy *Kartę Oceny Zasadności Zwrotu* w systemie KONTROLA, która zawiera podstawowe informacje o podatniku oraz umożliwia dokonanie wstępnej oceny ryzyka,
- informacje o przeprowadzonej analizie danych z innych źródeł niż podsystem KONTROLA (zwłaszcza w aplikacji WRO-SYSTEM), należy umieścić na druku *Karta weryfikacji zwrotu VAT*,
- *Kartę Oceny Zasadności Zwrotu* sporządza się w jednym egzemplarzu, który po dokonaniu czynności weryfikacyjnych jest przekazywany do komórki SER, celem realizacji zwrotu,
- wynik czynności analitycznych, weryfikacyjnych wskazuje na dalszy przebieg postępowania, tj. w przypadku okoliczności wskazujących na konieczność dalszego sprawdzenia zasadności zwrotu VAT, należy przeprowadzić czynności sprawdzające, weryfikację danych rejestracyjnych lub kontrolę podatkową,
- akceptacja zwrotu podatku przez osobę upoważnioną następuje w formie złożenia podpisu, daty i pieczętki na *Karcie Analizy Zasadności Zwrotu*,
- podpisane karty pracownicy komórki SKA-2 przekazują do komórki SER, nie później niż 7 dni od planowanego terminu zwrotu (w przypadku zwrotów z terminem 25 dni do 3 dni roboczych), a w uzasadnionych przypadkach najpóźniej w dniu planowanego terminu zwrotu,
- przed dokonaniem zwrotu podatku, komórka SER sporządza *Kartę potwierdzeń zwrotu*, która zawiera dane niezbędne do dokonania zwrotu,
- korekta deklaracji, która nie zmienia kwoty do zwrotu lub powoduje zmniejszenie kwoty zwrotu, a jest złożona po realizowanym zwrocie, nie wymaga ponownego stosowania procedur opisanych w decyzji,
- akceptacji zwrotów dokonują osoby uprawnione zgodnie z kompetencjami określonymi w decyzji.

Do kontroli przedłożono raport z aplikacji e-Orus o podmiotach, które rozliczyły podatek VAT, wykazując jego zwrot za styczeń – grudzień 2021 r. („wykaz złożonych dokumentów – podsystem ds. niestandardowych raportów POLTAX US” sporządzony 05.09.2022 r.) [dowód: akta kontroli tom I str. 20-37]

Na podstawie ww. raportu do kontroli wybrano niestatystyczną metodą poprzez losowy dobór próby 6 podmiotów o nr NIP: [REDAKOWANE]

[REDAKOWANE]. [dowód: akta kontroli tom II str. 1- 667]

W toku kontroli zweryfikowano podejmowane przez Urząd działania, w celu potwierdzenia zasadności dokonanych 29 zwrotów podatku VAT.

NIP podatnika	Zwrot za okres	Wnioskowany termin zwrotu
██████████	IV 2021	180 dni
██████████	IX, X 2021	60 dni
██████████	I, II, III, IV 2021	60 dni
██████████	X, XI, XII 2021	180 dni
██████████	I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII 2021	60 dni
██████████	II, IV, V, VI 2021	60 dni
	VII, XI, XII 2021	25 dni na rachunek VAT

Na podstawie przedłożonej dokumentacji dotyczącej ww. zwrotów podatku VAT stwierdzono, że:

- przed dokonaniem zwrotu przeprowadzano czynności analityczne i weryfikacyjne w oparciu o sporządzoną *Analizę zasadności zwrotu VAT* z podsystemu KONTROLA, do której załączono m.in. informacje o przeprowadzonych lub trwających kontrolach, zestawienie danych z deklaracji VAT, zestawienie danych o sprzedaży z deklaracji VAT, zestawienie danych z rozliczenia w VIES,
- czynności analityczne obejmowały obszary i dane wrażliwe, z uwzględnieniem 14 standardowych kryteriów analizy,
- weryfikację rozliczenia podatku VAT przeprowadzano w oparciu o informacje i dane dostępne w plikach JPK,
- dokonywano oceny ryzyka podatnika, a w przypadku wysokiego poziomu ryzyka sporządzano wydruk *Karty oceny ryzyka podatnika VAT* z aplikacji WRO-SYSTEM,
- sporządzano *Kartę weryfikacji zwrotu VAT*, w której wskazywano jej wynik,
- w uzasadnionych przypadkach sporządzano odstępnie od przeprowadzenia kontroli podatkowej, wykorzystując do tego celu druk stanowiący załącznik nr 3 do Decyzji nr 18/2020,
- pracownicy komórki SER sporządzali *Kartę potwierdzeń zwrotu*, która zawierała dane niezbędne do dokonania zwrotu.
- akceptacja zwrotu podatku przez osobę upoważnioną następowała w formie złożenia podpisu, daty i pieczętki na *Karcie Analizy Zasadności Zwrotu*.

Zwroty podatku VAT były akceptowane przez osoby uprawnione do ich akceptacji zgodnie z posiadanymi upoważnieniami. Upoważnionymi do akceptacji zwrotów byli:

- przy zwrotach powyżej 100 000 zł – naczelnik urzędu i kierownik komórki SER lub osoby zastępujące w czasie nieobecności,
- przy zwrotach powyżej 50 000 zł do 100 000 zł – zastępca naczelnika urzędu,
- przy zwrotach do 50 000 zł – kierownik SKA-2.

W toku kontroli stwierdzono, że przeprowadzone czynności analityczne wskazywały w 6 przypadkach na konieczność przeprowadzenia czynności sprawdzających przed dokonaniem zwrotu podatku VAT (NIP ██████████ za IV 2021, NIP ██████████ za IX 2021, NIP ██████████ za X-XII 2021, NIP ██████████ za II 2021). W wyniku przeprowadzonych

czynności sprawdzających nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie zasadności dokonania zadeklarowanego przez podatnika zwrotu podatku VAT. Fakt przeprowadzenia czynności sprawdzających dokumentowany był adnotacją z czynności sprawdzających, a ich wynik odnotowywany był na *Karcie weryfikacji zwrotu VAT* oraz w aplikacji e-Orus i systemie ZISAR Plus. W pozostałych 23 przypadkach poddanych badaniu przeprowadzone czynności analityczne wskazywały na zatwierdzenie zwrotu podatku VAT.

W okresie objętym kontrolą 3 podmioty (NIP [REDAKTOWANO], NIP [REDAKTOWANO], NIP [REDAKTOWANO]) złożyły łącznie 5 wniosków o przyspieszenie terminu zwrotu podatku VAT. Wnioski w ww. zakresie były akceptowane przez Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej⁶ w lub jego Zastępcę, którzy po weryfikacji zwrotu wyrażali zgodę na przyspieszenie terminu realizacji zwrotu podatku VAT. [dowód: akta kontroli tom II str. 6, 55-56, 66, 85-86, 224-225]

Podczas weryfikacji wybranej próby spraw stwierdzono 1 przypadek odstąpienia od przeprowadzenia kontroli podatkowej w sytuacji kiedy podatnik wykazał zwrot podatku VAT w kwocie przekraczającej 1 000 000 zł (NIP [REDAKTOWANO]). [dowód: akta kontroli tom II str. 9]

Zgodnie z zapisami § 6 ust. 2, 3 i 4 Decyzji Nr 18/2020 z dnia 13.07.2020 r. 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 organu podatkowego jednorazowej kwoty zwrotu podatku przekraczającej 1 000 000 zł lub gdy suma kwot podatku, wykazanych przez podatnika do zwrotu w deklaracjach złożonych za okres od stycznia do grudnia przekroczy ww. kwotę, Naczelnik Urzędu podejmuje decyzję czy dokonanie zwrotu winno być poprzedzone przeprowadzeniem kontroli podatkowej. Naczelnik Urzędu może zlecić przeprowadzenie czynności sprawdzających w miejsce kontroli podatkowej. Odstąpienie od przeprowadzenia kontroli podatkowej należy dokonać na druku stanowiącym załącznik nr 3 do Decyzji.

Czynności analityczne przeprowadzone wobec podatnika wskazywały na konieczność przeprowadzenia czynności sprawdzających, celem zbadania zasadności zwrotu VAT. W wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających nie stwierdzono nieprawidłowości. W Karcie analizy zasadności zwrotu VAT opcja „przeprowadzenie kontroli podatkowej” jest wykreślona. Powyższe zatwierdził 23.06.2021 r. Naczelnik Urzędu.

W przedmiotowej sprawie, odstąpienia od przeprowadzenia kontroli podatkowej dokonano na wskazanym druku. Jednak, na przedłożonym odstąpieniu w pozycji *akceptacja naczelnika data podpis* brak jest podpisu Naczelnika Urzędu.

Na powyższą okoliczność złożono wyjaśnienia w których wskazano, że akceptacja na karcie analizy złożona przez Naczelnika jest akceptacją końcową, a tym samym potwierdza odstąpienie od kontroli. [dowód: akta kontroli tom I str.102-109]

Złożone wyjaśnienia zostały uwzględnione, niemniej jednak należy wskazać, że wzór odstąpienia od przeprowadzenia kontroli podatkowej określony w załączniku nr 3 do Decyzji Nr 18/2020 zawiera pozycję *akceptacja naczelnika data podpis*.

Brak podpisu Naczelnika Urzędu w tej pozycji należy uznać za uchybienie formalne.

Ponadto, na podstawie przedłożonych do kontroli dokumentów podmiotu o nr NIP [REDAKTOWANO]⁷, ustalono jak poniżej.

Spółka składała deklaracje VAT w Urzędzie od sierpnia 2019 r. Poza kwotami do zwrotu deklarowała także kwoty podatku VAT do wpłaty.

⁶ Dalej Naczelnik lub Naczelnik Urzędu

⁷ Dalej: spółka

W 2021 r. spółka wystąpiła o zwroty podatku VAT za:

Zwrot za okres	Kwota zwrotu podatku VAT	Wnioskowany termin zwrotu	Data realizacji zwrotu	Pracownik dokonujący czynności analityczne/ weryfikacyjne
II/2021		60 dni	Postanowienie z 20.05.2021 r. nr 2403-SER.7010.991.2021 o zaliczeniu nadwyżki podatku VAT za II 2021 w całości na poczet zaległości z tytułu VAT za I 2021	ekspert skarbowy
IV/2021		60 dni	Przelew 23.07.2021 w kwocie zł; Realizacja zajęcia wierzytelności na kwotę zł	ekspert skarbowy
V/2021		60 dni	Przelew 19.08.2021 w kwocie zł	ekspert skarbowy
VI/2021		60 dni	Przelew 21.09.2021 w kwocie zł	ekspert skarbowy
VII/2021		25 dni na rachunek VAT	Przelew 17.09.2021 w kwocie zł	ekspert skarbowy
XI/2021		25 dni na rachunek VAT	Przelew 04.02.2022 w kwocie zł; Postanowienie z 18.02.2022 r. nr 2403-SER.7010.217.2022.7204 o zaliczeniu nadwyżki podatku VAT za XI 2021 w kwocie zł na poczet zaległości z tytułu VAT za V, VII i X 2021 r.; Realizacja zajęcia wierzytelności na kwotę zł	główny ekspert skarbowy
XII/2021		25 dni na rachunek VAT	Przelew 09.02.2022 w kwocie zł	główny ekspert skarbowy

W odniesieniu do powyższych zwrotów podatku VAT ustalono, że w celu zbadania ich zasadności, wobec spółki przeprowadzono czynności analityczne, które wskazywały na zatwierdzenie zwrotu. Dodatkowo w zakresie zwrotu VAT za II 2021 r., przeprowadzono czynności sprawdzające, zakończone wynikiem negatywnym.

Na podstawie dokumentacji dotyczącej zwrotu podatku VAT za VII 2021 r. ustalono, że pracownik podpisujący w czasie nieobecności Kierownika Działu Rachunkowości, *Analizę Zasadności Zwrotu VAT* oraz *Kartę Potwierdzenia Zwrotu VAT* za VII 2021 r. nie zastosował, zgodnie z udzielonym mu upoważnieniem, klauzuli: „Z upoważnienia Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej”. [dowód: akta kontroli tom I str. 375, tom II str. 373-375]
Powyższe stanowi uchybienie.

Odnośnie zwrotów podatku VAT zadeklarowanych przez spółkę za V i VII 2021 r. na podstawie *Oceny ryzyka podatnika VAT* wynika, że spółka:

- została zakwalifikowana jako podmiot o wysokim poziomie ryzyka,
- cechy sygnałowe mające wpływ na poziom ryzyka wskazywały, że podmiot posiada pewne cechy charakterystyczne dla podmiotu znikającego,
- w ww. miesiącach w przeważającej części dokonała zakupu towarów i usług oraz środków trwałych od kontrahenta o wysokim poziomie ryzyka.

[dowód: akta kontroli tom II str. 359-260, 381-382]

Ze złożonych przez Naczelnika Urzędu wyjaśnień wynika, że czynności weryfikacyjnych rozliczenia podatku ujętego w złożonych przez spółkę deklaracjach VAT-7 za V i VII 2021 r. dokonano w głównej mierze na podstawie danych zawartych na Karcie Analizy Zasadności Zwrotu VAT (podatnik w analizie z Systemu Kontrola miał w V 2021 r. 0 punktów ryzyka na 195 możliwych, a w VII 2021 r. 30 punktów na 195 możliwych) oraz w oparciu o posiadaną wiedzę o podatniku wynikającą m.in. z przeprowadzonych czynności sprawdzających. Do zwrotów za V i VII 2021 r. przeprowadzono także weryfikację we WRO-SYSTEMIE, która polegała na:

- wykonaniu w Module Ocena Podatnika VAT analizy ryzyka,
- sprawdzeniu poprawności danych pomiędzy ewidencją JPK a częścią deklaracyjną VAT,
- sprawdzono zwrot w Module Zwroty VAT pod względem oceny kompensacji,
- sprawdzono w Module Transakcje, czy występują faktury sprzedażowe podatnika, których nie ujął w JPK,
- sprawdzeniu, czy podatnik występuje w Module Raporty za okres zwrotu.

Naczelnik wskazał, że z uwagi na wysokie ryzyko wynikające z analizy ryzyka, pracownik sprawdził i potwierdził w Module Analizer, że dostawcy złożyli pliki JPK.

Następnie 28.10.2022 r. Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że w Module Analizer, dla podmiotu spoza właściwości miejscowej, widnieją jedynie informacje dotyczące okresu, celu, daty złożenia i wytworzenia JPK. Moduł nie zawiera informacji o konkretnych transakcjach widocznych dla organu spoza właściwości miejscowej. Kontrahent spółki składał pliki JPK co miesiąc, w obowiązujących terminach. Wpływ na sposób weryfikacji zwrotów za V i VII 2021 r. miała dotychczasowa historia podatnika oraz powielenie części kontrahentów z wysokim ryzykiem, których zweryfikowano w trakcie czynności sprawdzających do wykazanego zwrotu za II 2021 r. Powyższe pozwoliło na zaakceptowanie wysokiego ryzyka. Wpływ na podjęcie decyzji o sposobie weryfikacji zwrotów za V i VII 2021 r. miał również fakt, że spółka nie występowała w raportach o błędach udostępnionych w systemie WRO-SYSTEM oraz zadeklarowała za VII 2021 r. zwrot w terminie 25 dni w bezpiecznym mechanizmie MPP. [dowód: akta kontroli tom I str. 104 – 106, 122-123]

Ponadto, Naczelnik Urzędu wskazał, że na sposób przeprowadzenia weryfikacji zwrotów za V i VII 2021 r. wpływ miał również:

- ogłoszony stan zagrożenia epidemicznego SARS-CoV2 (COVID), zgodnie z zaleceniami przesłanymi przez Izbę Administracji Skarbowej w Katowicach należało ograniczać kontakt z podatnikami, co wpłynęło na podjęcie decyzji o odstąpieniu od przeprowadzania czynności sprawdzających z udziałem osób reprezentujących [REDACTED],
- zalecenia zawarte w piśmie Departamentu Poboru Podatków z 15 kwietnia 2020 r. nr DPP2.0723.45.2020, w którym z uwagi na sytuację związaną z pandemią COVID-19 i pogarszającą się sytuację gospodarczą polskich przedsiębiorców, poproszono o szczególne zaangażowanie oraz dołożenie wszelkich starań, aby zwroty na rachunki bankowe podatników, a także obsługa wniosków o zwolnienie środków znajdujących się na rachunkach VAT były realizowane w możliwie najkrótszych terminach. [dowód: akta kontroli tom I str. 122-123, 358 - 372]

Odnosząc się do powyższych wyjaśnień podkreślenia wymaga fakt, że czynności polegające wyłącznie na sprawdzeniu, czy dostawcy spółki złożyli pliki JPK, okazały się w tej sytuacji niewystarczające, gdyż pliki złożone przez kontrahenta były zerowe. Złożył on terminowo pliki JPK_VAT za V i VII 2021 r., jednak nie wykazał w nich żadnych transakcji sprzedaży i zakupu, a tym samym nie rozliczył podatku VAT wynikającego z transakcji zawartych ze spółką. Powyższe skutkowało realizacją zwrotów VAT na rachunek spółki.

Jednocześnie należy zauważyć, że spółka 17.01.2022 r. złożyła korekty deklaracji VAT za V i VII 2021 r., obniżając w nich wykazany podatek naliczony o kwoty wynikające z faktur wystawionych przez przedmiotowego kontrahenta, a nienależnie otrzymane zwroty zostały rozliczone, tj. zwrot wynikający z deklaracji VAT za XI 2021 r. zaliczono na poczet zaległości z tytułu VAT m.in. za V, VII 2021 r. *[dowód: akta kontroli tom I str. 104 - 106]*

Odnosnie zwrotów nadwyżki podatku VAT wykazanych przez spółkę w deklaracjach VAT-7 za XI i XII 2021 r. ustalono, że:

- były one zadeklarowane w terminie 25 dni, licząc od dnia złożenia rozliczenia, na posiadany rachunek VAT (art. 87 ust. 6a ustawy o VAT),
- Mazowiecki Urząd Celno-Skarbowy w Warszawie⁸ 14.01.2022 r. objął spółkę kontrolą celno-skarbową w zakresie podatku od towarów i usług za okres od I do XI 2021 r.,
- z dniem wszczęcia ww. kontroli dokonano blokady rachunków bankowych Spółki, początkowo na 72 godziny, a później do 15.04.2022 r.,
- Urząd zrealizował zwrot nadwyżki podatku VAT za XI i XII 2021 r. w ustawowym terminie na rachunek VAT objęty już blokadą MUCS,
- MUCS 16.02.2022 r. rozpoczął wobec spółki kontrolę celno-skarbową w zakresie podatku od towarów i usług za XII 2021 r.,
- kwoty zobowiązań podatkowych ustalonych w toku prowadzonej kontroli celno-skarbowej za XII 2021 r. zostały zabezpieczone decyzją MUCS z 12.04.2022 r.⁹,
- spółka została 28.01.2022 r. wykreślona z rejestru czynnych podatników VAT na podstawie art. 96 ust. 9 pkt 5 ustawy o VAT (wyłudzenia skarbowe).

[dowód: akta kontroli tom I str. 104 – 106 tom II str. 385-637]

Z wyjaśnień złożonych 10.10.2022 r. przez Naczelnika Urzędu wynika, że w przypadku zwrotów na rachunek VAT urząd nie ma możliwości przedłużenia terminu zwrotu, istnieje jedynie możliwość wydania decyzji o odmowie zwrotu. Jednocześnie biorąc pod uwagę, że mechanizm tzw. MPP został stworzony w celu zabezpieczenia wypływu pieniędzy z budżetu, gdyż zwroty są przekazywane na wydzielony rachunek VAT, z którego podatnik może korzystać w ograniczony sposób (płatności podatków, innych należności budżetowych oraz należnego podatku VAT wynikający z otrzymanych faktur od kontrahentów) pozwala na ograniczoną weryfikację zwrotów w oparciu między innymi o informacje o podatniku z okresów wcześniejszych. Podatnik może także zawnieioskować o uwolnienie środków zgromadzonych na rachunku VAT, co podlega kolejnej weryfikacji organu podatkowego. *[dowód: akta kontroli tom I str. 104 - 106]*

2.4 Terminowość realizowania zwrotów podatku VAT i wydane postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu.

⁸ Dalej MUCS

⁹ Kwoty zobowiązań podatkowych ustalonych w toku prowadzonej kontroli celno-skarbowej za okres od I – IV i VIII-IX 2021 r. zostały zabezpieczone decyzją MUCS z 16.03.2022 r.

Na badanej próbie 6 podmiotów nie stwierdzono przedłużenia terminu zwrotu, a należne zwroty podatku VAT realizowano w ustawowym terminie na rachunek bankowy podatnika wskazany do zwrotów w zgłoszeniu identyfikacyjnym/aktualizacyjnym, lub przeksięgowywano z urzędu lub zgodnie z wnioskiem podatnika na poczet innych zobowiązań podatkowych. W przypadkach dokonania przeksięgowania na poczet zaległych zobowiązań podatkowych wydano postanowienia w sprawie zaliczenia zwrotu.

Na podstawie przedłożonego raportu sporządzonego z aplikacji z eOrus „Wykaz złożonych dokumentów”, wg parametrów: rok 2021, kod formularza wg POLTAX VAT-PT ustalono, że Naczelnik łącznie wydał 11 Postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu dla 4 podmiotów (NIP [REDAKTOWANE], NIP [REDAKTOWANE], NIP [REDAKTOWANE], NIP [REDAKTOWANE]). [dowód: akta kontroli tom I str. 82-86]

W przypadku podatników o nr NIP [REDAKTOWANE] i NIP [REDAKTOWANE] przeprowadzono czynności sprawdzające, a zwroty zostały zrealizowane. W odniesieniu do podatnika NIP [REDAKTOWANE] wydano kilka postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu, a w związku z niestawianiem się na wezwania skierowano wnioski o przeprowadzenie kontroli podatkowej. Natomiast w przypadku podatnika nr NIP [REDAKTOWANE] Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach wydał postanowienie o stwierdzeniu nieważności postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym wydanego przez Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bielsku-Białej.

Naczelnik 22.09.2022 r. złożył wyjaśnienia cyt. „(...) NIP: [REDAKTOWANE] – zwrot za sierpień 2021 w kwocie [REDAKTOWANE] zł, postanowienie z 10.03.2022 r. nr 2403-SKA-2.4033.781.2022.BA. Sprawa przekazana przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Zabrzu, w związku ze zmianą właściwości miejscowej podatnika. Od 22.02.2022 r. właściwym organem ponownie został Naczelnik Urzędu Skarbowego z Zabrzu. Wpływ informacji do naszej jednostki 11.03.2022 r. Z uwagi na powyższe zwróciliśmy się do Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z wnioskiem o stwierdzenie nieważności postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu VAT. Z uzgodnień pomiędzy urzędami wynika, że Urząd Skarbowy w Zabrzu wydał właściwe, kolejne postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu”. [dowód: akta kontroli tom I str. 78-79]

W toku kontroli weryfikacji poddano również terminowość realizowania zwrotów podatku VAT. Na podstawie przedłożonego raportu za 2021 r. z aplikacji e-Orus „zestawienie zwrotów – wystawione” ustalono 4 przypadki dotyczące realizacji zwrotów po ustawowym terminie (NIP [REDAKTOWANE], NIP [REDAKTOWANE], NIP [REDAKTOWANE], NIP [REDAKTOWANE]). Analiza przedłożonej dokumentacji wykazała, że uchybienie ustawowemu terminowi realizacji zwrotu podatku VAT nie wynikało z winy organu podatkowego. Przyczyną powyższego był brak zgłoszenia przez podatników aktualnego rachunku bankowego do zwrotów. W związku z powyższym, podejmowano działania (wezwania telefoniczne i pisemne) w celu skutecznego wyegzekwowania od podatników złożenia zgłoszenia aktualizacyjnego. Zwroty zostały zrealizowane po zgłoszeniu aktualizacji rachunków bankowych przez podatników. [dowód: akta kontroli tom I str. 79 – 80, 87-89]

2.5 Kontrola funkcjonalna

Zasady sprawowania kontroli funkcjonalnej w Urzędzie Skarbowym uregulowane zostały w:

- zarządzeniu Nr 3/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 18 stycznia 2019 r. w sprawie organizacji systemu kontroli sprawowanej w ramach nadzoru służbowego przez osoby zajmujące kierownicze stanowiska w Izbie Administracji Skarbowej w Katowicach i podległych urzędach;

- „Procedurach sprawowania kontroli funkcjonalnej w pionie Kontroli” (zwane dalej: „Procedurami”), wprowadzonych ww. zarządzeniem¹⁰.

[dowód: akta kontroli tom I str. 381-391, 402-404]

Z przedłożonych do kontroli Procedur wynika, że w 2021 r. obowiązywały dwie Procedury. Obie opracowywała Agnieszka Żukowska Zastępca Naczelnika (data przeglądu 08.01.2021 r. i 30.06.2021 r.)

W Procedurze pierwszej ujęto dwa obszary kontroli funkcjonalnej:

- 1) „Zwroty w podatku od towarów i usług – ocena zasadności zwrotu ze szczególnym uwzględnieniem kwot niepodlegających akceptacji NUS/ZN2, tj. do 50 000 zł – zwroty zaakceptowane przez kierownika SKA-2” (częstotliwość kontroli określono: „nie rzadziej niż – raz na półrocze”),
- 2) „Zwroty w podatku od towarów i usług – terminowość dokonywania zwrotu” (częstotliwość kontroli określono: „nie rzadziej niż – raz na półrocze”).

W Procedurze tej wskazano również, aby przy kolejnym przeglądzie 30.06.2021 r. dodać nowy obszar: wykorzystywanie SZD w bieżącej pracy oraz właściwa obsługa systemu.

W Procedurze drugiej (oprócz dwóch ww. obszarów) dodano trzeci: „Wykorzystywanie SZD w bieżącej pracy oraz właściwa obsługa tego Systemu” (częstotliwość kontroli określono: „nie rzadziej niż – raz na półrocze”).

We wszystkich ww. obszarach – stopień ryzyka wystąpienia nieprawidłowości określono jako „niskie”.

W komórce SKA-2 przeprowadzono w 2021 r. łącznie 6 kontroli funkcjonalnych w następującym zakresie:

- „Zwroty w podatku od towarów i usług – ocena zasadności zwrotu ze szczególnym uwzględnieniem kwot niepodlegających akceptacji NUS/ZN2, tj. do 50 000 zł”. Kontrole przeprowadzone 1.06.2021 r. i 12.11.2021 r. przez zastępcę naczelnika Agnieszkę Żukowską w oparciu o raporty wygenerowane w Poltax 2B Plus „Zestawienie zwrotów oczekujące z odpisów” Kontroli dokonano na próbie 10 losowo wybranych podmiotach.
- „Zwroty w podatku od towarów i usług – terminowość dokonywania zwrotu”. Kontrola przeprowadzona 29.06.2021 r. i 16.11.2021 r. przez zastępcę naczelnika Agnieszkę Żukowską w oparciu o raporty z aplikacji e-Orus WB.R.4.18 Zestawienie zwrotów – wystawione – od 2.01.2021 r. do 28.05.2021 r. i od 1.07.2021 r. do 14.11.2021 r. (z włączoną opcją zwroty po terminie).
- Prawdliwość, w tym terminowość wprowadzania i zatwierdzania danych w aplikacjach komputerowych zgodnie z nadanymi uprawnieniami. Kontrola przeprowadzona 27.12.2021 r. przez kierownika działu SKA-2 Bartłomieja Wolnego w temacie prawidłowości wprowadzania i zatwierdzania danych w aplikacji e-Orus dokumentujących czynności sprawdzające przeprowadzone przez pracowników działu SKA-2 za okres 1-31.08.2021 r. W celu przeprowadzenia ww. kontroli wykorzystano raport „Wykaz Ewidencji Czynności Sprawdzających MF AP”.
- Prawdliwość, w tym terminowość załatwiania spraw w kontrolowanym okresie 1-30.11.2021 r. Kontrola przeprowadzona 27.12.2021 r. przez kierownika działu SKA-2 Bartłomieja Wolnego w temacie prawidłowości (terminowości) załatwiania spraw w ww. okresie w zakresie czynności sprawdzających przez pracownika. W celu

¹⁰ Załącznik nr 1 do zarządzenia Nr 3/2019 Dyrektora IAS w Katowicach z dnia 18 stycznia 2019 r.

przeprowadzenia kontroli wykorzystano raport „statystyka obsługi spraw BA wg pracowników”.

Wszystkie ww. kontrole funkcjonalne nie wykazały nieprawidłowości i uchybień oraz udokumentowane zostały zgodnie z obowiązującymi Procedurami w tym zakresie. Sprawy objęte niniejszą kontrolą nie podległy kontroli funkcjonalnej.

Zespół kontrolerów poddał przeglądowi kontrole funkcjonalne przeprowadzone w ww. okresie w dziale SKA-2 w wyniku którego stwierdził, że nie zostały one przeprowadzone zgodnie z procedurami wewnętrznymi obowiązującymi w jednostce kontrolowanej.

Ustalono, że kontrola funkcjonalna w obszarze „Wykorzystywanie SZD w bieżącej pracy oraz właściwa obsługa tego Systemu” nie została przeprowadzona w terminie wskazanym w Procedurze, w której częstotliwość kontroli określono: „nie rzadziej niż – raz na półrocze”.

[dowód: akta kontroli tom I str. 392-401, 405 - 421]

III. ZALECENIA POKONTROLNE

Przedstawiając powyższą ocenę wynikającą z ustaleń kontroli, na podstawie art. 52 ust. 4 ustawy o kontroli w administracji rządowej zobowiązuję Panią Naczelnik do podjęcia wszelkich niezbędnych działań mających na celu zapewnienie prawidłowego działania Urzędu oraz zapobieganie powstaniu nieprawidłowości. W szczególności należy:

1. umieszczać podpisy i pieczęcie w wymaganych pozycjach na dokumentach, które tego wymagają;
2. w przypadku transakcji z kontrahentami o wysokim poziomie ryzyka, dołożyć wszelkiej staranności przy ich weryfikacji w dostępnych systemach informatycznych;
3. kontrole funkcjonalne przeprowadzać w terminach wskazanych w obowiązujących Procedurach;
4. zapewnić nadzór nad zagadnieniami, w których stwierdzono uchybienia, w tym poprzez wykorzystanie kontroli funkcjonalnej;
5. omówić wyniki kontroli oraz dokonać analizy stwierdzonych uchybień, a osobom odpowiedzialnym za ich powstanie udzielić instruktażu w celu prawidłowej realizacji zadań.

IV. POZOSTAŁE INFORMACJE I POUCZENIA

Stosowanie do przepisu art. 52 ust. 5 ww. ustawy kierownik jednostki kontrolowanej w terminie 3 dni roboczych od dnia otrzymania sprawozdania ma prawo przedstawić do niego stanowisko; nie wstrzymuje to realizacji ustaleń kontroli.

Na podstawie art. 49 w związku z art. 52 ust. 1 ww. ustawy zobowiązuję Panią Naczelnik do przekazania w terminie 30 dni od dnia otrzymania niniejszego sprawozdania z kontroli, informacji o sposobie wykonania powyższych zaleceń albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości.

Ponadto kierownik jednostki kontrolowanej w terminie 9 miesięcy od daty udzielenia odpowiedzi o sposobie wykonania przedstawionych powyżej zaleceń - przekazuje informację o rezultatach wdrożenia ich po przeprowadzonej kontroli.

Z upoważnienia Ministra Finansów,

zastępca dyrektora
Departamentu Organizacji i Współpracy
Międzynarodowej Krajowej Administracji Skarbowej
w Ministerstwie Finansów

Maciej Wilczak

/podpisano kwalifikowanym
podpisem elektronicznym/