



**DYREKTOR
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W KATOWICACH**

UNP: 2401-23-104612

Katowice, 10 maja 2023 roku

Sprawa: Kontrola w trybie zwykłym

Nr: sprawy: 2401-IWW1.0921.1.2023.11

Kontakt: Magdalena Jurasz
główny ekspert skarbowy
tel.: 32 207 61 18
e-mail: magdalena.jurasz@mf.gov.pl
Małgorzata Zarychta
ekspert skarbowy
tel.: 32 207 61 18
e-mail: malgorzata.zarychta@mf.gov.pl

Małgorzata Tyszkowska
Naczelnik Pierwszego Śląskiego
Urzędu Skarbowego w Sosnowcu

Wystąpienie pokontrolne

z kontroli przeprowadzonej na podstawie przepisów ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 224), w trybie zwykłym.

Nazwa i adres kontrolowanej jednostki

Pierwszy Śląski Urząd Skarbowy w Sosnowcu
41-219 Sosnowiec, ul. Braci Mieroszewskich 97

Kierownik kontrolowanej jednostki

Naczelnik Pierwszego Śląskiego Urzędu Skarbowego w Sosnowcu – Małgorzata Tyszkowska

Data i numer upoważnienia do przeprowadzenia czynności kontrolnych, data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych, wskazanie osób kontrolujących

Na podstawie upoważnienia wydanego przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach w dniu 14 lutego 2023 r. nr 2401-IWW1.0921.1.2023.5/2401-23-036285 kontrolę przeprowadzili pracownicy Pierwszego Działu Kontroli Wewnętrznej (IWW1):

- Magdalena Jurasz - główny ekspert skarbowy,
- Małgorzata Zarychta - ekspert skarbowy.

Kontrolę przeprowadzono w okresie od 16 lutego do 10 marca 2023 r.

Kontrolę zarejestrowano w książce kontroli pod numerem 1/2023 r.

Zakres kontroli i okres objęty kontrolą:

Tematyka kontroli: Weryfikacja deklaracji VAT z wykazaną kwotą do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy z uwzględnieniem wpływu na ostateczne rozliczenie.

Kontrolą objęto deklaracje VAT-7 za okres od 1 stycznia 2019 r. do 31 grudnia 2021 r.

Użyte w niniejszym projekcie wystąpienia pokontrolnego skróty oznaczają:

- DIAS – Dyrektor Izby Administracji Skarbowej,
- IAS – Izba Administracji Skarbowej,
- NPŚUS / NUS – Naczelnik Pierwszego Śląskiego Urzędu Skarbowego,
- PŚUS – Pierwszy Śląski Urząd Skarbowy,
- US – Urząd Skarbowy,
- ZN1 – Pierwszy Zastępca Naczelnika,
- ZN2 – Drugi Zastępca Naczelnika,
- SAS-1 – Pierwszy Dział Czynności Sprawdzających i Wymiany Informacji Międzynarodowej,
- SAS-2 – Drugi Dział Czynności Sprawdzających,
- SOB – Dział Obsługi Bezpośredniej,
- SPP-2 – Drugi Referat Podatków Dochodowych, Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych
- SER – Dział Rachunkowości,
- RO – Regulamin Organizacyjny,
- ICK – Dział Kontroli Podatkowej, Kontroli Celno-Skarbowej i Nadzoru nad Czynnościami Sprawdzającymi w IAS w Katowicach,
- SeRcE – System Rejestracji Centralnej KEP,
- Zisar – Zintegrowany System Zarządzania Ryzykiem,
- Karta2 – Ewidencja Kontroli Celno-Skarbowej,
- CRPO – Centralny Rejestr Pełnomocnictw Ogólnych,
- O.p. – ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.),
- u.p.t.u. – ustawa o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2022 r., poz. 931 ze zm).

USTALENIA STANU FAKTYCZNEGO

1. Informacje ogólne

W okresie kontrolowanym nadzór nad prawidłowym działaniem PŚUS sprawowali:

Naczelnik (NUS):

- Małgorzata Tyszkowska od 1.03.2022 r. do nadal,
- Aleksandra Szulga od 16.01.2020 r. do 28.02.2022 r.,
- J.G. od 28.09.2019 r. do 15.01.2020 r.,
- Joanna Łachut od 16.04.2018 r. do 27.09.2019 r.

Pierwszy Zastępca Naczelnika (ZN1):

- Agata Kubica od 8.09.2022 r. do nadal,
- brak I Zastępcy od 25.07.2022 r. do 7.09.2022 r.,
- Artur Scholz (po zmianie pionu) od 29.03.2022 r. do 24.07.2022 r.,
- brak I Zastępcy od 1.03.2022 r. do 28.03.2022 r.,
- Małgorzata Tyszkowska od 1.02.2020 r. do 28.02.2022 r.,
- Paweł Cochur od 5.06.2019 r. do 31.01.2020 r.,
- Małgorzata Moskal (po zmianie pionu) od 29.11.2017 r. do 4.06.2019 r.

Drugi Zastępca Naczelnika (ZN2):

- Joanna Kuchta od 29.03.2022 r. do nadal,
- Artur Scholz (zmiana pionu na ZN1) od 26.04.2021 r. do 28.03.2022 r.,
- Grzegorz Hoinka od 1.02.2020 r. do 23.04.2021 r.,
- Marek Złotecki od 5.06.2019 r. do 31.01.2020 r.,
- Katarzyna Raszyk-Widłok od 29.11.2017 r. do 6.04.2019 r.

W PŚUS w Sosnowcu obowiązywał Regulamin organizacyjny nadany przez DIAS w Katowicach Zarządzeniami:

- nr 174/2017 z dnia 29 listopada 2017 r. – od 29.11.2017 r. do 30.04.2019 r.,
- nr 34/2019 z dnia 25 kwietnia 2019 r. ze zm. – od 1.05.2019 r. do 8.03.2022 r.,
- nr 45/2022 z dnia 9 marca 2022 r. ze zm. – od 9.03.2022 r. do nadal.

Zgodnie z § 12 RO stanowiącego załącznik do Zarządzenia nr 45/2022 DIAS z dnia 9 marca 2022 r. ze zm., obsługa i ewidencjonowanie składanych deklaracji podatkowych, wniosków, informacji i innych dokumentów oraz dokonywanie czynności sprawdzających w zakresie właściwości rzeczowej komórki wykonywane jest przez pracowników Działu Obsługi Bezpośredniej (SOB), który znajduje się w Pionie Obsługi Podatnika. Zgodnie z § 21 i § 22 wyżej wymienionego zarządzenia, dokonywanie czynności sprawdzających należy do obowiązków pracowników Pierwszego Działu Czynności Sprawdzających i Wymiany Informacji Międzynarodowej (SAS-1) oraz Drugiego Działu Czynności Sprawdzających (SAS-2), które znajdują się w Pionie Analiz i Czynności Sprawdzających.

Zarówno Pion Obsługi Podatnika oraz Pion Analiz i Czynności Sprawdzających podlegają ZN2.

1.1 Rozwiązania organizacyjne wprowadzone przez urząd w zakresie weryfikacji deklaracji VAT z wykazaną kwotą nadwyżki z poprzedniej deklaracji oraz do przeniesienia na następny okres.

W kontrolowanym Urzędzie nie opracowano wewnętrznej procedury regulującej zasady przeprowadzania czynności sprawdzających czy postępowania wobec podatników w zakresie weryfikacji kwot z/do przeniesienia wykazanych w deklaracjach VAT.

Zgodnie z wyjaśnieniami NPŚUS w Sosnowcu z 21.02.2023 r. czynności w zakresie weryfikacji nadwyżki do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy wykazanej w deklaracjach dla podatku od towarów i usług wykonują komórki: SOB (bieżąca obsługa deklaracji) i SAS-2 (weryfikacje raportów, czynności sprawdzające). Ponadto Dział SAS-1 w ramach weryfikacji

zwrotów wykazanych w deklaracjach VAT sprawdza zgodność kwoty nadwyżki z poprzedniej deklaracji z kwotą wykazaną do przeniesienia.

W przypadku deklaracji VAT, z których nie wynika kwota do zwrotu upoważnieni pracownicy Działu SOB weryfikują prawidłowość danych na poziomie aplikacji SPEED (sprawdzanie dokumentu pod względem formalnym i rachunkowym). Kontrola odbywa się przy użyciu dostępnych aplikacji Poltax Plus CSU, Karta2, Zisar oraz SeRcE, natomiast weryfikacja zgodności przeniesień wykonywana jest przy użyciu funkcjonalności klawiszy ALT 5 w aplikacji Poltax Plus CSU. Ponadto prowadzony jest monitoring kontroli zgodności między dokumentami na podstawie wydruku sporządzanego raz na kwartał w Poltax Plus CSU w zakresie deklaracji pierwotnych i korekt.

Komórka SOB przy realizacji zadań wykorzystywała niżej wymienione akty prawa wewnętrznego:

- Komunikat nr 7/2018 NUS z 22 marca 2018 roku w sprawie obsługi deklaracji i korekt deklaracji PIT-4R, PIT-8AR, CIT-8 (wraz z załącznikami) CIT-ST, CIT-10Z, CIT-6R, WZS-1M, WZS-1K, WZS-1R, VAT-7, VAT-7K, VAT-9M,
- Decyzję nr 16/2021 NUS z 15 grudnia 2021 r. w sprawie wprowadzenia procedury określającej zasady postępowania z dokumentami związanymi ze zwrotami podatku od towarów i usług w PŚUS w Sosnowcu.

Dział SAS-1 przy realizacji zadań wykorzystywał niżej wymienione akty prawa wewnętrznego:

- Decyzję nr 16/2021 NUS z 15 grudnia 2021 r. w sprawie wprowadzenia procedury określającej zasady postępowania z dokumentami związanymi ze zwrotami podatku od towarów i usług w PŚUS w Sosnowcu,
- Decyzję nr 8/2020 NUS z 2 lipca 2020 r. w sprawie określenia sposobu akceptacji zwrotów podatku VAT wykazanych w deklaracjach dla podatku od towarów i usług oraz w korektach deklaracji,
- Decyzję nr 6/2020 NUS z 21 kwietnia 2020 r. w sprawie określenia sposobu postępowania z deklaracjami dla podatku od towarów i usług/korektami deklaracji, z których wynika zwrot podatku od towarów i usług VAT w czasie stanu epidemii w związku z zakażeniami wirusem SARS-CoV-2/SARS-CoV2,
- Decyzję nr 3/2020 NUS z 16 marca 2020 r. w sprawie określenia sposobu postępowania z deklaracjami dla podatku od towarów i usług/korektami deklaracji, z których wynika zwrot podatku od towarów i usług VAT w kwocie nieprzekraczającej 10 000 zł,
- Decyzję nr 2/2020 NUS z 13 marca 2020 r. w sprawie określenia sposobu postępowania z korektami zeznań/deklaracji, z których wynika nadpłata w kwocie nieprzekraczającej 3000 zł,
- Decyzję nr 9/2019 NUS z 25 listopada 2019 r. zmieniającą decyzję w sprawie wprowadzenia procedury zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym lub podatku naliczonego wykazanego w deklaracjach dla podatku od towarów i usług i ich korektach składanych przez podatników podatku od towarów i usług w PŚUS w Sosnowcu,
- Decyzję nr 2/2019 NUS z dnia 14 maja 2019r. w sprawie wprowadzenia procedury zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym lub podatku naliczonego

wykazanego w deklaracjach dla podatku od towarów i usług i ich korektach składanych przez podatników podatku od towarów i usług w PŚUS w Sosnowcu,

- Wytyczne Ministerstwa Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług (Warszawa, marzec 2016 r.).

Dział SAS-2 prowadzi swoje czynności sprawdzające w oparciu o RO PŚUS oraz „Wytyczne do czynności sprawdzających” przekazane przez Departament Nadzoru nad Kontrolami Ministerstwa Finansów z września 2021 r. W przypadku obsługi raportów, w pierwszej kolejności stosowane są wezwania telefoniczne jako najszybsze i najskuteczniejsze narzędzie, pozwalające na obsługę dużej ilości rekordów w krótkim czasie. Jeśli podmiot nie reaguje wówczas kierowane jest wezwanie pisemne.

(dowód: akta kontroli str. 8/162-165)

1.2 Kontrola funkcjonalna

Zasady sprawowania kontroli funkcjonalnej w PŚUS zostały określone w:

- zarządzeniu DIAS w Katowicach nr 3/2019 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, zmienionym zarządzeniem nr 65/2021 z dnia 14 maja 2021 r.,
- decyzji nr 8/2021 NPŚUS w Sosnowcu z dnia 1 czerwca 2021 r. w sprawie organizacji systemu kontroli sprawowanej w ramach nadzoru służbowego przez osoby zajmujące kierownicze stanowiska w PŚUS w Sosnowcu.

Z informacji przekazanych przez Kierownika Działu SOB oraz Kierownika Działu SAS-2 wynika, że za okres 2019-2021 r. nie przeprowadzali kontroli funkcjonalnej w zakresie weryfikacji kwot do przeniesienia.

(dowód: akta kontroli str. 8/59, 8/144)

W opracowanych procedurach sprawowania kontroli funkcjonalnej nie wskazano obszaru objętego kontrolowanym zakresem.

Przeglądy sprawowania kontroli funkcjonalnej przeprowadzane były w tym samym czasie co dokonywana była kontrola funkcjonalna.

1.3 Rejestr ryzyk korupcyjnych

W toku kontroli przedłożono Karty opisu zadań zagrożonych korupcją dla Komórki SKA2 (obecnie SAS-2) oraz Komórki SOB. W karcie opisu zadań zagrożonych korupcją dla SKA2 spośród pięciu zadań dla jednego wskazano niski poziom zagrożenia korupcją, a dla pozostałych poziom marginalny. W karcie opisu zadań zagrożonych korupcją dla Komórki SOB spośród ośmiu ryzyk dla dwóch zadań wskazano średni stopień zagrożenia korupcją. Ryzyka te uwzględniono w przedłożonym Rejestrze ryzyk wystąpienia korupcji PŚUS w Sosnowcu, który został utworzony w maju 2018 r. i obowiązuje do nadal. Niniejszy rejestr zawiera ryzyka korupcyjne zdiagnozowane w kartach opisu dla zadań w najwyższym stopniu zagrożonych ryzykiem wystąpienia korupcji zgodnie z regulacjami zarządzenia nr 23/2018 DIAS w Katowicach z dnia 14 lutego 2018 r. w sprawie wprowadzenia Instrukcji określającej metodykę identyfikowania i diagnozowania zadań w najwyższym stopniu zagrożonych ryzykiem wystąpienia korupcji oraz prowadzenia Rejestru ryzyka wystąpienia korupcji w Izbie Administracji Skarbowej w Katowicach i podległych urzędach.

Ponadto NPŚUS dokonał analizy ryzyk w II półroczu 2022 r. na podstawie polecenia Szefa Krajowej Administracji Skarbowej zawartego w punkcie 4.3 Zasad zarządzania ryzykiem nieprawidłowości w Krajowej Administracji Skarbowej, stanowiących załącznik do Zarządzenia nr 55 Szefa KAS z dnia 15 listopada 2021 r. w sprawie zasad zarządzania ryzykiem nieprawidłowości w Krajowej Administracji Skarbowej. Analiza zawiera dane wynikające między innymi z identyfikacji, analizy, oceny, szacowania oraz monitoringu ryzyka. Po udokumentowaniu ryzyk w Tabeli stanowiącej Załącznik do Zasad, przekazano je do wiadomości Dyrektorowi Izby Administracji Skarbowej w Katowicach. Zidentyfikowane ryzyka oszacowano co do prawdopodobieństwa i ewentualnego skutku wystąpienia nieprawidłowości. W PŚUS w Sosnowcu w grupie stanowisk do spraw czynności sprawdzających prawdopodobieństwo wystąpienia nieprawidłowości w pięciopunktowej skali oceniono jako małe (wartość 2 pkt), wartość skutku oszacowano jako mały i bardzo duży (wartość od 2 do 5 pkt), natomiast poziom ryzyka został ustalony na poziomie małym i średnim (wartość od 4 do 10 pkt).

W procesie tym NPŚUS w Sosnowcu nie zdiagnozował ryzyk, których wartość została oceniona na poziomie bardzo dużym (powyżej 15 pkt). Jak wynika z informacji uzyskanych w wyniku procesu analizy ryzyk nieprawidłowości, żadne z nich nie zmaterializowało się w roku 2022.

(dowód: akta kontroli str. 8/630-641)

1.4 Metoda doboru próby spraw do kontroli

Dobór próby do kontroli przeprowadzono na podstawie:

1. Raportów z aplikacji e-Orus „Wykaz weryfikacja VAT- VAT-7K/VAT-7D przeniesienia – zbiorczo”, obejmujących okres złożenia deklaracji od 1.01.2019 r. do 31.12.2021 r. sporządzonych w IAS w Katowicach na potrzeby kontroli w dniu 10.02.2023 r.

(dowód: akta kontroli str. 1/8-47)

2. Raportów Departamentu Ministerstwa Finansów przekazanych do Urzędu za pośrednictwem Izby Administracji Skarbowej w Katowicach zawierających wykazy podmiotów u których stwierdzono rozbieżności pomiędzy wykazaną w deklaracji za dany okres rozliczeniowy kwotą „z przeniesienia”, a kwotą „do przeniesienia” zadeklarowaną w deklaracji za poprzedni okres rozliczeniowy.

(dowód: akta kontroli str. 8/565-566, 8/590-593, 8/601-602, 8/607-628)

3. Raportów z aplikacji e-Orus „Wykaz weryfikacja VAT-7 przeniesienia” sporządzonych w komórce SAS-2 w 2021 i 2022 r. obejmujących rozbieżności występujące w okresach: od stycznia do grudnia 2019 r., od stycznia do listopada 2020 r. oraz od stycznia do października 2021 r.

(dowód: akta kontroli str. 8/383-386, 8/419-424, 8/427-430, 8/438-442, 8/460-466, 8/474-477, 8/491-496, 8/504-507)

Zgodnie z wyjaśnieniami NPŚUS z 2.03.2023 r. w kontrolowanym zakresie nie były sporządzane wnioski o przeprowadzenie kontroli. W celu szybkości i ekonomiki postępowania, rozbieżności były wyjaśniane w ramach czynności sprawdzających.

(dowód: akta kontroli str. 8/168)

2. Ustalenia szczegółowe

2.1 Czynności dokonane przez urząd w związku z dobraną próbą do kontroli na podstawie sporządzonych raportów (dla VAT-7, VAT-7K, VAT-7D) z aplikacji e-Orus „Wykaz weryfikacja VAT-7/VAT-7K/VAT-7D przeniesienia – zbiorczo”, obejmujących okres złożenia deklaracji od 1.01.2019 r. do 31.12.2021 r.

Badaniem objęto deklaracje VAT, dla których przy wskazanych parametrach wystąpiła różnica niezgodności kwoty do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy/kwot nadwyżki z poprzedniej deklaracji VAT w wysokości powyżej 8500 zł. Do kontroli wytypowano łącznie 22 deklaracje, w tym: 19 deklaracji VAT-7 oraz trzy deklaracje VAT-7K. Deklaracje zweryfikowano w bazie Poltax Plus CSU pod kątem wykazanej kwoty nadwyżki z poprzedniej deklaracji oraz nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy oraz obowiązku podatkowego w zakresie podatku od towarów i usług. Do próby przyjęto podmioty, które na dzień kontroli:

- posiadały otwarty obowiązek w podatku VAT w PŚUS w Sosnowcu: 14 pozycji;
- zostały wykreślone z rejestru podatników VAT: dwie pozycje;
- posiadały otwarty obowiązek w podatku VAT w innym US: sześć pozycji.

Tabela nr 1. Zestawienie wytypowanych deklaracji VAT.

Wykaz wytypowanych podatników z raportu sporządzonego 10.02.2023 r. z aplikacji e-Orus „wykaz weryfikacja VAT-7/VAT-7K przeniesienia – zbiorczo” obejmujący okres złożenia deklaracji 1.01.2019 r. – 31.12.2021 r.)

I.p.	NIP	Deklaracja z wykazaną kwotą nadwyżki z poprzedniej deklaracji VAT-7,VAT-7K/ miesiąc/rok	Nr pomocniczy/ numer systemowy	Różnica pomiędzy wykazaną kwotą do przeniesienia, a kwotą nadwyżki z poprzedniej deklaracji	Deklaracja VAT z wykazaną kwotą do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy miesiąc/rok, nr systemowy
1	(...)	VAT-7 za 7/2019	K/V7/20/142/E (...)	598 708	6/2019 (...)
2	(...)	VAT-7 za 5/2019	V7/19/1387/E (...)	11 900	4/2019 (...)
3	(...)	VAT-7 za 9/2019	K/V7/19/2452/E5 (...)	46 536	8/2019 (...)
4	(...)	VAT-7 za 5/2019	V7/19/1363/E (...)	-149 962	4/2019 (...)
5	(...)	VAT-7 za 2/2019	K/V7/19/2340/E5 (...)	-55 577	1/2019 (...)
6	(...)	VAT-7 za 1/2020	K/V7/20/875/E1 (...)	38 975	12/2019 (...)
7	(...)	VAT-7 za 5/2020	V7/20/2139/E (...)	11 792	4/2020 (...)
8	(...)	VAT-7 za 12/2020	K/V7/21/5074/E (...)	37 724	11/2020 (...)
9	(...)	VAT-7 za 6/2020	K/V7/21/2603/E (...)	419 587	5/2020 brak
10	(...)	VAT-7 za 6/2020	V7/20/2501/E (...)	35 601	5/2020 (...)
11	(...)	VAT-7 za 10/2020	K/V7/21/3460/E (...)	15 510	9/2020 (...)

12	(...)	VAT-7 za 6/2021	K/V7/22/1941/E (...)	8627	5/2021 (...)
13	(...)	VAT-7 za 12/2021	K/V7/22/3098/E (...)	79 775	11/2021 (...)
14	(...)	VAT-7 za 3/2021	K/V7/22/829/E (...)	44 548	2/2021 (...)
15	(...)	VAT-7 za 11/2021	-AUTO- (...)	32 097	10/2021 (...)
16	(...)	VAT -7 za 8/2021	-AUTO- (...)	25 557	7/2021 (...)
17	(...)	VAT-7 za 5/2021	-AUTO- (...)	51 521	4/2021 deklaracja anulowana z uwagi na złożenie korekty
18	(...)	VAT-7 za 11/2021	-AUTO- (...)	16 196	10/2021 (...)
19	(...)	VAT-7 za 1/2021	K/V7/22/814/E (...)	99 735	12/2020 (...)
20	(...)	VAT-7K za 3K/2019	K/V7K/20/281/E (...)	37 674	2K/2019 (...)
21	(...)	VAT-7K za 3K/2019	K/V7K/20/26/E78 (...)	12 267	2K/2019 brak
22	(...)	VAT-7K za 1K/2020	K/V7K/20/195/E (...)	43 250	4K/2019 (...)

W wyniku weryfikacji 22 pozycji ujętych w tabeli nr 1 dokonano poniższych ustaleń:

1. W pięciu przypadkach niezgodności w kwocie nadwyżki z poprzedniej deklaracji wynikały z faktu wstąpienia z mocy prawa (w wyniku połączenia, zgodne z art. 492 § 1 pkt 1 KSH¹) we wszystkie prawa i obowiązki spółki przejmującej, dotyczy:
 - NIP: (...) (poz. 6 tabeli nr 1),
 - NIP: (...) (poz. 8 tabeli nr 1),
 - NIP: (...) (poz. 9 tabeli nr 1),
 - NIP: (...) (poz. 16 tabeli nr 1),
 - NIP: (...) (poz. 19 tabeli nr 1).
2. W siedmiu przypadkach rozbieżności nie zostały wyjaśnione na dzień zakończenia kontroli pomimo podjęcia czynności przez US, dotyczy:
 - NIP: (...) (poz. 5 tabeli nr 1),
 - NIP: (...) (poz. 7 tabeli nr 1),
 - NIP: (...) (poz. 10 tabeli nr 1),
 - NIP: (...) (poz. 12 tabeli nr 1),
 - NIP: (...) (poz. 13 i 14 tabeli nr 1),
 - NIP: (...) (poz. 15 tabeli nr 1).
3. W czterech przypadkach rozbieżności nie zostały wyjaśnione przez PŚUS przed zmianą właściwości podatnika. Informacje o niezgodnych kwotach z/do przeniesienia celem podjęcia dalszych czynności wyjaśniających zostały skierowane do właściwych US w toku kontroli, dotyczy:
 - NIP: (...) (poz. 18 tabeli nr 1),
 - NIP: (...) (poz. 3 tabeli nr 1),
 - NIP: (...) (poz. 22 tabeli nr 1),

¹ Kodeks spółek handlowych – Dz.U.2022.0.1467 t.j. ustawa z 15.09.2000 r.

- NIP: (...) (poz. 11 tabeli nr 1).
- 4. W dwóch przypadkach niezgodność powstała w wyniku złożenia korekty deklaracji po zmianie właściwości - właściwym do wyjaśnienia niezgodności pozostaje inny US, dotyczy:
 - NIP: (...) (poz. 2 tabeli nr 1),
 - NIP: (...) (poz. 20 tabeli nr 1).
- 5. W jednym przypadku niezgodność wynikała z zawieszenia działalności gospodarczej, tj. braku ciągłości składanych deklaracji, dotyczy:
 - NIP: (...) (poz. 21 tabeli nr 1).
- 6. W jednym przypadku niezgodność została wyjaśniona przed wszczęciem czynności kontrolnych, dotyczy:
 - NIP: (...) - korekta za 4/2021 r. z 8.02.2023 r. (poz. 17 tabeli nr 1).
- 7. W jednym przypadku odstąpiono od wezwania do złożenia korekt deklaracji VAT za okres od 7/2019 r. do 11/2019 r. z uwagi na wykreślenie Spółki z rejestru podatników VAT z dniem 13.05.2020 r. na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 2 u.p.t.u. z powodu zaprzestania składania deklaracji VAT-7 z końcem 2019 roku, dotyczy:
 - NIP: (...) (poz. 1 tabeli nr 1).
- 8. W jednym przypadku rozbieżność została wyjaśniona w toku kontroli, dotyczy:
 - NIP: (...) - korekta za 5/2019 r. z 9.03.2023 r. (poz. 4 tabeli nr 1).
- 9. W przypadku NIP: (...) (poz. 1 tabeli nr 1):

- podjęcie czynności w związku ze złożonym wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty nastąpiło z opóźnieniem, tj. po upływie 46 dni od dnia wpływu wniosku i na 11 dni przed terminem zwrotu nadpłaty.

Wniosek o stwierdzenie nadpłaty z 14.01.2020 r. został złożony w US 17.01.2020 r., natomiast wezwanie skierowane do Spółki (nr 2471-SPP2.41103.109,110,111.2020.NAD.BA.20136.MG z 6.03.2020 r.) sporządzone na podstawie art. 169 § 1 O.p. o uzupełnienie braków formalnych zostało wysłane 9.03.2020 r. W wezwaniu NPŚUS zwrócił się o uzupełnienie podpisu na wniosku i złożenie wyjaśnień co do przyczyn braku ujawnienia w KRS organów uprawnionych do reprezentacji Spółki. Termin zwrotu nadpłaty przypadał na 17.03.2020 r. Sporządzenie wezwania w dniu 6.03.2020 r. potwierdza zapis dokonany w metryce sprawy.

W przedmawionej sprawie została naruszona zasada szybkości postępowania wyrażona w art. 125 O.p., która stanowi, że organy podatkowe powinny prowadzić postępowania podatkowe (w tym również w zakresie zwrotu nadpłaty) wnikliwie i szybko, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do ich jak najszybszego zakończenia.

(dowód: akta kontroli str. 8/344,377-380,382)

- 10. W przypadku NIP: (...) (poz. 4 tabeli nr 1) brak wezwania podatnika do złożenia korekty deklaracji VAT-7 za 5/2019 r. w związku z wystąpieniem rozbieżności w kwocie nadwyżki z poprzedniej deklaracji. W deklaracji VAT-7 za 5/2019 r. złożonej 25.06.2019 r. podatnik nie zadeklarował kwoty nadwyżki z poprzedniej deklaracji, podczas gdy w deklaracji za 4/2019 r. złożonej 24.05.2019 r. widniała nadwyżka do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy w wysokości 149 962 zł. Czynności podjęto w toku kontroli, tj. w dniu 6.03.2023 r.

(dowód: akta kontroli str. 8/217-221)

11. W przypadku NIP: (...) (poz. 19 tabeli nr 1) brak zaewidencjonowania w Poltax Plus CSU wniosku o zaliczenie nadpłaty na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych. We wniosku z 25.02.2022 r. (wpływ do US 1.03.2022r.) o stwierdzenie nadpłaty w podatku VAT za 1/2021 r. (NAD-ZN nr 375401377) Spółka zwróciła się z prośbą o zachowanie nadpłaty na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych. W związku z powyższym NPŚUS w Sosnowcu wydał w dniu 29.04.2022 r. postanowienie o zaliczeniu nadpłaty na poczet innych zobowiązań nr 2471-SER.7010.1949.2022.1.

(dowód: akta kontroli str. 8/400-406)

Stosownie do „Zasad powiązań dokumentów wymiarowych w systemie Poltax” wniosek o zaliczenie nadpłaty na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych winien zostać wprowadzony na kodzie formularza NAD-ZP.

12. Kontakt telefoniczny nawiązywany był z osobami posiadającymi pełnomocnictwo UPL-1 do składania deklaracji w przypadku:

- NIP: (...) (poz. 7 tabeli nr 1),
- NIP: (...) (poz. 12 tabeli nr 1),
- NIP: (...) (poz. 15 tabeli nr 1),
- NIP: (...) (poz. 4 tabeli nr 1).

Na okoliczność przeprowadzonych rozmów telefonicznych pracownicy PŚUS sporządzili adnotacje w dniu 6.03.2023 r.

W toku kontroli okazano wydruki pełnomocnictw UPL-1 osób z którymi kontaktowano się przy wyjaśnianiu niezgodności. Jednocześnie w treści trzech adnotacji (dotyczy: NIP: (...), NIP: (...), NIP: (...)) wskazano, że osoby z którymi przeprowadzono rozmowę telefoniczną posiadają pełnomocnictwo UPL-1 do podpisywania deklaracji składanych za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

(dowód: akta kontroli str. 8/206,207,212-217)

W złożonych w dniu 8.03.2023 r. wyjaśnieniach ZN2 potwierdziła, że wezwania telefoniczne w celu wyjaśnienia rozbieżności kierowane były do osoby, która złożyła deklarację i była uprawniona do dokonania korekty, tj. do osób posiadających UPL-1.

(dowód: akta kontroli str. 8/192-195)

Zespół Kontrolerów nie uwzględnił złożonych wyjaśnień. Należy podkreślić, że pełnomocnictwo UPL-1 jest pełnomocnictwem o bardzo wąskim zakresie i pozwala jedynie na podpisanie i przekazanie elektronicznie deklaracji do urzędu skarbowego. Stanowisko w sprawie nawiązywania kontaktów telefonicznych bądź e-mail zostało przedstawione w punkcie 2.4 niniejszego dokumentu.

2.2 Czynności podejmowane w celu weryfikacji deklaracji z wykazaną kwotą z przeniesienia z poprzedniego okresu rozliczeniowego w związku z otrzymanymi raportami z IAS.

Departament Analiz Ministerstwa Finansów przekazał do IAS raporty dotyczące urzędów skarbowych województwa śląskiego, w tym Urząd objęty kontrolą, zawierające wykazy podmiotów, u których stwierdzono rozbieżności pomiędzy wykazaną w deklaracji za dany okres rozliczeniowy kwotą „z przeniesienia”, a kwotą „do przeniesienia” zadeklarowaną w deklaracji za poprzedni okres rozliczeniowy – z poleceniem wyjaśnienia potencjalnych

nieprawidłowości w tym zakresie. Dział ICK IAS w Katowicach przekazał do PŚUS w Sosnowcu niżej wymienione raporty obejmujące swym zakresem poszczególne okresy 2019 r., 2020 r., 2021 r.:

- za pismem nr 2401-ICK.4022.609.2019.3 z 20.12.2019 r. raport dotyczący deklaracji za I-III kwartał 2019 r. Termin udzielenia odpowiedzi: 27.01.2020 r. (nr sprawy 2471-SAS2.0321.65.2019),
- za pismem nr 2401-ICK.4022.88.2020.9 z 27.07.2020 r. raport dotyczący deklaracji za lata 2015-2019 (ponaglenie do spraw pozostających w toku: 4022.192,288,609.2019). Termin udzielenia odpowiedzi: 17.08.2020r. (nr sprawy 2471-SAS2.0321.13.2020.1),
- za pismem nr 2401-ICK.4022.231.2020.2 z 6.08.2020 r. raport dotyczący deklaracji za okres od 10/2019 r. do 5/2020 r. Termin udzielenia odpowiedzi: 9.10.2020 r. (nr sprawy 2471-SAS2.0321.16.2020.1, 2471.SAS2.0321.58.2020),
- za pismem nr 2401-ICK.4022.87.2021.2 z 12.03.2021 r. ponaglenie do spraw pozostających w toku: 2401-ICK.4022.231.2020.2. Termin udzielenia odpowiedzi: 7.05.2021 r.,
- za pismem nr 2401-ICK.4022.9.2021.2 z 16.03.2021 r. raport dotyczący deklaracji za okres od 6/2020 r. do 9/2020 r. Termin udzielenia odpowiedzi: 2.08.2021 r.,
- za pismem nr 2401-ICK.4022.223.2021.2 z 12.08.2021 r. raport dotyczący deklaracji za okres od 10/2020 r. do 12/2020 r. Termin udzielenia odpowiedzi: 19.11.2021 r.,
- za pismem nr 2401-ICK.4022.243.2021.3 z 20.09.2021 r. raport dotyczący deklaracji za okres od 1/2021 r. do 3/2021 r. Termin udzielenia odpowiedzi: 10.12.2021 r.,
- za pismem nr 2401-ICK.4022.41.2022.3 z 23.02.2022 r. raport dotyczący deklaracji za okres od 4/2021 r. do 6/2021 r. Termin udzielenia odpowiedzi: 15.04.2022 r.,
- za pismem nr 2401-ICK.4022.68.2022.2 z 23.03.2022 r. raport dotyczący deklaracji za okres od 7/2021 r. do 9/2021 r. Termin udzielenia odpowiedzi: 9.06.2022 r.,
- raport udostępniony w MZA (Moduł Zarządzania Analizami – Wro-System) za okres od 10/2021 r. do 12/2021 r.

Na podstawie przedłożonych raportów Zespół kontrolerów wytypował łącznie 13 pozycji, wybierając każdą pierwszą pozycję z raportu. Wyjątek stanowił raport nr 2401-ICK.4022.88.2020.9, który swoim zakresem obejmował również lata 2014-2018 (spoza zakresu kontroli), z którego wytypowano ostatnią pozycję. Ponadto w przypadku raportu nr 2401-ICK.4022.609.2019.3 weryfikacją dodatkowo objęto pozycję nr 2, a w przypadku raportu nr 2401-ICK.4022.9.2021.2 pozycje nr 2-4, ponieważ dotyczyły tego samego podatnika.

Tabela nr 2. Zestawienie danych z raportów otrzymanych z ICK według stanu na dzień udzielenia odpowiedzi

Lp.	Nr raportu/ Data raportu/ Termin odpowiedzi/ Data udzielenia odpowiedzi	Ilość pozycji do wyjaśnienia	Ilość pozycji wyjaśnionych	Ilość pozycji pozostających w toku (do wyjaśnienia)	Ilość podmiotów przekazanych według właściwości do innego US
1	Nr 2401-ICK.4022.609.2019.3 20.12.2019 27.01.2020 23.01.2020	16	12	4	0
2	Nr 2401-ICK.4022.88.2020.9	13	11	2	0

Lp.	Nr raportu/ Data raportu/ Termin odpowiedzi/ Data udzielenia odpowiedzi	Ilość pozycji do wyjaśnienia	Ilość pozycji wyjaśnionych	Ilość pozycji pozostających w toku (do wyjaśnienia)	Ilość podmiotów przekazanych według właściwości do innego US
	27.07.2020 17.08.2020 11.08.2020				
3	Nr 2401-ICK.4022.231.2020.2 06.08.2020 09.10.2020 15.10.2020	20	12	8	0
4	Nr 2401-ICK.4022.9.2021.2 16.03.2021 2.08.2021 12.05.2021	6	6	0	0
5	Nr 2401-ICK.4022.223.2021.2 12.08.2021 19.11.2021 21.10.2021r. przez SZD UNP: 2471-21-068184	6	6	0	0
6	Nr 2401-ICK.4022.243.2021.3 20.09.2021 10.12.2021 7.12.2021r. przez SZD UNP: 2471-21-080095	8	8	0	0
7	Nr 2401-ICK.4022.41.2022.3 23.02.2022 1.04.2022r. przez SZD UNP: 2471-22-023334	5	5	0	0
8	Nr 2401-ICK.4022.68.2022.2 23.03.2022 9.06.2022 14.04.2022r. przez SZD UNP: 2471-22-089329	4	4	0	0
9	Nr 1649926463_2022_04_14 Raport udostępniony w MZA Data przygotowania analizy: 6.04.2022 r. Termin realizacji: 1.08.2022 r.	1	1	0	0

Na podstawie badanej próby dokonano poniższych ustaleń:

- po otrzymaniu wykazów zawierających rozbieżności pomiędzy kwotą z przeniesienia, a kwotą do przeniesienia wykazaną z poprzedniej deklaracji, Naczelnik Urzędu podejmował niezwłocznie czynności zmierzające do wyjaśnienia rozbieżności (poza raportem nr 231). Wystąpiły również sytuacje, że niezgodność w kwocie do przeniesienia została wyjaśniona przed otrzymaniem raportu.
- nie stwierdzono przypadku możliwości skorzystania z uprawnienia w zakresie korygowania rozliczeń z urzędu (art. 274 § 1 O.p.).
- w jednym przypadku niezgodność w kwocie nadwyżki z poprzedniej deklaracji wynikała z faktu wstąpienia z mocy prawa w wyniku połączenia, zgodnie z art. 492 §1 pkt 1 KSH we wszystkie prawa i obowiązki spółki przejmującej (dotyczy NIP: (...), poz. 8 tabeli nr 2).
- informacje podawane w sprawozdaniach były zgodne ze stanem faktycznym, każdorazowo znajdowały odzwierciedlenie w przedłożonej dokumentacji.
- w przypadku dwóch podatników błędnie zaewidencjonowano czynności sprawdzające w e-Orus w zakresie nieprawidłowo ustalonej kwoty uszczuplenia, tj. niezgodnie

z Wytycznymi do wprowadzania danych do podsystemu Kontrola². Dotyczy poz. 1 tabeli nr 2:

- NIP: (...), dotyczy CS za okres 3-10/2019 r., nr e-Orus: 29873, 29874, 29875, 29876, 29877, 29878, 29879, 29881, 29882;
- NIP: (...), dotyczy CS za okres 2-9/2019 r., nr e-Orus: 29722, 29723, 29724, 29725, 29726, 29727, 29728, 29730, 29731.

W wyjaśnieniach z 3.03.2023 r. NPSUŚ wskazała, że przyczyną błędnie zaewidencjonowanych kwot uszczupień było błędne użycie zasady, każdy miesiąc rozliczony osobno.

(dowód: akta kontroli str. 8/177,178,571-577,585-589)

Złożone wyjaśnienia potwierdzają ustalenia dokonane w toku kontroli.

- w przypadku raportu nr 2401-ICK.4022.231.2020.2 z 6.08.2020 r., którego termin odpowiedzi przypadał na dzień 9.10.2020 r. odpowiedzi udzielono 15.10.2020 r., tj. 6 dni po terminie co spowodowało opóźnienie w wyjaśnieniu nieprawidłowości wskazanych w raporcie.

W piśmie z 2.03.2023 r. NPŚUS wskazała, że odpowiedzi udzielono po terminie z uwagi na omyłkową dekretację raportu przesłanego wyłącznie za pośrednictwem e-mail na niewłaściwą komórkę. W związku z tym, odbiorca wiadomości nie nadał sprawie dalszego biegu lecz potraktował pismo jako przesłane wyłącznie do wiadomości. Dopiero informacja z IAS o braku odpowiedzi spowodowała odszukanie pisma, wykonanie i udzielenie odpowiedzi w trybie natychmiastowym. Obecnie taka sytuacja nie miałaby miejsca z uwagi na elektroniczny obieg dokumentów zgodny z instrukcją kancelaryjną, możliwość monitorowania stanu sprawy i weryfikacji w SZD komórek, do których wpłynęło pismo z uwzględnieniem odpowiedzialności za wykonanie.

(dowód: akta kontroli str. 8/169,610-627)

Złożone wyjaśnienia potwierdzają ustalenia dokonane w toku kontroli.

- przy wyjaśnianiu rozbieżności nawiązywany był głównie kontakt telefoniczny oraz e-mail, który został udokumentowany poprzez sporządzenie adnotacji.

W toku kontroli okazano adnotacje dotyczące wyjaśniania poszczególnych raportów:

- NIP: (...), adnotacja z 12.12.2019 r. - kontakt z osobą ze spółki doradztwa podatkowego (poz. 1 tabeli nr 2),
- NIP: (...), adnotacja z 31.12.2019 r. - kontakt z główną księgową (poz. 1 tabeli nr 2),
- NIP: (...), adnotacja z 28.07.2020 r. - kontakt z zastępcą głównego księgowego (poz. 2 tabeli nr 2),
- NIP: (...), adnotacja z 19.08.2021 r. - brak informacji umożliwiających podanie funkcji jaką pełniła wskazana osoba, w adnotacji widnieje jedynie nazwisko osoby z którą podjęto kontakt (poz. 5 tabeli nr 2).

² Za pismem nr DNK6.8621.3.2022 z 23.03.2022 r. Departament Nadzoru nad Kontrolami MF przekazał Dyrektorom IAS Wytyczne do wprowadzenia danych do systemu Zisar Plus w zakresie kontroli podatkowej oraz poinformował, że od 1.04.2022 r. nastąpi pełne wdrożenie systemu Zisar Plus modułu Kontrola Podatkowa.

Z treści adnotacji nie zawsze wynikało czy osoba z którą nawiązano kontakt była osobą uprawnioną do reprezentowania podatnika.

(dowód: akta kontroli str. 8/567, 578, 594, 603)

Stanowisko w sprawie nawiązywania kontaktów telefonicznych bądź e-mail zostało przedstawione w punkcie 2.4 niniejszego dokumentu.

2.3 Prowadzenie weryfikacji na podstawie raportów z aplikacji e-Orus wobec podatników z błędnie wykazaną kwotą z/do przeniesienia – raporty sporządzone przez komórkę SAS-2.

W zakresie monitorowania błędnie przeniesionej kwoty nadwyżki z poprzedniej deklaracji, czynności kontrolne przeprowadzono w oparciu o przedłożone raporty wykonane z aplikacji e-ORUS - pod nazwą „Wykaz weryfikacja VAT-7 przeniesienia” – dotyczące deklaracji VAT-7/VAT-7K.

Sprawdzono terminowość podejmowanych czynności weryfikacyjnych (czas od daty sporządzenia raportu do przeprowadzenia czynności), zakres i metodę weryfikacji danych, a także rzetelność podejmowanych działań oraz ilość podjętych czynności.

W toku kontroli okazano raporty z aplikacji e-ORUS w ilości 42 sztuk, które stanowiły pomoc przy monitorowaniu podatników u których wystąpiła różnica w kwocie nadwyżki z poprzedniej deklaracji.

Tabela nr 3. Wykaz raportów sporządzonych w komórce SAS-2

Lp.	Raport e-Orus „Wykaz weryfikacja VAT-7 – przeniesienia” m-c/rok	Data sporządzenia	Ilość pozycji do wyjaśnienia
1	1/2019 - 7/2019	brak	42
2	1/2019 - 2/2019	12.05.2021	12
3	3/2019 - 4/2019	12.05.2021	18
4	5/2019 - 6/2019	12.05.2021	20
5	6/2019 - 7/2019	12.05.2021	21
6	7/2019 - 8/2019	12.05.2021	17
7	8/2019 - 9/2019	12.05.2021	20
8	9/2019 (3K2019) - 10/2019	12.05.2021	26
9	10/2019 - 11/2019	12.05.2021	32
10	11/2019 - 12/2019	12.05.2021	123
11	12/2019 (4K2019) - 1/2020	10.05.2021	40
12	1/2020 - 2/2020	2.07.2021	25
13	2/2020 - 3/2020	2.07.2021	21
14	3/2020 (1K2020) - 4/2020	2.07.2021	20
15	4/2020 - 5/2020	10.05.2021	24
16	4/2020 - 5/2020	2.07.2021	24
17	5/2020 - 6/2020	10.05.2021	26
18	5/2020 - 6/2020	2.07.2021	26
19	6/2020 - 7/2020	2.07.2021	30
20	7/2020 - 8/2020	10.05.2021	27
21	7/2020 - 8/2020	2.07.2021	29
22	8/2020 - 9/2020	10.05.2021	21
23	9/2020 (3K2020) - 10/2020	10.05.2021	52
24	9/2020 (3K2020) - 10/2020	2.07.2021	51
25	10/2020 - 11/2020	6.05.2021	53
26	10/2020 - 11/2020	2.07.2021	56
27	1/2021 - 2/2021	5.05.2021	19
28	1/2021 - 2/2021	1.07.2021	9

29	1/2021 - 2/2021	26.01.2022	7
30	2/2021 - 3/2021	6.05.2021	27
31	2/2021 - 3/2021	1.07.2021	24
32	3/2021 (1K2021) - 4/2021	1.07.2021	12
33	3/2021 (1K2021) - 4/2021	26.01.2022	7
34	4/2021 - 5/2021	1.07.2021	12
35	5/2021 - 6/2021	26.01.2022	16
36	5/2021 - 6/2021	4.05.2022	16
37	6/2021 (2K2021) - 7/2021	4.05.2022	11
38	7/2021 - 8/2021	26.01.2022	11
39	7/2021 - 8/2021	4.05.2022	12
40	8/2021 - 9/2021	4.05.2022	15
41	9/2021 (3K2021) - 10/2021	26.01.2022	17
42	9/2021 (3K2021) - 10/2021	4.05.2022	13

Na podstawie przedłożonej dokumentacji do kontroli wytypowano dziesięć raportów z których sprawdzeniem objęto łącznie 13 pozycji.

Tabela nr 4. Wykaz wytypowanych podatników na podstawie raportów sporządzonych przez komórkę SAS-2.

Lp	NIP	Raport z dnia/ za okres/ pozycja raportu/	Deklaracja z wykazaną kwotą do przeniesienia (zł) miesiąc/rok/nr systemowy deklaracji	Deklaracja z wykazaną kwotą nadwyżki z poprzedniej deklaracji (zł) miesiąc/rok/nr systemowy deklaracji	Kwota różnicy (zł)
1	(...)	- e-Orus - brak daty., - 1/2019 - 7/2019, - poz. 7 raportu	2/2019 44151099 kwota do przeniesienia 0,00	3/2019 34586103 kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji 44 445,00	44 445,00
2	(...)	e-Orus - brak daty, - 1/2019 - 7/2019, - poz. 11 raportu	1/2019 44335646 kwota do przeniesienia 51 811,00	2/2019 1979842 kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji 53 439,00	1628,00
3	(...)	e-Orus - brak daty, - 1/2019 - 7/2019, - poz. 23 raportu	12/2018 1947595 kwota do przeniesienia 0,00	1/2019 1968320 kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji 903,00	903,00
4	(...)	e-Orus - brak daty, - 1/2019 - 7/2019, - poz. 41 raportu	12/2018 1969701 kwota do przeniesienia 26 470,00	1/2019 1965076 kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji 27 372,00	902,00
5	(...)	- e-Orus z 12.05.2021, - 7/2019 - 8/2019, - poz. 14 raportu	7/2019 156679166 kwota do przeniesienia 1 561 760,00	8/2019 156680160 kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji 1 568 078,00	6318,00
6	(...)	- e-Orus z 10.05.2021, - 12/2019 (4K2019) - 1/2020, - poz. 30 raportu	12/2019 162280101 kwota do przeniesienia 74 481,00	1/2020 108618412 kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji 75 574,00	1093,00

7	(...)	- e-Orus z 10.05.2021, - 4/2020 - 5/2020, - poz. 20 raportu	4/2020 161026995 kwota do przeniesienia 205 191,00	5/2020 161342753 kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji 207 929,00	2738,00
8	(...)	- e-Orus z 10.05.2021, - 7/2020 - 8/2020, - poz. 2 raportu,	7/2020 186709288 kwota do przeniesienia 726.042,00	8/2020 172522296 kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji 728.026,00	1984,00
9	(...)	- e-Orus z 2.07.2021, - 7/2020 - 8/2020, - poz. 20 raportu	7/2020 169359328 kwota do przeniesienia 0,00	8/2020 179439846 kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji 2117,00	2117,00
10	(...)	- e-Orus z 2.07.2021, - 9/2020 (3kwartał) - 10/2020, - poz. 25 raportu	9/2020 176070150 kwota do przeniesienia – brak (deklaracja za 9/2020 została unieważniona 9.03.2021 r. w polu uwagi zapis: złożono korektę – e- mail US Ruda Śl.	10/2020 kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji 5941,00	5941,00
11	(...)	- e-Orus z 1.07.2021, - 2/2021 - 3/2021, - poz. 15 raportu	2/2021 288280051 kwota do przeniesienia 62 840,00	3/2021 268737115 kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji 64 450,00	1610,00
12	(...)	- e-Orus z 4.05.2022, - 7/2021 - 8/2021, - poz. 2 raportu	7/2021 419533707 kwota do przeniesienia 92 360,00	8/2021 304382885 kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji 92 739,00	379,00
13	(...)	- e-Orus z 4.05.2022, - 8/2021 - 9/2021, - poz. 2 raportu	8/2021 378632500 kwota do przeniesienia 0,00	9/2021 338123152 kwota nadwyżki z poprzedniej deklaracji 395,00	395,00

(dowód: akta kontroli str. 8/419-420,423-424,427-430,438-442,449-453,460-466,474-477,491-496,504-507,552-555)

Na podstawie przedłożonej dokumentacji dokonano następujących ustaleń:

- czynności weryfikacyjne podejmowane były niezwłocznie po sporządzeniu raportu;
- w dziesięciu przypadkach po wezwaniu została złożona korekta deklaracji VAT-7 z prawidłową kwotą nadwyżki, dotyczy: NIP: (...), NIP: (...), NIP: (...), NIP: (...), NIP: (...), NIP: (...), NIP: (...), NIP: (...), NIP: (...);
- w przypadku NIP: (...) niezgodność związana była z przejęciem spółki;
- w przypadku NIP: (...) niezgodność związana była z postępowaniem upadłościowym;
- w jednym przypadku niezgodność związana była z anulowaniem pierwszej wersji deklaracji w PŚUS w związku ze złożeniem korekty w innym urzędzie po zmianie właściwości, po

weryfikacji dokumentu złożonego w innym US różnica nie występuje, dotyczy NIP: (...);

- każdorazowo analizowany był łańcuch kumulowanej nadwyżki podatku naliczonego nad należnym;
- analizowano (z udziałem strony i bez udziału strony) prawidłowość wykazanej kwoty nadwyżki z poprzedniej deklaracji;
- prowadzono czynności w stosunku do podmiotów, które zmieniły właściwość miejscową i istniała konieczność sprawdzenia kwoty nadwyżki w innym urzędzie (sprawdzano w bazie Poltax Plus CSU „dokumenty w innym US” kwotę nadwyżki z poprzedniej deklaracji);
- nie stwierdzono przypadku w którym niezgodność kwoty nadwyżki wynikała z decyzji określającej zmianę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy;
- w przypadku trzech podmiotów stwierdzono błędne zaewidencjonowanie czynności sprawdzających w e-Orus w zakresie nieprawidłowo ustalonej kwoty uszczuplenia (zawyżenie), tj. niezgodnie z Wytycznymi do wprowadzania danych do podsystemu Kontrola:
 - NIP: (...), dotyczy CS za okres 2-7/2019 r. nr e-Orus: 28838, 29939, 28840, 28841, 28844, 28847;
 - NIP: (...), dotyczy CS za okres 1-7/2019 r., nr e-Orus: 28792, 28793, 28794, 28795, 28796, 28797, 28798;
 - NIP: (...), dotyczy CS za okres 4/2019 r., nr e-Orus: 29322.

W wyjaśnieniach z 3.03.2023 r. NPSUŚ wskazała, że przyczyną błędnie zaewidencjonowanych kwot uszczupień było błędne użycie zasady, każdy miesiąc rozliczony osobno.

(dowód: akta kontroli str. 8/177,178,516,518-526, 527-532,556,560-564)

Złożone wyjaśnienia potwierdzają ustalenia dokonane w toku kontroli.

- W związku z wytypowaną próbą z raportów e-Orus okazano niżej wymienione adnotacje sporządzone na okoliczność nawiązania kontaktu telefonicznego (e-mail):
 1. NIP: (...), adnotacja z 16.10.2019 r. - wysłanie wiadomości na adres e-mail spółki (poz. 1 tabeli nr 4),
 2. NIP: (...), adnotacja z 25.09.2019 r. - brak informacji umożliwiających podanie funkcji jaką pełniła wskazana osoba, w adnotacji widnieje imię i nazwisko osoby z którą podjęto kontakt (poz. 2 tabeli nr 4),
 3. NIP: (...), adnotacja z 1.10.2019 r. - kontakt z księgową spółki (poz. 3 tabeli nr 4),
 4. NIP: (...), adnotacja z 2.10.2019 r. - kontakt z księgową z kancelarii obsługi księgowo-płacowej (poz. 4 tabeli nr 4),
 5. NIP: (...), adnotacja z 18.05.2021 r. - brak informacji umożliwiających podanie funkcji jaką pełniła wskazana osoba, w adnotacji widnieje imię i nazwisko osoby z którą podjęto kontakt (poz. 5 tabeli nr 4),
 6. NIP: (...), adnotacja z 14.05.2021 r. - brak informacji (poz. 7 tabeli nr 4),

7. NIP: (...), adnotacja z 22.07.2021 r. - kontakt z księgową spółki (poz. 9 tabeli nr 4),
8. NIP: (...), adnotacja z 28.08.2021 r. - kontakt z księgowym spółki (poz. 10 tabeli nr 4).

(dowód: akta kontroli str. 8/454,467,478,508,516,533,556)

W adnotacjach wymienionych w pozycji 1-4 i 6-8 jako podstawę prawną wskazano art. 160, 272 i 274 O.p. co świadczy, że zostały sporządzone w ramach czynności sprawdzających. Jednocześnie czynności podjęte wobec podmiotów z poz. 1-6 i 8 zostały odnotowane w Ewidencji Czynności Sprawdzających MF w module e-Orus jako przeprowadzone z udziałem podatnika.

Z treści adnotacji nie zawsze wynikało czy osoba z którą nawiązano kontakt była osobą uprawnioną do reprezentowania podatnika.

Stanowisko w sprawie nawiązywania kontaktów telefonicznych bądź e-mail zostało przedstawione w punkcie 2.4 niniejszego dokumentu.

2.4 Nawiązywanie kontaktów telefonicznych (e-mail)

W celu wyjaśnienia rozbieżności w kwocie nadwyżki z poprzedniej deklaracji zarówno z raportów otrzymywanych z ICK/IAS jak raportów własnych sporządzanych w US nawiązywany był kontakt telefoniczny (e-mail) na okoliczność którego sporządzano adnotacje. Jak wynika z wyjaśnień ZN1 z 21.02.2023 r. w przypadku obsługi raportów, w pierwszej kolejności stosowane są wezwania telefoniczne jako najszybsze i najskuteczniejsze narzędzie, pozwalające na obsługę dużej ilości rekordów w krótkim czasie.

W wyniku weryfikacji adnotacji ustalono, że w ich treści nie zawsze wskazywano czy osoba z którą nawiązywano kontakt była osobą reprezentującą interesy podatnika. Z przedłożonych dokumentów wynika, że kontakt telefoniczny, e-mailowy nawiązywany był między innymi z osobami posiadającymi pełnomocnictwo do podpisywania deklaracji składanej za pomocą środków komunikacji elektronicznej UPL-1, głównymi księgowymi firmy lub osobami prowadzącymi dokumentację księgową.

W związku z powyższym NPŚUS i ZN2 złożyły wyjaśnienia w dniach 2.03.2023 r. i 8.03.2023 r., w których wskazały, że:

W przypadku powiadomień telefonicznych lub mailowych mających na celu wyjaśnienie rozbieżności w kwotach do przeniesienia czy też innych błędów/omyłek wykazanych deklaracjach, nie sprawdzamy pełnomocnictwa/umocowania osoby do reprezentacji podmiotu (...).

Nie sprawdzaliśmy czy osoby, z którymi nawiązywaliśmy kontakt telefoniczny lub e-mail w celu przekazania powiadomienia według raportów ICK były osobami posiadającymi jakiegokolwiek pełnomocnictwo, nie mamy wiedzy w tym zakresie ponieważ nie było takiej konieczności. Podobnie jak Ministerstwo Finansów zakładamy, że podatnicy wskazują właściwe dane kontaktowe w celu szybkości i efektywności działania.

W dalszej części wyjaśnień powołano się na „Instrukcję postępowania Urzędów Skarbowych przy obsłudze niezgodności z raportów JPK_VAT” z której wynika między innymi, że podejmowane przez urząd czynności przy weryfikacji niezgodności z raportów powinny w sposób jak najbardziej efektywny prowadzić do wyeliminowania ewentualnych nieprawidłowości w zakresie wskazanym w raporcie, przy jednoczesnym uwzględnieniu ekonomiki postępowania. Przy wyborze metod powiadomienia podatnika o niezgodnościach (powiadomienie e-mail, telefonicznie, sms, pisemne wezwanie), brano pod uwagę doświadczenie oraz wiedzę Urzędu na temat skuteczności dotychczas podejmowanych działań wobec wskazanego podatnika. Wzorując się na praktyce przyjętej przez Ministerstwo Finansów przy wysyłaniu powiadomień ze szczebla centralnego, dotyczących cyklicznych raportów niezgodności JPK (przekazywanych przez Dział ICK tutejszej IAS), powiadomienia kierowane były do osób lub na adresy e-mail, wskazane przez podatników w deklaracjach VAT-7 i JPK_VAT oraz JPK_V7M/K, a w przypadku braku tych danych wykorzystywane były pozostałe bazy danych (Poltax, SeRce) zawierające dane kontaktowe zgłoszone przez podatników. Pytania kierowane były do osoby, która daną deklarację złożyła, a zatem najbardziej kompetentnej w udzieleniu wyjaśnień lub skorygowaniu popełnionej omyłki. W treści wyjaśnień wskazano również, że powiadamianie podatnika o występujących niezgodnościach nie stanowi czynności sprawdzających z jego udziałem i jako takie nie wymaga działania poprzez zarząd osoby prawnej lub pełnomocnika.

(dowód: akta kontroli str. 8/165,168-170,192-195)

Jak wynika ze złożonych wyjaśnień nie sprawdzano czy osoby, z którymi nawiązywany był kontakt telefoniczny (e-mail) były osobami posiadającymi pełnomocnictwo.

Odnosząc się do powyższego należy wskazać, że kwestia nawiązywania kontaktu z podatnikiem przez organy podatkowe została określona w ustawie Ordynacja podatkowa oraz w wydanych przez Ministerstwo Finansów „Standardach dotyczących wyjaśnień i wezwań” z maja 2017 r. (zwanych dalej Standardami).

W celu zapewnienia standaryzacji działań urzędów skarbowych w zakresie uzyskiwania od podatników wyjaśnień drogą telefoniczną lub e-mail oraz stosowania wezwań telefonicznych i pisemnych każdy urząd skarbowy zobowiązany jest do stosowania „Standardów”.

Zgodnie z powołanymi „Standardami” w każdym przypadku nawiązania kontaktu telefonicznego (e-mail) z osobą reprezentującą interesy podatnika (np. pracownikiem biura rachunkowego obsługującego podatnika) należy uprzednio sprawdzić, czy osoba ta legitymuje się stosownym pełnomocnictwem do działania w imieniu podatnika – pełnomocnictwem ogólnym złożonym w CRPO bądź pełnomocnictwem szczególnym złożonym do akt sprawy. W powyższym zapisie nie określono rodzaju przekazywanych informacji, w przypadku których można by było odstąpić od sprawdzenia, czy osoba z którą nawiązano kontakt posiada stosowne pełnomocnictwo do działania w imieniu podatnika.

Odnosząc się do powyższych wyjaśnień, zgodnie z art. 160 § 1 O.p. w sprawach uzasadnionych ważnym interesem adresata lub gdy stan prawny tego wymaga, wezwania można dokonać telegraficznie lub telefonicznie albo przy użyciu innych środków łączności z podaniem danych wymienionych w art. 159 § 1 i 1a O.p., t.j. między innymi: imię i nazwisko osoby wzywanej, w jakiej sprawie i w jakim charakterze zostaje wezwana jak również termin, do którego żądanie powinno być spełnione.

Z przywołanych uregulowań art. 160 § 1 O.p. wynika, że ustawodawca dopuszcza możliwość kierowania wezwań telefonicznych lub przy użyciu innych środków łączności.

Ponadto w piśmie nr DPP4.8622.191.2019 z 15.11.2019 r. Dyrektor Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów przypomniał o obowiązku bezwzględnego przestrzegania uregulowań zawartych w rozdziale 6 i 9 Działu IV oraz w Dziale V O.p., a także zasad określonych w dokumencie „Standardy dotyczące wyjaśnień i wezwań” w związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami występującymi w trakcie prowadzonych czynności sprawdzających.

W wyjaśnieniach NPSUS powołała się na powiadomienia wysyłane ze szczebla centralnego przez Ministerstwo Finansów, które dotyczyły cyklicznych raportów niezgodności JPK przekazywanych przez Dział ICK tutejszej IAS jak również „Instrukcję postępowania Urzędów Skarbowych przy obsłudze niezgodności z raportów JPK_VAT”. Należy wskazać, że raporty dotyczące błędnej kwoty nadwyżki z poprzedniej deklaracji nie zostały objęte powołaną Instrukcją, jak również w przypadku tego raportu nie są wysyłane powiadomienia ze szczebla centralnego. Ponadto jak wskazano w piśmie Departamentu Nadzoru nad Kontrolami Ministerstwa Finansów nr DNK12.8622.63.2022 z 2.06.2022 r. w niektórych przygotowanych przez Departament Ryzyka Podatkowego raportach występują powiadomienia centralne. Podatnik otrzymuje z Ministerstwa Finansów powiadomienie sms-owe lub e-mail o stwierdzonych nieprawidłowościach, w którym przedstawiona jest w sposób ogólny istota popełnionego błędu. W powiadomieniu wskazany jest czas reakcji przewidziany dla podatnika (7 dni) oraz informacja aby w razie jakichkolwiek wątpliwości kontaktować się ze swoim urzędem właściwym miejscowo dla rozliczeń VAT. Jeżeli termin 7 dni minie, a podatnik nie złoży odpowiednich deklaracji lub korekt deklaracji wtedy działanie podejmuje urząd i rozpoczyna czynności sprawdzające.

Mając na uwadze przedłożone w toku kontroli adnotacje sporządzone w trybie art. 272 i 274 O.p., nawiązanie kontaktu przez pracowników US realizowane było w ramach czynności sprawdzających, co potwierdza również fakt zaewidencjonowania ich w Ewidencji Czynności Sprawdzających MF w module e-Orus.

Reasumując, Zespół kontrolerów nie uwzględnił złożonych wyjaśnień w kwestii braku konieczności sprawdzania umocowań osób z którymi nawiązywany był kontakt telefoniczny (e-mail).

Działanie organu nie spowodowało negatywnych skutków zarówno dla podatników jak i organu – poprzez kontakt telefoniczny (e-mail) wyjaśniano niezgodności jak również były składane korekty deklaracji. W związku z niewywołaniem negatywnych skutków, powyższe ustalenia zakwalifikowano jako uchybienie. Odstępstwa od stanu pożądanego miały charakter jednostkowy i pozostawały bez wpływu na realizację zadań komórki. Dokonując oceny wzięto również pod uwagę stan epidemii, który obowiązywał w kontrolowanym okresie i konieczność ograniczenia bezpośrednich kontaktów z podatnikami oraz świadczenie pracy zdalnej przez pracowników.

3. Ocena skontrolowanej działalności ze wskazaniem ustaleń, na których została oparta oraz przyczyn i skutków stwierdzonych uchybień

Biorąc pod uwagę zgromadzone w toku kontroli dowody, uwzględniając wszystkie okoliczności ujawnione w trakcie kontroli oraz dokonując oceny ustalonego stanu faktycznego działalność kontrolowanej jednostki w zakresie weryfikacji deklaracji VAT z wykazaną kwotą do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy z uwzględnieniem wpływu na ostateczne rozliczenie oceniam **pozytywnie z uchybieniami**.

Powyższą ocenę uzasadniają ustalenia poczynione w trakcie kontroli:

1. Naruszenie zasady szybkości postępowania wyrażonej art. 125 O.p. poprzez opóźnienie w podjęciu pierwszej czynności (skierowaniu wezwania) w związku ze złożonym wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty, tj. po upływie 46 dni od dnia wpływu wniosku i na 11 dni przed terminem zwrotu nadpłaty, dotyczy NIP: (...).
2. Brak wezwania podatnika do złożenia korekty deklaracji VAT-7 w związku z wystąpieniem rozbieżności w kwocie nadwyżki z poprzedniej deklaracji, dotyczy NIP: (...).
3. Brak zaewidencjonowania w Poltax Plus CSU wniosku NAD-ZP o zaliczenie nadpłaty na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych, dotyczy NIP: (...).
4. Błędne zaewidencjonowanie czynności sprawdzających w e-Orus w zakresie nieprawidłowo ustalonej kwoty uszczuplenia, tj. niezgodnie z Wytycznymi do wprowadzania danych do podsystemu Kontrola, dotyczy: NIP: (...), NIP: (...), NIP: (...), NIP: (...).
5. Udzielenie odpowiedzi do IAS w Katowicach po terminie w przypadku raportu nr 2401-ICK.4022.231.2020.2 z 06.08.2020 r.
6. Nawiązywanie kontaktów telefonicznych (e-mail) z pominięciem regulacji zawartych w „Standardach dotyczących wyjaśnień i wezwań” w zakresie braku weryfikacji pełnomocnictwa osób, do których kierowano wezwania (telefoniczne lub e-mail).

Wszystkie ujawnione w toku czynności kontrolnych uchybienia były omawiane z osobami odpowiedzialnymi za nadzór nad pracą komórki.

4. Wnioski i zalecenia pokontrolne

Ustalenia dokonane w trakcie kontroli zostały przedstawione w Projekcie wystąpienia pokontrolnego doręczonym 17.04.2023 r., do którego NPŚUS w Sosnowcu nie wniósł zastrzeżeń.

Przedstawiając powyższe wyniki kontroli, działając na podstawie art. 46 ust. 3 pkt 1 powołanej ustawy o kontroli w administracji rządowej, polecam podjęcie czynności zmierzających do:

1. Niezwłocznego podejmowania czynności po otrzymaniu wniosku o stwierdzenie nadpłaty celem dochowania zasady szybkości postępowania wyrażonej w art. 125 O.p.
2. Bieżącego wzywania podatników do złożenia korekt deklaracji VAT w związku z wystąpieniem rozbieżności w kwocie nadwyżki z poprzedniej deklaracji.
3. Ewidencjonowania w Poltax Plus CSU wniosku o zaliczenie nadpłaty na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych (NAD-ZP).

4. Prawidłowego obliczania i ewidencjonowania kwoty uszczuplenia podatkowego w ewidencji czynności sprawdzających.
5. Terminowej obsługi raportów udostępnianych we WRO-SYSTEM.
6. Stosowanie się do regulacji zawartych w „Standardach dotyczących wyjaśnień i wezwań” w przypadku nawiązywania kontaktów telefonicznych (e-mail).

Zgodnie z art. 48 ustawy o kontroli w administracji rządowej, od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.

Na podstawie art. 49 ww. ustawy, proszę o przedstawienie, w terminie 30 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykonania zaleceń, wykorzystaniu wniosków pokontrolnych lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych uchybień.

O efektach wdrożonych zaleceń pokontrolnych proszę poinformować w terminie dziewięciu miesięcy od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego.

Podstawa prawna

Art. 46 i art. 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. z 2020 r. poz. 224).

Z wyrazami szacunku
Dyrektor
Izby Administracji Skarbowej w Katowicach
mł. insp. Mariusz Cupiał
/podpisano kwalifikowanym
podpisem elektronicznym/

Korespondencję otrzymują

1. Adresat – elektronicznie
2. aa

Informacja o przetwarzaniu danych osobowych

Ogólną klauzulę informacyjną dot. przetwarzania danych osobowych znajdują Państwo na stronie Biuletynu Informacji Publicznej [Izby Administracji Skarbowej w Katowicach](#) w zakładce Organizacja – Ochrona Danych Osobowych oraz w siedzibach organu na tablicach informacyjnych