



Krajowa Administracja
Skarbowa

Katowice, dnia 5 lipca 2019 r.

**Izba Administracji
Skarbowej w Katowicach**

2401-IWW2_0921.12.2019.12
UNP: 2401-19-140740

Pani
Ewa Zakrzewska
Naczelnik
Urzędu Skarbowego
w Tarnowskich Górach

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Kontrolę przeprowadzono w trybie zwykłym na podstawie ustawy z dnia 15 lipca 2011 roku o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092).

Nazwa i adres kontrolowanej jednostki:

Urząd Skarbowy w Tarnowskich Górach
ul. Opolska 23, 42-600 Tarnowskie Góry

Kierownik kontrolowanej jednostki:

- Pani Ewa Zakrzewska pełniąca funkcję Naczelnika Urzędu Skarbowego od 15.07.2014 r.

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

Czynności kontrolne zostały przeprowadzone w dniach: od 1 do 30 kwietnia 2019 r. przez pracowników Izby Administracji Skarbowej w Katowicach:

- ! – starszego eksperta skarbowego,
- – eksperta skarbowego,

na podstawie upoważnienia Nr 2401-IWW2.0921.12.2019.2 wydanego w dniu 28 marca 2019 r. przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach.

Kontrola została zarejestrowana w książce kontroli Urzędu Skarbowego w Tarnowskich Górach pod pozycją 2 w 2019 roku.

Zakres kontroli:



Krajowa Administracja
Skarbowa

Dokonanie oceny działania organu w prawidłowości i terminowości dokonywania zwrotu podatku od towarów i usług.
Okres objęty kontrolą: 2018 rok.

(akta kontroli: poz. 1/1-3,

2/4).

USTALENIA STANU FAKTYCZNEGO

I. Informacje ogólne

W okresie objętym kontrolą zagadnienia ujęte w tematyce kontroli były realizowane między innymi na podstawie przepisów prawa i uregulowań zawartych w:

- ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tj. Dz.U. z 2017 r., poz. 201 ze zm.),
- ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tj. Dz.U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.),
- ustawy z dnia 2 lipca 2014 r. o swobodzie działalności gospodarczej (tj. Dz.U. z 2017 r. poz. 2168zm.),
- rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 27 grudnia 2016 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług,
- rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 18 kwietnia 2018 r. w sprawie wzorów deklaracji dla podatku od towarów i usług (tj. Dz.U. z 2018 r., poz. 856 z zm.),
- rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 9 grudnia 2014 r. w sprawie zwrotu podatku od towarów i usług (tj. Dz.U. z 2014 r. poz. 1860),
- wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług, opracowanych przez Ministerstwo Finansów z marca 2016 r. (zwanym w dalszej części projektu Wytycznymi),
- wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług – mechanizm podzielnej płatności, wydanych przez KAS czerwiec 2018 r,
- wytycznych określających zasady wykorzystania Jednolitych Plików Kontrolnych w procedurze czynności sprawdzających, przekazanych pismem znak 2401-ICK.4020.68.2018.2 z dnia 12.06.2018 r. Naczelnikom US i ŚUCS,
- piśmie nr DPP4.8622.18.2017 z dnia 28 grudnia 2017 r. Szefa Krajowej Administracji Skarbowej,
- zarządzeniu Nr 111/2017 Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 21 lipca 2017 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Tarnowskich Górach,
- zarządzeniu nr 134/2017 Dyrektora IAS w Katowicach z dnia 01 września 2017 r. w sprawie wprowadzenia do stosowania Instrukcji w sprawie zasad prowadzenia działań przez jednostki organizacyjne KAS woj. śląskiego w obszarze zapobiegania i zwalczania nieprawidłowości podatkowych.

Czynności kontrolne przeprowadzono w oparciu o następujące materiały:

- dokumenty źródłowe tj.:
 - dokumenty wytworzone w formie papierowej (np. analizy, zestawienia),
 - orzecznictwo z zakresu przedmiotu kontroli,
 - dokumenty pozyskane od niżej wymienionych komórek:
 - ✓ Drugiego Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej – SKA-2,
 - ✓ Działu Rachunkowości – SER,

✓ Referatu Identyfikacji i Weryfikacji Poprawności Rejestracji Podatników – SKI.

- akty prawa wewnętrznego obowiązujące w badanym okresie w US w Tarnowskich Górach, tj.
 - Komunikat nr 01/2017 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tarnowskich Górach z dnia 04.01.2017 r w sprawie obiegu dokumentów w US w Tarnowskich Górach,
 - Zasady postępowania w zakresie obsługi deklaracji VAT w Urzędzie Skarbowym w Tarnowskich Górach,
- wyjaśnienia składane przez pracowników w związku z kontrolą.

Zgodnie z art. 87 ust.1, ust.2, ust.5a, ust.6 ustawy o podatku od towarów i usług (zwanej dalej ustawą o podatku VAT) przewidziano trzy terminy dokonania zwrotu nadwyżki podatku VAT naliczonego nad należnym:

- termin skrócony – 25 dni od dnia złożenia deklaracji na wniosek podatnika i po spełnieniu warunków, o których mowa w art.87 ust.6 ustawy;
- termin podstawowy – 60 dni o dnia złożenia deklaracji;
- termin przedłużony – 180 dni od dnia złożenia deklaracji; zwrot jest dokonywany w przypadku niewykazania żadnej sprzedaży i na umotywowany wniosek podatnika (brak podatku należnego, a występuje jedynie naliczony).

Zgodnie z postanowieniami § 5 Wytocznych oraz Zasadami postępowania w zakresie obsługi deklaracji VAT w Urzędzie Skarbowym w Tarnowskich Górach zatwierdzonymi przez Naczelnika Urzędu, każdorazowo przed dokonaniem zwrotu podatku VAT należy przeprowadzić czynności analityczne mające na celu wstępną ocenę ryzyka w zakresie wykazywanego zwrotu. W Urzędzie Skarbowym w Tarnowskich Górach przyjęto zasadę, że:

- w przypadku zwrotów w wysokości nie przekraczającej 10.000,00 zł należy dokonać weryfikacji formalnej i merytorycznej złożonej deklaracji oraz sporządzić wydruk z podsystemu Ewidencje lub z bazy innych dostępnych systemów komputerowych zawierający ogólne informacje na temat podatnika. Potwierdzenie sprawdzenia zasadności zwrotu przez pracowników SKA-2 następuje poprzez złożenie na deklaracji w części „adnotacje urzędowe” podpisu oraz daty,
- w przypadku zwrotów przekraczających 10.000,00 zł należy przeprowadzić czynności mające na celu sprawdzenie zasadności zwrotu poprzez przeprowadzenie czynności analitycznych, sprawdzających lub w ramach kontroli podatkowej. Wynik przeprowadzonych czynności sprawdzających lub kontroli podatkowej zostaje wpisany na analizę zasadności zwrotu.

Jak wynika z powyższych zasad zwrotu podatku VAT w kwocie:

- do 50.000 zł wymagają ostatecznej akceptacji Kierownika SKA-2,
- od 50.000 zł do 100.000 zł wymagają ostatecznej akceptacji Z-cy Naczelnika,
- powyżej 100.000 zł wymagają ostatecznej akceptacji Naczelnika.

Zgodnie z § 31 Regulaminu organizacyjnego Urzędu Skarbowego w Tarnowskich Górach stanowiącego załącznik nr 1 do Zarządzenia 111/2017 DIAS w Katowicach z dnia 21.07.2017 r. do ostatecznego zatwierdzania dokumentów dotyczących zwrotów podatku VAT do kwoty 100.000 zł jest upoważniony Zastępca ds. Obsługi Podatnika i Kontroli.

Zgodnie z § 29 ww. Regulaminu zatwierdzanie dokumentów dotyczących podatku VAT powyżej 100.000 zł jest zastrzeżone do ostatecznej akceptacji i podpisu przez Naczelnika.

Dodatkowo w przypadku zwrotu nie przekraczającego kwotę 10.000 zł pracownik Działu Rachunkowości sporządza *Kartę potwierdzeń zwrotu/obiegówkę* w formie skróconej, natomiast dla zwrotów przekraczających 10.000 zł w formie rozszerzonej. Gdy zwrot przekracza kwotę 10.000 zł., karta potwierdzeń zwrotu powinna zostać potwierdzona przez pracowników poszczególnych komórek organizacyjnych Urzędu w zakresie danych niezbędnych do prawidłowego dokonania zwrotu.

Uwaga:

Analiza ww. dokumentów wykazała, niespójność zapisów dotyczących kwot oraz osób upoważnionych do akceptacji zwrotów podatku VAT do 100.000 zł.

W Zasadach postępowania w zakresie obsługi deklaracji VAT w Urzędzie Skarbowym w Tarnowskich Górach część uprawnień udzielonych w Regulaminie Zastępcy Naczelnika ds. Obsługi Podatnika i Kontroli dotyczących ostatecznej akceptacji zwrotu podatku VAT do kwoty 50.000,00 zł została udzielona Kierownikowi SKA-2, który zgodnie z treścią Regulaminu nie posiada uprawnień w ww. zakresie.

Metoda doboru oraz podanie próby spraw do kontroli

Ze zbioru obejmującego 1537 spraw (poz. 5-1541), sporządzonego w formie arkusza excel RPI_zwrot_VAT_AK_2430 przekazanego w formie elektronicznej na potrzeby niniejszej kontroli przez komórkę informatyki IAS, do kontroli wytypowano 34 sprawy dotyczące zwrotu podatku VAT dokonanego w 2018 roku według następujących kryteriów:

- z zadeklarowanym terminem zwrotu 25 dni – do kontroli wytypowano 5 deklaracji z najwyższymi kwotami zwrotu VAT dla danego podatnika (poz. 74, 75, 78, 80 i 83 ww. zbioru),
- z zadeklarowanym terminem zwrotu 180 dni – do kontroli wytypowano 4 deklaracje:
 - 2 deklaracje, w których zwrotu dokonano po upływie terminu ustawowego z najwyższą kwotą zwrotu (poz. 49 i 50 ww. zbioru),
 - 2 deklaracje z najwyższą kwotą zwrotu, w których zwrotu podatku VAT dokonano w przedziale czasowym 1 - 15 dni od dnia złożenia deklaracji (poz. 6 i 8 ww. zbioru),
- z zadeklarowanym terminem zwrotu 60 dni – do kontroli wytypowano 25 deklaracji:
 - 7 deklaracji z najwyższymi kwotami zwrotu, w których zwrotu podatku VAT dokonano po upływie terminu ustawowego (poz. 1526, 1529 - 1532, 1537 i 1539 ww. zbioru),
 - 18 deklaracji z najwyższymi kwotami zwrotu, w których zwrotu podatku VAT dokonano w I kw. 2018 r. w przedziale czasowym 1 - 25 dni od dnia złożenia deklaracji, (poz. 121, 137, 138, 142, 266, 267, 269, 281, 284, 287, 290, 293, 295, 297, 300, 302, 306 i 309 ww. zbioru).

II. Ustalenia szczegółowe

Opis skontrolowanych zagadnień

Czynności kontrolne miały na celu ustalenie:

- czy zwroty podatku VAT były dokonywane w terminach określonych w art. 87 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług.;
- czy w przypadku złożenia przez podatnika wraz z deklaracją podatkową wniosku o zwrot podatku w terminie przyspieszonym tj. w ciągu 25 dni od dnia złożenia deklaracji, zostały spełnione warunki o których mowa w art. 87 ust. 6 w/w ustawy;

- czy w przypadku mikroprzedsiębiorców zajmujących się działalnością budowlaną zwroty podatku VAT dokonane były zgodnie z rekomendacją MF tj. w miarę możliwości do 15 dni od wpływu deklaracji;
- czy ewentualne przedłużenia terminu zwrotu VAT były uzasadnione (np. wystąpieniem okoliczności uzasadniających potrzebę weryfikacji zasadności zwrotu VAT);
- czy postanowienia w trybie art. 274b ustawy Ordynacja podatkowa w związku z art. 87 ust. 2 w/w ustawy były wydawane prawidłowo i terminowo;
- czy wystąpiły przypadki, w których stwierdzono przewlekłość w podejmowaniu czynności zmierzających do stwierdzenia zasadności zwrotu VAT (ustalenie, czy wystąpiły nieuzasadnione przerwy w prowadzeniu spraw np. przed rozpoczęciem kontroli podatkowej, czy były przestrzegane terminy do dokonania czynności sprawdzających, o których mowa w art. 125 ustawy Ordynacja podatkowa, itp.);
- czy wystąpiły przypadki, w których nastąpiła wypłata podatnikowi odsetek od nieterminowych zwrotów podatku VAT, jeżeli tak - to jakie były przyczyny nieterminowych zwrotów.

Na podstawie 34 spraw poddanych kontroli ustalono, że:

- 5 przypadków dotyczyło deklaracji ze skróconym terminem zwrotu, tj. 25 dni,
- 25 przypadki dotyczyły deklaracji z podstawowym terminem zwrotu, tj. 60 dni,
- 4 przypadki dotyczyły deklaracji z przedłużonym terminem tj. 180 dni.

1. Termin 25 dni

W 5 sprawach, spośród 34 objętych kontrolą, zwrot podatku VAT w przyspieszonym terminie był dokonany na podstawie art. 87 ust.6 ustawy o podatku VAT, w którym ustawodawca wskazał szereg wymaganych warunków, których spełnienie dawało podstawę do zastosowania przedmiotowego terminu zwrotu.

(akta kontroli: poz. 10/17,146-152,184)

W odniesieniu do wszystkich deklaracji VAT-7 objętych kontrolą, zwrot podatku VAT w terminie 25 dni został zadeklarowany przez podatnika i potwierdzony wnioskiem o przyspieszenie terminu zwrotu podatku VAT – ZT.

Dokonanie zwrotu nastąpiło z zachowaniem terminu.

Faktyczny zwrot pieniędzy na rachunek bankowy ważny do zwrotów, wskazany w zgłoszeniu identyfikacyjnym lub zgłoszeniu aktualizacyjnym, w tym wniosku CEIDG, nastąpił w terminie 1 i 2 dni przed upływem terminu 25 dni.

W przypadku 5 skontrolowanych spraw, dokonanie zwrotu w przyspieszonym terminie poprzedzone było:

- w 2 przypadkach (NIP dot. VAT-7 za 02/2018 i NIP dot.VAT-7 za 02/2018) przeprowadzeniem czynności sprawdzających udokumentowanych właściwym protokołem, w którym zostało potwierdzone spełnienie warunków wynikających z art. 87 ust. 6 ustawy o podatku VAT,
- w 2 przypadkach (NIP dot. VAT-7 za 01/2018 i dot. VAT-7 za 01/2018) przeprowadzeniem analizy w zakresie spełnienia warunków, o których mowa w art. 87 ust. 6 pkt 2-4 ww. ustawy; na podstawie dokumentacji poszczególnych spraw, tj. plików JPK, kserokopii faktur oraz poleceń przelewu, kontrolujący ustalili, że spełniony został również warunek wynikający z art. 87 ust.6 pkt 1 ww. ustawy,
- w 1 przypadku (NIP dot. VAT-7 za 01/2018) zamieszczeniem adnotacji na wydruku Analizy zasadności zwrotu VAT z której wynikało, że odstąpiono od czynności

sprawdzających z uwagi na fakt, iż czynności takie zostały przeprowadzone za wcześniejsze okresy (5, 8, 9/2017) i na ich podstawie ustalono, że podatnik rozpoczął inwestycję – budowę Hotelu Hilton w Warszawie i zgodnie z oświadczeniem podatnika z dnia 11.08.2017 r. „zwrot VAT będzie przekazywany na rachunek Banku Spółdzielczego – kredyt związany z inwestycją”.

W dokumentacji sprawy nie stwierdzono dokumentu, bądź adnotacji z treści których wynikałoby, że przed dokonaniem zwrotu w terminie 25 dni było badane spełnienie przez podatnika łącznie wszystkich warunków, o których mowa w art. 87 ust. 6 ustawy o podatku VAT obligujących urząd skarbowy do przyspieszonego zwrotu podatku VAT.

Mając na uwadze powyższe, na podstawie danych z systemu POLTAX oraz udostępnionej dokumentacji, tj. plików JPK, rejestru zakupów, skanów faktur oraz poleceń przelewów, kontrolujący dokonali sprawdzenia w zakresie spełnienia przez podatnika warunków określonych w art.87 ust. 6, w wyniku którego ustalono, że nie został zrealizowany warunek wynikający z art. 87 ust. 6 pkt 1a ustawy o podatku VAT – spośród 50 faktur przedstawionych przez podatnika, kwoty należności dokumentowane w 2 fakturach w łącznej wysokości brutto 186.334,05 zł nie zostały zapłacone w całości (zapłacono łącznie brutto 136.238,41 zł, kwota pozostała do zapłaty wynosiła 50.095,64 zł), tym samym został przekroczony limit 15.000,00 zł dotyczący łącznej kwoty z faktur nieopłaconych lub zapłaconych gotówką.

(akta kontroli: poz. 10/19-38)

Uwaga:

Spośród 5 spraw wytypowanych do kontroli z najwyższą kwotą zwrotu i przyspieszonym terminem zwrotu, tylko w 2 przypadkach przeprowadzono czynności sprawdzające potwierdzające spełnienie przez podatnika warunków określonych w art. 87 ust. 6 ustawy o podatku VAT do zwrotu w terminie 25 dni. W pozostałych 3 sprawach mimo, że podatnicy wraz z deklaracją VAT-7 przedstawili dokumentację dotyczącą zakupów w danym okresie rozliczeniowym, dokonano zwrotu podatku VAT w terminie przyspieszonym bez sprawdzenia, czy podatnik spełnia wszystkie warunki uprawniające do zwrotu podatku VAT w terminie 25 dni. Skutkiem powyższego w przypadku podatnika NIP dot. VAT-7 za 01/2018 było dokonanie zwrotu VAT w terminie 25 dni w sytuacji, gdy podatnik nie spełnił warunku, o którym mowa w art. 87 ust. 6 pkt 1a ustawy o podatku VAT.

2. Termin 60 dni

W 25 sprawach spośród 34 objętych kontrolą podatnicy deklarowali zwrot podatku VAT w podstawowym terminie, tj. 60 dni na podstawie art. 87 ust.2 ustawy o podatku VAT.

(akta kontroli: poz. 10/39, 151-178, 184-186)

Zwrotu podatku VAT w przypadku 7 spraw dotyczących:

- NIP dot. VAT-7 za 04/2018,
- NIP dot. VAT-7 za 05/2018,
- NIP dot. VAT-7 za 05/2018,
- NIP dot. VAT-7 za 12/2017,
- NIP dot. VAT-7 za 04/2018,
- NIP dot. VAT-7 za 12/2017,
- NIP dot. VAT-7 za 03/2018.

7

01/2018 i NIP dot. VAT-7 za 12/2017) zaliczenia nadwyżki podatku naliczonego nad należny na poczet zaległych zobowiązań podatkowych. W każdej z tych spraw wydano stosowne postanowienie odpowiednio o numerach: 2430.SER.7010.327.2018 z dnia 07.03.2018 r., 2430.SER.7010.913.2018 z dnia 11.04.2018 r. oraz 2430.SER.7010.506.2018 z dnia 13.03.2018 r.

Uwaga:

Do żadnego z ww. postanowień nie dołączono potwierdzenia odbioru.

Obowiązek doręczenia pism za pokwitowaniem odbioru określony został w art.144 § 1 Ordynacji podatkowej.

Z wyjaśnień przyjętych od byłej Kierownik SER wynika, iż: „*W okresie akcji zeznań wiele czynności techn.(w tym dołączanie zwrotek) dokonują stażyści. Na dzień dzisiejszy nie jestem w stanie stwierdzić, czy przedmiotowe zwrotki wróciły do SER.*”

(akta kontroli: poz. 10/115)

- ✓ 1 przypadek (NIP dot. VAT-7 za 01/2018), gdzie na wniosek podatnika dokonano przeksięgowania części kwoty podatku do zwrotu na poczet bieżących zobowiązań podatkowych.

Uwaga:

W ww. sprawie nie wydano postanowienia w sprawie zaliczenia zwrotu podatku VAT na poczet zaległych oraz bieżących zobowiązań podatkowych.

Zgodnie z art. 76b § 1 w związku z art.76a § 1 Ordynacji podatkowej w sprawach zaliczenia zwrotu podatku VAT na poczet zaległych oraz bieżących zobowiązań podatkowych wydaje się postanowienie.

W powyższej sprawie przyjęto wyjaśnienia od byłej Kierownik Działu SER, która podała, że w ww. przypadku odstąpiono od wydania postanowienia i dokonano adnotacji na wniosku podatnika o przeksięgowaniu kwoty zwrotu VAT na poczet bieżących zobowiązań, w której podano datę przeksięgowania opatrzonej podpisem pracownika.

(akta kontroli: poz. 10/115)

3. Termin 180 dni

W 4 sprawach, spośród 34 objętych kontrolą, podatnicy deklarowali zwrot podatku VAT w przedłużonym terminie, tj. 180 dni na podstawie art. 87 ust. 5a ustawy o VAT.

(akta kontroli: poz. 10/95, 179-183, 186-187)

Zwrotu podatku VAT w przypadku 2 spraw dotyczących: NIP 6452309710 dot. VAT-7 za 07/2017 NIP dot. VAT-7 za 12/2017, dokonano po upływie terminu ustawowego - opóźnienie wyniosło odpowiednio 23 i 48 dni. Szczegółowa analiza tych przypadków została zamieszczona poniżej, po opisie dotyczącym punktu 3.

Dokonanie zwrotu podatku VAT wykazanego w 2 deklaracjach VAT-7 objętych kontrolą (NIP dot. VAT-7 za 04/2018 i NIP dot. VAT-7 za 06/2018) nastąpiło z zachowaniem terminu 180 dni. Faktyczny zwrot pieniędzy na rachunek bankowy nastąpił w 167 i 168 dniu przed upływem ww. terminu.

Szczegółowa analiza ww. spraw wykazała, że zwroty dokonane na 167 i 168 dni przed upływem ustawowego terminu były realizacją wytycznych zawartych w piśmie Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 28 grudnia 2017 r. znak: DPP4.8622.18.2017r., aby: „ (...)

realizacja zwrotów podatku VAT dla mikroprzedsiębiorców świadczących usługi budowlane winna nastąpić w miarę możliwości w terminie 15 dni od wpływu deklaracji do urzędu skarbowego”.

W kontrolowanych przypadkach chodziło o działalność oznaczoną kodem PKD (Polska Klasyfikacja Działalności) o symbolach: F4120Z, F4321Z.

W przypadku sprawy dotyczącej NIP dot. VAT-7 za 07/2017, w której część kwoty zwrotu podatku VAT przekazano na poczet zajęcia komorniczego, sporządzono zawiadomienie nr 2430.SER.7010.3723.2018 r. z dnia 07.09.2018 r. w sprawie nadpłaty.

Uwaga:

W sytuacji przekazania części zwrotu podatku VAT na poczet zajęcia komorniczego zamiast postanowienia, o którym mowa w art. 76 b § 1 w związku z art. 76a § 1 Ordynacji podatkowej wydano zawiadomienie w sprawie nadpłaty.

Zgodnie z art. 76b § 1 w związku z art. 76a § 1 Ordynacji podatkowej w sprawach zaliczenia zwrotu podatku VAT na poczet zaległych oraz bieżących zobowiązań podatkowych wydaje się postanowienie.

We wszystkich sprawach objętych kontrolą, przed dokonaniem zwrotu podatku VAT:

- ✓ przeprowadzono czynności analityczne dotyczące danego podatnika, z których:
 - w 26 przypadkach sporządzono z podsystemu KONTROLA wydruk Analizy zasadności zwrotu, dla zwrotów VAT w kwocie powyżej 10.000,00 zł,
 - w 8 przypadkach sporządzono wydruk karty z systemu Ewidencja, dla zwrotów VAT w kwocie nieprzekraczającej 10.000,00 zł;
- ✓ sporządzono *Kartę potwierdzeń zwrotu/obiegówkę*.

Dokumentację 9 spraw, w których zwrotu podatku VAT dokonano po upływie ustawowego terminu, poddano szczegółowej analizie, która wykazała co następuje:

1) w przypadku sprawy dotyczącej VAT-7 za 12/2017 NIP - zwrotu podatku dokonano 3 dni po upływie deklarowanego terminu 60 dni mimo, iż podatnik w dniu 29.01.2018 r. tj. 7 dni po złożeniu deklaracji VAT-7 z wykazaną kwotą podatku do zwrotu złożył wniosek CEIDG-1 z aktualnym nr rachunku bankowego do zwrotu podatku, który został wprowadzony do aplikacji SeRCe w dniu 21.03.2018r. Na Karcie potwierdzeń zwrotu/obiegówce z datą 21.03.2018 r. zamieszczono adnotację SKI o braku konta, w dniu 22.03.2018 r. skierowano do podatnika wezwanie o wskazanie rachunku bankowego na który ma być dokonany zwrot.

Uwagi:

a) Dane z wniosku CEIDG-1 dotyczące aktualnego numeru rachunku bankowego do zwrotu zostały wprowadzone do aplikacji SeRCe dopiero po upływie 50 dni od dnia złożenia przedmiotowego wniosku.

Zgodnie z pkt 13. *Procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników* dane ze zgłoszeń aktualizacyjnych winny być wprowadzone do CRP KEP niezwłocznie, nie później niż w ciągu 3 dni roboczych od wpływu do urzędu poprawnego zgłoszenia.

3) w 3 sprawach wymienionych poniżej, podatnicy złożyli wnioski CEIDG-1 o zaprzestaniu prowadzenia działalności gospodarczej. W Dziale SKI dokonano w bazie POLTAX zamknięcia rachunku bankowego oraz na „Karcie potwierdzeń zwrotu/obiegówce” zamieszczono w polu „SKI” adnotację o zamknięciu rachunku bankowego lub o braku aktualnego rachunku do zwrotów. W związku z powyższym pracownik Działu SER do każdej z nw. spraw sporządził wezwanie o wskazanie aktualnego numeru rachunku bankowego, na który ma być dokonany zwrot podatku:

- NIP dot. VAT-7 za 04/2018 – wezwanie doręczono podatnikowi 2 dni po upływie ustawowego terminu zwrotu (data wysyłki nieczytelna, w odpowiedzi podatnik złożył dokument ZAP-3 ze wskazanym numerem rachunku bankowego 7 dni po otrzymaniu wezwania, zwrotu dokonano 15 dni po upływie deklarowanego terminu 60 dni,

- NIP dot. VAT-7 za 03/2018 - wezwanie wysłano 1 dzień przed upływem ustawowego terminu zwrotu, w odpowiedzi podatnik złożył dokument ZAP-3 ze wskazanym numerem rachunku bankowego w 7 dniu po otrzymaniu wezwania, zwrotu dokonano 13 dni po upływie deklarowanego terminu 60 dni,

- NIP dot. VAT-7 za 07/2017 - wezwanie wysłano w dniu upływu ustawowego terminu zwrotu, w odpowiedzi podatnik złożył dokument ZAP-3 ze wskazanym numerem rachunku bankowego 19 dni po otrzymaniu wezwania, zwrotu dokonano 23 dni po upływie deklarowanego terminu 180 dni.

(akta kontroli: poz. 10/52-63,96-101,110,111,113,119,163,164,176,177,184-188)

4) w 4 sprawach wymienionych poniżej podatnicy nie podali w zgłoszeniach identyfikacyjnych lub aktualizacyjnych numerów rachunków bankowych:

- NIP dot. VAT-7 za 05/2018 - zwrotu dokonano 6 dni po upływie deklarowanego terminu 60 dni, pisemnie wezwano podatnika do zgłoszenia aktualnego rachunku bankowego, na który mają być dokonywane zwroty podatku VAT. Wezwanie wysłano 1 dzień przed upływem terminu zwrotu – 2 dni po otrzymaniu wezwania podatnik złożył dokument CEIDG-1 ze wskazaniem numeru rachunku bankowego,

- NIP dot. VAT-7 za 05/2018 - zwrotu dokonano 4 dni po upływie deklarowanego terminu 60 dni, pisemnie wezwano podatnika do zgłoszenia aktualnego rachunku bankowego, na który mają być dokonywane zwroty podatku VAT. Wezwanie wysłano 1 dzień przed upływem terminu zwrotu – 1 dzień przed otrzymaniem wezwania podatnik złożył dokument CEIDG-1 ze wskazaniem numeru rachunku bankowego,

- NIP VAT-7 za 04/2018 - zwrotu dokonano 5 dni po upływie deklarowanego terminu 60 dni, telefonicznie wezwano podatnika do zgłoszenia aktualnego rachunku bankowego, na który mają być dokonywane zwroty podatku VAT. Z adnotacji na karcie potwierdzeń zwrotu/obiegówce wynika, że rozmowę przeprowadzono na 2 dni przed upływem terminu zwrotu, w dniu następnym podatnik złożył dokument CEIDG-1 ze wskazaniem numeru rachunku bankowego,

- NIP dot. VAT-7 za 12/2017 - zwrotu dokonano 5 dni po upływie deklarowanego terminu 60 dni, pisemnie wezwano podatnika do zgłoszenia aktualnego rachunku bankowego, na który mają być dokonywane zwroty podatku VAT. Wezwanie wysłano 1 dzień przed upływem terminu zwrotu, na 4 dni przed otrzymaniem wezwania podatnik złożył dokument CEIDG-1 ze wskazaniem numeru rachunku bankowego.

Uwaga:

We wszystkich wezwaniach skierowanych do podatnika w sprawach objętych kontrolą nie wskazano terminu, do którego żądanie powinno być spełnione oraz skutków prawnych niezastosowania się do wezwania.

Obowiązek umieszczenia takich informacji w wezwaniach wynika z art. 159 § 1 pkt 5 i 6 Ordynacji podatkowej.

(akta kontroli: poz.9/16, 10/64-93,110,111,113,119,126,128-130,164-167,169,170,175,176,188)

Uwaga do pkt 1)- 4):

Działania organu podatkowego zmierzające do ustalenia aktualnego numeru rachunku bankowego do zwrotu zostały podjęte w czasie uniemożliwiającym dokonanie zwrotu podatku VAT w terminie ustawowym. Przyjęty tryb postępowania wynikający z załączników do Komunikatu nr 01/2017 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tarnowskich Górach z dnia 04.01.2017 r. w sprawie obiegu dokumentów w US w Tarnowskich Górach, dotyczący obiegu *Karty potwierdzeń zwrotu/Obiegówki*, w okresie objętym kontrolą był nieefektywny.

Z wyjaśnień złożonych przez byłą Kierownik Działu SER dotyczących spraw opisanych w pkt 3) i 4) wynika, iż zgodnie z przyjętym w US obiegiem dokumentów w stosunku do zwrotów podatku VAT pracownik SER na około dwóch tygodni przed terminem zwrotu sporządza kartę potwierdzeń zwrotu/obiegówkę. Po przejściu przez odpowiednie komórki „obiegówka” najpóźniej 5 dni przed terminem zwrotu wraca do SER, tam jest analizowana przed zwrotem i dopinana do deklaracji. W przypadku adnotacji Działu SKI o braku konta podatnik zostaje wzywany o zgłoszenie konta i w momencie zatwierdzenia zgłoszonego przez podatnika konta w SKI zostaje dokonany zwrot.

(akta kontroli: poz. 10/113,119)

W kwestii nieterminowych zwrotów podatku VAT objętych kontrolą, Naczelnik urzędu zajęła stanowisko w piśmie z dnia 30.04.2019 r. Stwierdziła, że w tych przypadkach pracownicy nie naruszyli zasad ustalonych w procedurach obowiązujących w US w Tarnowskich Górach. Naczelnik uznała, że opisane przypadki przekroczenia terminu zwrotu podatku VAT nie spełniają przesłanek do uznania tego stanu faktycznego jako uchybienie terminu o którym mowa w § 5 pkt 2 Wytocznych Ministerstwa Finansów. Wskazana regulacja zobowiązuje naczelnika urzędu do wszczęcia postępowania wyjaśniającego w celu ustalenia przyczyny i osób winnych za uchybienia ww. terminu. Swoje stanowisko oparła na treści przepisu art.87 ust.1 i ust.2 ustawy o podatku VAT z których wynika, że zwrot podatku powinien być dokonany na rachunek bankowy podatnika wykazany w zgłoszeniu identyfikacyjnym (obowiązki podatnika w zakresie zgłoszenia identyfikacyjnego oraz jego aktualizacji uregulowano w odrębnych przepisach).

W ocenie Naczelnika stwierdzone przypadki przekroczenia terminu zwrotu podatku VAT mogą stanowić naruszenie zasad ogólnych uregulowanych w art. 120-129 Ordynacji podatkowej znajdujące min. odpowiednie zastosowanie na podstawie art. 280 Ordynacji podatkowej do czynności sprawdzających.

Mając na uwadze powyższe, Naczelnik urzędu wskazała na konieczność zmiany obowiązujących procedur w taki sposób by prowadzone przez urząd czynności związane z zwrotem podatku VAT były prowadzone w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych w tym przypadku podjęcie działań w celu szybszego, skuteczniejszego ustalenia stanu faktycznego dotyczącego aktualnego konta bankowego podatnika w celu dokonania zwrotu podatku VAT.

(akta kontroli: poz. 8/14,

10/143-145)

W przypadku 4 spraw dotyczących podatników będących osobami fizycznymi prowadzącymi działalność gospodarczą, którzy złożyli wnioski CEIDG-1 o wykreśleniu przedsiębiorcy z CEIDG w związku z zaprzestaniem prowadzenia działalności gospodarczej, zarówno w bazie POLTAX jak i w udostępnionej dokumentacji nie stwierdzono informacji o przeprowadzeniu spisu z natury. Zgodnie art. 14 ust. 5 ustawy o podatku VAT „*Podatnicy są obowiązani załączyć informację o dokonanych spisach z natury, o ustalonej na jego podstawie wartości i o kwocie podatku należnego, do deklaracji podatkowej składanej za okres obejmujący dzień (...), zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu (...)*”:

- NIP dot. VAT-7 za 04/2018 - w polu 36 deklaracji VAT-7 podatnik wykazał kwotę podatku należnego dotyczącego sprzedaży towarów objętych spisem z natury.

Z wyjaśnień Kierownika SKA-2 wynika, że na podstawie weryfikacji deklaracji VAT złożonych w okresie działalności podatnika, z uwagi na ekonomikę postępowania, odstąpiono od dalszych czynności i uznano wartość wykazaną w ostatniej deklaracji VAT-7.

- NIP dot. VAT-7 za 12/2017 – w polu 36 deklaracji VAT -7 wpisano 0.

Z wyjaśnień Kierownika SKA-2 wynika, że w dniu 12.01.2018 r. do US wpłynęła informacja o dokonanych spisach z natury (wartość 0 zł). Fakt ten odnotowano w Bibliotece Akt pod numerem 3124/18 w dniu 12.01.2018 r. ,

- NIP dot. VAT-7 za 03/2018 – nie wypełniono pola 36 deklaracji VAT-7.

W ww. sprawie wyjaśnienia złożyła Kierownik SKA-2 z których wynika, iż odstąpiono od wezwania w zakresie brakującego spisu z natury z uwagi na fakt, iż w okresie trwającego zawieszenia działalności gospodarczej podatnik zlikwidował działalność. W ostatniej złożonej deklaracji VAT -7 wykazał sprzedaż opodatkowaną na podstawie czego uznano, że podmiot przed likwidacją działalności dokonał wyprzedaży przedmiotów mogących stanowić podstawę opodatkowania przy remanencie likwidacyjnym. Z uwagi na ekonomikę postępowania odstąpiono od prowadzenia dalszych czynności wobec podatnika.

- NIP dot. VAT-7 za 07/2017 - nie wypełniono pola 36 deklaracji VAT-7.

Z informacji uzyskanej od Kierownika SKA-2 wynika, że pismem nr 2430-SKA-2.4033.535.2017 (nr systemowy 101003/2017 z dnia 17.11.2017 r.) wezwano podatnika do złożenia pisemnej informacji o wysokości remanentu likwidacyjnego. Na podstawie notatki z przeprowadzonej rozmowy telefonicznej ustalono, że wartość spisu z natury wynosi 0 zł. i jednocześnie ponownie poinformowano podatnika o obowiązku złożenia pisemnej informacji w powyższym zakresie. Odstąpiono od dalszych czynności z uwagi na ekonomikę postępowania.

(akta kontroli: poz. 10/137-142)

W związku ze stwierdzonymi w toku kontroli nieprawidłowościami kontrolą objęto czynności wykonane w ramach kontroli funkcjonalnej w Dziale Rachunkowości SER i w Drugim Dziale Czynności Analitycznych i Sprawdzających oraz Wymiany Informacji Międzynarodowej SKA-2.

Zasady sprawowania kontroli funkcjonalnej w Urzędzie Skarbowym w Tarnowskich Górach zostały określone w Decyzji Nr 2/2017 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tarnowskich Górach z dnia 21 grudnia 2017 r. w sprawie określenia zakresu, katalogu i częstotliwości czynności kontrolnych w ramach kontroli funkcjonalnej sprawowanej w Urzędzie Skarbowym w Tarnowskich Górach w 2018 roku.

Zakres, katalog i częstotliwość czynności kontroli funkcjonalnej określono w Załączniku Nr 1 do ww. Decyzji.

Do wykonywania czynności kontroli funkcjonalnej oraz jej dokumentowania zobowiązani zostali:

- Zastępcy Naczelnika – w stosunku do podległych im komórek organizacyjnych oraz bezpośrednio podległych im pracowników, a także innych komórek organizacyjnych wyznaczonych przez Naczelnika Urzędu,

- Kierownicy działów, referatów i kierujących wieloosobowymi stanowiskami – w stosunku do podległych pracowników.

Zakres, katalog i częstotliwość czynności kontroli funkcjonalnej określono w Załączniku Nr 1 do ww. Decyzji i tak:

Kierownicy komórek organizacyjnych, Kierujący wieloosobowymi stanowiskami wykonują następujące czynności kontrolne:

- prawidłowość, w tym terminowość realizacji zadań w okresie kontrolowanym – raz na półrocze,

- prawidłowość, w tym terminowość wprowadzania i zatwierdzania danych w aplikacjach komputerowych (użytkowanych w komórce organizacyjnej), zgodnie z nadanymi uprawnieniami- raz na półrocze,

- terminowość przekazywania spraw do załatwienia zgodnie z właściwością w okresie kontrolowanym – raz na rok.

Zgodnie z brzmieniem § 2 ww. Decyzji, dokumentowanie wykonania czynności następuje z wykorzystaniem formularza „*Informacja o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej*”.

Analiza ww. formularzy wykazała, że zarówno Kierownik Działu SKA-2, jak i Kierownik Działu SER w okresie objętym kontrolą nie sprawowali kontroli funkcjonalnej w zakresie wynikającym z tematyki kontroli.

III. Ocena stanu faktycznego

Biorąc pod uwagę zgromadzone w toku kontroli dowody oraz uwzględniając wszystkie okoliczności, dokonując oceny ustalonego stanu faktycznego na podstawie art. 36 ust.2 pkt.5 ustawy o kontroli w administracji rządowej, działalność jednostki w zakresie wynikającym z programu kontroli oceniono **pozytywnie z nieprawidłowościami**.

Zasadniczy wpływ na ocenę miały stwierdzone w toku kontroli następujące nieprawidłowości:

- dokonanie zwrotu podatku VAT w terminie 25 dni od dnia złożenia deklaracji mimo, iż z dokumentów przedstawionych przez podatnika wraz z deklaracją VAT-7 wynikało, że podatnik nie spełnił warunku określonego w art. 87 ust.6 pkt 1a ustawy o podatku VAT;

- skierowanie do podatników wezwań bez wskazania terminu, do którego wezwanie powinno być spełnione oraz skutków prawnych niezastosowania się do wezwania, co stanowiło naruszenie przepisu art. 159 § 1 pkt 5 i 6 Ordynacji podatkowej;

- nie wydanie postanowień w sprawie zaliczenia części kwoty do zwrotu na zobowiązania bieżące oraz na poczet zajęcia komorniczego, co stanowiło naruszenie przepisu art. 76b § 1 w związku z art.76a § 1 Ordynacji podatkowej;

- zwrot podatku VAT po upływie ustawowego terminu 60 i 180 dni, gdzie opóźnienie zwrotu wynikało z ustalonej w urzędzie organizacji pracy i wymiany informacji pomiędzy poszczególnymi komórkami organizacyjnymi zaangażowanymi przy zwrocie podatku VAT. Z ustaleń kontroli wynika, że przyjęty tryb postępowania dotyczący obiegu dokumentu „*Karta potwierdzeń zwrotu/obiegówka*” okazał się nieefektywny.

IV. Wnioski i zalecenia pokontrolne

Ustalenia dokonane w trakcie kontroli zostały przedstawione w *Projekcie wystąpienia pokontrolnego*, doręczonym w dniu 11 czerwca 2019 r., do którego Naczelnik Urzędu Skarbowego w Tarnowskich Górach nie wniósł zastrzeżeń.

Przedstawiając powyższe wyniki kontroli, działając na podstawie art. 46 ust. 3 pkt 1 ww. ustawy o kontroli w administracji rządowej, zalecam:

- 1) Przeprowadzić czynności sprawdzające u podatnika (NIP) w związku ze złożeniem wraz z deklaracją VAT-7 za 01/2018 wniosku VAT-ZT o zwrot podatku VAT w terminie przyspieszonym 25 dni, w którym podatnik podał, że zostały spełnione wszystkie określone przepisami warunki wystąpienia z wnioskiem o przyspieszenie terminu zwrotu różnicy podatku naliczonego nad należnym, w sytuacji gdy ustalenia kontroli wykazały, że nie został spełniony warunek, o którym mowa w art. 87 ust.6 pkt 1a ustawy o podatku VAT.
- 2) Przeprowadzać czynności sprawdzające u podatników deklarujących zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w terminie przyspieszonym 25 dni od dnia złożenia deklaracji lub jej korekty – odstąpienie od tych czynności może nastąpić w szczególnie uzasadnionych przypadkach, w formie pisemnej np. na dokumencie Analiza zasadności zwrotu VAT.
- 3) Wezwania, kierowane do podatników na podstawie art. 155 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, sporządzać zgodnie z zasadami określonymi w art. 159 ww. ustawy.
- 4) Każdorazowo, w sytuacji zaliczenia zwrotu podatku od towarów i usług, wynikającego ze złożonej przez podatnika deklaracji, na poczet zobowiązań podatkowych, wydawać postanowienie zgodnie z przepisem zawartym w art. 76a, w związku z art. 76b ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja Podatkowa oraz dokumentować jego doręczenie podatnikowi. Okresowo obejmować kontrolą funkcjonalną kompletność dokumentacji związanej z wydawaniem postanowień, o których mowa w punkcie 1.
- 5) Wyeliminować przypadki zwrotu podatku VAT po upływie terminu ustawowego w sytuacji, gdy wobec podatnika nie są prowadzone czynności sprawdzające zasadność zwrotu podatku i nie zostało wydane postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu, o którym mowa w art. 274b ustawy Ordynacja podatkowa.
- 6) Na bieżąco wprowadzać do systemów informatycznych dane wynikające ze składanych przez podatników zgłoszeń aktualizacyjnych (np. wniosków CEIDG-1).

W związku z faktem, iż w trakcie kontroli w Urzędzie Skarbowym w Tarnowskich Górach w piśmie z dnia 30 kwietnia 2019 r. Pani Naczelnik poinformowała, że dokonano analizy wewnętrznych procedur, która wykazała konieczność weryfikacji procedury obiegu dokumentów uregulowanej w Komunikacie nr 01/2017 Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tarnowskich Górach i skutkowałą zmianą załączników do ww. Komunikatu, odstąpiono od zaleceń w przedmiotowym zakresie.

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, wykorzystania wniosków pokontrolnych lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych uchybień.

Jednocześnie zwracam uwagę na treść § 80 zarządzenia Nr 13/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Katowicach z dnia 25 stycznia 2018 r. w sprawie szczegółowych zasad i trybu przeprowadzania kontroli instytucjonalnej w podległych urzędach, z którego wynika, iż kierownik jednostki kontrolowanej ma obowiązek, w terminie 9 miesięcy od daty otrzymania Wystąpienia pokontrolnego, poinformowania kierownika jednostki kontrolującej o efektach wdrożonych zaleceń pokontrolnych.

W zastępstwie Dyrektora
Izby Administracji Skarbowej w Katowicach
Z-ca Dyrektora
Mariusz Cupiał
/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

Otrzymują:

1. Pani Ewa Zakrzewska
Naczelnik Urzędu Skarbowego w Tarnowskich Górach – w wersji elektronicznej
2. IAS IWW2 a/a.