



Poznań, dnia 25 sierpnia 2022 r.

**Dyrektor Izby Administracji  
Skarbowej w Poznaniu**



UNP: 3001-22-064324

Znak sprawy: 3001-IWW1.0921.13.2021

<b>WYSTĄPIENIE POKONTROLNE</b>	
Sporządzone na podstawie art. 46 i art. 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz.U. z 2020, poz. 224).	
<b>Nazwa i adres kontrolowanego urzędu</b>	
<b>3035 Urząd Skarbowy we Wrześni</b> <b>ul. Warszawska 26,</b> <b>62 -300 Września</b>	
<b>Naczelnik kontrolowanego urzędu</b>	
Pani Aleksandra Wojciechowska do 16 stycznia 2022 r. Pani Beata Fajfer od 17 stycznia 2022 r.	
<b>Imienne upoważnienie do przeprowadzenia kontroli</b>	
Nr 51/2021 z dnia 30 listopada 2021 r. wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu, nr 65/2021 z dnia 30 grudnia 2021 r. wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu i nr 4/2022 z dnia 28 stycznia 2022 r. wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.	
<b>Wpis do książki kontroli</b>	
Kontrola w trybie zwykłym wpisana pod pozycją nr 1/2021.	
<b>Kontrolerzy – imię, nazwisko i stanowisko służbowe/stopień służbowy</b>	
<b>1.</b>	Elżbieta Holewińska – główny ekspert skarbowy
<b>Data rozpoczęcia czynności kontrolnych</b>	2 grudnia 2021 r.
<b>Data zakończenia czynności kontrolnych</b>	28 lutego 2022 r.

<b>Zakres kontroli</b>	
<b>Przedmiot kontroli</b>	Prawidłowość i terminowość prowadzenia czynności analitycznych i sprawdzających w zakresie zwrotów VAT.
<b>Okres objęty kontrolą</b>	Od 1 stycznia 2020 r. do 31 grudnia 2020 r. Badaniem mogą zostać objęte również zdarzenia i dokumenty wcześniejsze lub późniejsze, gdy miały związek z przedmiotem kontroli.
<b>Kontrolowany obszar działalności</b>	
Kontrola	
<b>Cel kontroli</b>	
Celem kontroli było: zbadanie i ocena działań Urzędu w zakresie prawidłowości weryfikacji deklarowanych zwrotów nadwyżki podatku naliczonego nad należnym lub podatku naliczonego, dokonanych w ramach czynności analitycznych i czynności sprawdzających.	
<b>Ocena skontrolowanej działalności</b>	
Negatywna	
<b>DOKONANE USTALENIA FAKTYCZNE</b>	

## **I. Prawidłowość i terminowość prowadzenia czynności analitycznych i sprawdzających w zakresie zwrotów VAT**

### **1. Organizacja pracy**

#### **Uregulowania wewnętrzne w kontrolowanym zakresie**

W kontrolowanym okresie od 1 stycznia 2020 r. do 31 grudnia 2020 r. Urząd Skarbowy we Wrześni działał w oparciu o Regulamin organizacyjny, stanowiący Załącznik nr 1 do Zarządzenia nr 144/2019 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 24 października 2019 r.

Badanie zasadności zwrotu VAT w formie czynności analitycznych i czynności sprawdzających, należało do zadań Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających, dalej SKA (Dział V § 17 pkt 4 i 5), w Pionie Kontroli. Referatem kierował . Bezpośredni nadzór nad Pionem Kontroli (SZNK) sprawowała (od lipca 2016 r.) Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego we Wrześni (ZN) . Obecnie, od 1 kwietnia 2021 r. . Naczelnikiem Urzędu Skarbowego we Wrześni (od 12 września 2017 r. do 16 stycznia 2022 r.) była (NUS). Obecnie od 17 stycznia 2022 r. Naczelnikiem Urzędu Skarbowego we Wrześni jest .

W okresie wcześniejszym obowiązywał Regulamin organizacyjny Urzędu Skarbowego we Wrześni stanowiący załącznik nr 33 do Zarządzenia nr 15/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 9 marca 2017 r. Stosownie do uregulowań Regulaminu zwroty VAT od 13 marca 2017 r. były weryfikowane w Referacie Czynności Analitycznych i Sprawdzających, a akceptacji zwrotów do kwoty 30 000 zł dokonywał kierownik tego Referatu (w czasie nieobecności wyznaczony pracownik komórki). W okresie wcześniejszym, weryfikacji zwrotu dokonywano w komórce postępowań podatkowych, a do akceptacji zwrotów VAT do kwoty 30 000 zł upoważniona była ówczesna kierownik komórki , co wynikało z nw. Procedury 22/2015.

W Urzędzie Skarbowym we Wrześni w kontrolowanym okresie obowiązywała:

- Wewnętrzna Procedura Postępowania Nr 1/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego we Wrześni z dnia 1 marca 2019 r. w sprawie dokonywania zwrotów w podatku od towarów i usług. Załącznikami do przedmiotowej procedury były:
  - załącznik nr 1 – karta potwierdzeń zwrotów,
  - załącznik nr 2 – wniosek o przeprowadzenie kontroli.
- Wewnętrzna Procedura Postępowania nr 22/2015 Naczelnika Urzędu Skarbowego we Wrześni z dnia 1 kwietnia 2015 r. w zakresie dokonywania zwrotów w podatku od towarów i usług.

Wewnętrzna Procedura Postępowania Nr 1/2019 w § 5 Akceptacja zwrotów, określa upoważnionych do akceptacji zwrotów VAT. W przepisach brak regulacji dot. akceptacji zwrotów VAT w kwocie powyżej 100 000 zł przez kierującego komórką właściwą w sprawach rachunkowości, co stanowi uchybienie. Zgodnie z obowiązującymi w kontrolowanym okresie Wytycznymi do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z 2016 r., zwroty podatku VAT w kwocie powyżej 100 000 zł wymagały osobistej akceptacji naczelnika i kierującego komórką właściwą w sprawach rachunkowości w urzędzie skarbowym lub osób zastępujących w czasie ich nieobecności. W Urzędzie Skarbowym we Wrześni Kierownik Referatu Rachunkowości (SER) nie dokonywał akceptacji zwrotów w kwotach powyżej 100 000 zł.<sup>1</sup> Zastępca Naczelnika i Kierownik SER złożyli wyjaśnienie dotyczące braku wymaganych akceptacji. Odniesiono się do nich w dalszej części Wystąpienia pokontrolnego.

Ponadto procedura 1/2019 w § 5 Czynności analityczne, sprawdzające i kontrola podatkowa pkt 11, zawierała uregulowanie dotyczące obowiązku weryfikacji zwrotów VAT w zakresie ich zasadności, również przez Zespół do spraw analizy deklarowanych przez podatników

---

<sup>1</sup> W badanej próbie była jedna deklaracja ze zwrotem > 100 000 zł. Według wyjaśnień w Urzędzie zwroty powyżej 100 000 zł nie były akceptowane przez kierownika SER.

zwrotów w kwocie > 100 000 zł i niższej, gdy zwrot budzi jakiegokolwiek wątpliwości, pomimo uchylecia wewnętrznej procedury nr 7/2018 w sprawie powołania ww. Zespołu<sup>2</sup>.

Po wskazaniu niezgodności w toku kontroli Dyrektora IAS w Poznaniu, podjęto działania celem aktualizacji procedury. Naczelnik Urzędu Skarbowego we Wrześni 11 kwietnia 2022 r. wydała nową Wewnętrzną Procedurę Postępowania w zakresie dokonywania zwrotów w podatku od towarów i usług (informacja Naczelnika z 16 maja 2022 r.).

### **Rozwiązania organizacyjne**

Funkcjonujący obieg dokumentów związanych ze złożonymi deklaracjami VAT i weryfikacją zwrotów VAT w Urzędzie Skarbowym we Wrześni<sup>3</sup> jest prawidłowy i zgodny z wymogami procedury 1/2019. Funkcjonujące w Urzędzie rozwiązania organizacyjne umożliwiają stwierdzenie poprawności lub braków złożonych dokumentów, terminową i prawidłową weryfikację zwrotów VAT w formie czynności analitycznych i czynności sprawdzających oraz terminowe dokonywanie zwrotów podatku VAT.

Weryfikacji analitycznej podlega każdy zwrot VAT bez względu na jego kwotę. Pracownik Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA) generuje kartę analizy zasadności zwrotu i dołącza ją do deklaracji, przekazuje otrzymany raport wraz z deklaracjami z wykazanymi zwrotami do kierownik SKI, celem niezwłocznego potwierdzenia aktualnego rachunku bankowego do zwrotów, przeprowadza czynności analityczne wykazanych zwrotów przez podatników, przy wykorzystaniu dostępnych narzędzi informatycznych m.in. podsystem KONTROLA, aplikacje e-ORUS, WRO-System, LUNETKA. Zamieszcza informację o zgodności podatku naliczonego i należnego z deklaracji VAT z JPK\_VAT, poziomie ryzyka WRO-System, wyniku segmentacji oraz wyniku ostatnich czynności sprawdzających. Po dokonaniu analizy wszystkich zgromadzonych danych, pracownik przedstawia kierownikowi komórki propozycję, co do dalszego trybu postępowania, poprzez określenie czynności do wykonania: czynności sprawdzających, kontroli podatkowej, lub dokonania zwrotu podatku na rachunek bankowy podatnika. Podczas przeprowadzania czynności sprawdzających pracownik, w pierwszej kolejności, obowiązany jest wykorzystać dane z Jednolitych Plików Kontrolnych z WRO- Systemu, a jeśli zachodzi potrzeba przeprowadzić czynności z udziałem Podatnika.

Sporządzana jest adnotacja służbowa z przeprowadzonych czynności sprawdzających, podczas których nie zidentyfikowano nieprawidłowości. Natomiast w przypadku czynności

---

<sup>2</sup> Wewnętrzna Procedura Postępowania Nr 7/2018 Naczelnika Urzędu Skarbowego we Wrześni z dnia 28 grudnia 2018r. w sprawie powołania w Urzędzie Skarbowym we Wrześni Zespołu do spraw analizy deklarowanych przez podatników zwrotów VAT w Urzędzie Skarbowym we Wrześni, uchylona Procedurą nr 7/2019 z 3 października 2019 r.

<sup>3</sup> Udzielono informacji o obiegu dokumentów, według stanu na 2020 r., bez uwzględnienia wytycznych dot. AUTO\_ZWROT.

sprawdzających, kończących się wynikiem pozytywnym sporządzany jest protokół (chyba, że podatnik zdążył złożyć korekty zgodne z ustaleniami z przeprowadzonych czynności)<sup>4</sup>.

Zwroty podatku VAT były akceptowane zgodnie z regulacjami:

- Kierownik komórki SKA akceptuje wszystkie kwoty zwrotu podatku wykazane w deklaracjach oraz zatwierdza ostatecznie do kwoty 30 000 zł,
- Z-ca Naczelnika akceptuje zwroty podatku wykazane w deklaracjach powyżej kwoty 30 000 zł oraz ostatecznie zatwierdza zwroty do kwoty 50 000 zł,
- Naczelnik akceptuje zwroty podatku wykazane w deklaracjach, jeżeli kwota zwrotu przekracza 50 000 zł.

Przed dokonaniem zwrotu komórka SER weryfikuje rachunek bankowy do zwrotu, dokonuje analizy zaległości podatkowych oraz wierzytelności objętych zajęciami wierzytelności dokonanyimi przez Komorników Sądowych, zalicza zwrot podatku z urzędu na poczet zaległości i generuje postanowienie o zaliczeniu zwrotu podatku na zaległość<sup>5</sup>, generuje przelew.

Weryfikacją zasadności zwrotów VAT w Urzędzie zajmuje się zasadniczo 2 pracowników komórki SKA (osoby wiodące). W 2020 r., w szczególności w okresie marzec-lipiec 2020 r., tj. w okresie pracy zdalnej podczas pandemii wirusa COVID-19, w weryfikowaniu zwrotów VAT uczestniczyli wszyscy pracownicy komórki SKA. Podyktowane to było faktem, że w powyższym okresie pracę w siedzibie Urzędu Skarbowego we Wrześni świadczyły często tylko 2-3 osoby z Referatu. Stosowano się do zalecenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu o możliwie najszybszej weryfikacji zwrotów VAT oraz zlecenie ich księgowania na rachunki bankowe podatników.

Wszystkich pracowników Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających, zakres czynności obejmował badanie zasadności zwrotu podatków. Z uwagi na okres pandemii wirusa COVID-19, do realizowania zadań komórki SKA, oddelegowani zostali niektórzy pracownicy Referatu Kontroli Podatkowej (dalej SKP) oraz Referatu Postępowań Podatkowych (dalej SPV). W zakresie weryfikacji zasadności zwrotów VAT, zadania te wykonywała Pani Justyna Marcinek z SKP oraz jeden pracownik z SPV.

W Urzędzie funkcjonował system zastępstw, umożliwiający terminową weryfikację zwrotów podatku VAT. Jak wskazano wyżej, w kontrolowanym roku, w czasie nieobecności kierownika SKA, zastępstwo pełniła . Naczelnik udzieliła stosownego upoważnienia do akceptacji zwrotów do 30 000 zł w czasie nieobecności kierownika.

---

<sup>4</sup> Wyjaśnienia złożone w toku kontroli przez kierownika Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA) i zgodne z uregulowaniem Wewnętrznej procedury postpowania nr 1/2019.

<sup>5</sup> W badanych sprawach nie wydano postanowień o zaliczeniu zwrotu na inne tytuły.

## **Uprawnienia do systemów informatycznych urzędu**

Prawidłowość nadanych uprawnień do systemów informatycznych zweryfikowano dla trzech użytkowników: BIQC; BZLM; EZYD<sup>6</sup>.

W wyniku badania stwierdzono, że pracownikom nadano uprawnienia do różnych systemów, w zależności od realizowanych zadań: m.in. Qasystent, BPS, CZM, e-moje raporty, Ewidencja, BPS, e-ORUS, KTI, Ewikon, CZM, Karta2, POLTAX PLUS, WRO- System.

W jednym przypadku stwierdzono niezasadny zakres nadanego uprawnienia do WRO-System. Pracownikowi niezasadnie nadano uprawnienie do modułu Wierzytelności we WRO-System, co stanowi uchybienie.

Kwestia uprawnień do modułu Wierzytelności we WRO-System była wielokrotnie wyjaśniana w pismach ICK Izby Administracji Skarbowej, kierowanych do urzędów skarbowych województwa wielkopolskiego. W badanej próbie nie stwierdzono korzystania z tego uprawnienia.

Stwierdzono korzystanie z uprawnień przez \_\_\_\_\_, w czasie realizacji zadań w komórce SKA (oddelegowanie do weryfikacji zasadności zwrotów VAT w okresie od 11 do 22 maja 2020 r.) i pobieranie danych z WRO-System<sup>7</sup>:

- 13 maja 2020 r. podmiotu, który nie deklarował zwrotów w podatku VAT;
- 11 maja 2020 r. podmiotu weryfikowanego w zakresie zasadności zwrotu VAT za 04/2020, <sup>8</sup> jednakże przez innego pracownika Referatu.

Dokonane odczyty nie znajdują odzwierciedlenia w dokumentach spraw prowadzonych przez pracownika. Nie można potwierdzić, iż dostęp do danych wykorzystywany był wyłącznie do realizacji celów i zadań ustawowych wskazanych w wyjaśnieniach.

Na powyższą okoliczność informacje przekazał także kierownik SKA<sup>9</sup>.

W Referacie SKA Urzędu Skarbowego we Wrześni, nie przeprowadzano weryfikacji prawidłowości – zasadności pobierania danych z WRO-System.

Pobieranie danych dla celów innych niż realizacja zadania służbowego pobierającego dane pracownika, stanowi nieprawidłowość.

---

<sup>6</sup> Wykaz uprawnień użytkownika w aplikacjach – użytkownika:

- 3035KAPCHA- stan na 3 grudnia 2021 r.),
- 3035DEFIJU - stan na 7 grudnia 2021 r.),
- 3035RODJA - stan na 7 grudnia 2021 r.).

<sup>7</sup> Ustaleń dokonano w oparciu o pozyskane z Departamentu Analiz pliki aktywności pracownika we WRO-System.

<sup>8</sup> 11 maja 2020 r., godz. 12: 20, moduł TRANSAKCJE, czynności sprawdzające, dla podmiotu 7891750610 za 04/2020 r.

<sup>9</sup> E-mail z dnia 13 stycznia 2022 r. WRO-System dla EZYD za 01.01.2020 r. do 31.12.2020 r.

## **Upoważnienia i pełnomocnictwa**

Naczelnik Urzędu Skarbowego we Wrześni na podstawie art. 143 ustawy z 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa i obowiązującego regulaminu organizacyjnego, upoważniła kierownika komórki SKA (upoważnienie nr 37/2019 z 12 listopada 2019 r.), do akceptacji zwrotów podatku od towarów i usług w wysokości nieprzekraczającej kwoty 30 000 zł, podpisywania wezwań dotyczących czynności sprawdzających, protokołów z tych czynności oraz korespondencji z zakresu działania komórki organizacyjnej (niezastrzeżonej dla Naczelnika lub Zastępcy). Na czas nieobecności kierownika komórki SKA, Naczelnik Urzędu Skarbowego we Wrześni upoważniła wskazanego pracownika w Referacie SKA (upoważnienie nr 56/2019 z 12 listopada 2019 r.), do akceptacji zwrotów podatku od towarów i usług w wysokości nieprzekraczającej kwoty 30 000 zł, podpisywania wezwań dotyczących czynności sprawdzających, protokołów z tych czynności oraz korespondencji z zakresu działania komórki organizacyjnej (niezastrzeżonej dla Naczelnika lub Zastępcy). Upoważnienie nr 56/2019 z 12 listopada 2019 r. utraciło moc 8 marca 2021 r.

W obu upoważnieniach Naczelnik wskazała, że przy załatwianiu wskazanych spraw należy posługiwać się pieczętką „z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego”.

W Urzędzie prowadzony jest rejestr upoważnień i pełnomocnictw. Udzielone upoważnienia zostały ujęte w Rejestrze upoważnień i pełnomocnictw Urzędu Skarbowego we Wrześni. Na wydruku upoważnienia pracownik potwierdził (data, podpis) odebranie upoważnienia. Badane upoważnienia były aktualne na okres kontroli. Wydając nowe upoważnienie, w treści wskazano upoważnienie poprzednie, które traci moc. Upoważnienia z nadanym numerem zostały odpowiednio zarejestrowane w Urzędzie nr 3035-SWW.013.37.2019 i 3035-SWW.013.56.2019. W wyniku kontroli nie stwierdzono niezasadnego korzystania z udzielonego upoważnienia. Niemniej akceptując zwroty VAT do 30 000 zł w czasie nieobecności kierownika SKA nie stosowała pieczętki, nie dokonała adnotacji „z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego”. Uchybienie dotyczy wszystkich akceptacji zwrotów z badanej próby dokonanej przez .

Oba upoważnienia nie zawierały regulacji w zakresie podpisywania korespondencji kwalifikowanym podpisem elektronicznym. W stanie prawnym obowiązującym do 5 października 2021 r. dla prawidłowego upoważnienia pracownika do podpisywania pism elektronicznych wymagane było, pisemne wskazanie tego uprawnienia - art. 143 § 1a ustawy Ordynacja podatkowa. Powyższe stanowi uchybienie.

[dowód: akta kontroli poz. 14, str. 8 – 15]

## **2. Realizacja zadań w Urzędzie w zakresie przeprowadzania czynności analitycznych i czynności sprawdzających w zakresie weryfikacji zwrotów podatku VAT**

### **Informacje ogólne**

Do Urzędu Skarbowego we Wrześni za okresy od 01/2020 do 12/2020 złożono łącznie 2 648 deklaracji z wykazaniem zwrotom, na łączną kwotę zwrotu 59 220 781 zł<sup>10</sup>.

W Urzędzie Skarbowym we Wrześni za okres od 1 stycznia 2020 r. do 31 grudnia 2020 r., według danych z aplikacji e-ORUS otwarte niestandardowe raporty US POLTAX (CZSP), przeprowadzono łącznie 272 czynności sprawdzające w zakresie weryfikacji zwrotu VAT<sup>11</sup>, co stanowi 10,27% złożonych deklaracji.

Na dzień kontroli Dyrektora IAS w Poznaniu nie występowały czynności sprawdzające za kontrolowany okres ze statusem w toku „W”. Kierownik SKA dokonuje monitorowania i weryfikacji prawidłowości danych w systemach informatycznych dotyczących czynności sprawdzających Urzędu, w tym dotyczących zwrotów podatku VAT<sup>12</sup>.

Żadna ze złożonych deklaracji za okresy 01/2020 do 12/2020 przed dokonaniem zwrotu nie była (po czynnościach analitycznych, lub po czynnościach sprawdzających), objęta kontrolą podatkową w zakresie weryfikacji zasadności zwrotu podatku VAT, przed terminem dokonania zwrotu. Natomiast, w 2020 r. przeprowadzono łącznie 4 kontrole podatkowe w zakresie weryfikacji zasadności zwrotu VAT, którymi były objęte deklaracje/korekty deklaracji za okresy z 2015 r. i 2019 r., w tym 2 kontrole w temacie WVZW2 – Zwrot bezpośredni podatku VAT – kontrola przed terminem zwrotu (postępowanie kontrolne nr 4666, w tym zwrot za 12/2015 i postępowanie nr 5068, w tym zwrot za 11/2018)<sup>13</sup>.

łącznie w 2020 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego we Wrześni wydał 7 postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu, w tym 6 postanowień dotyczyło zwrotów VAT dla jednego podatnika-osoby fizycznej, 1 postanowienie dotyczyło zwrotu podatku VAT dla spółki za 11/2018 r.<sup>14</sup>

W sprawach objętych badaniem nie wydano postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu podatku VAT.

[dowód: akta kontroli poz. 14, str. 15 – 16]

### **Badane sprawy**

Szczegółowym badaniem objęto działania weryfikacyjne przeprowadzone w Urzędzie Skarbowym we Wrześni, łącznie w zakresie 19 zwrotów podatku od towarów i usług,

---

<sup>10</sup> Raport sporządzony dla potrzeb kontroli z e-ORUS zwroty za okresy 01/2020 do 12/2020, dla zaakceptowane, rozliczone w księgowości.

<sup>11</sup> Raport sporządzony i przekazany przez Urząd, dla parametrów 01.01.2020 – 31.12.2020, status Z, podatek VAT, w temacie DVZW).

<sup>12</sup> Na powyższą okoliczność przekazał wiadomości e-mail kierowane do pracowników, przed sporządzeniem sprawozdania MF9P, o weryfikację poprawności danych w systemach w zakresie czynności sprawdzających.

<sup>13</sup> Dane z POLTAXPlus - wykaz podmiotów, u których przeprowadzono kontrolę w wybranych tematach dla WVZW i WZW2 za okres od 01.01.2020 r. do 31.12.2020 r.

<sup>14</sup> Wykaz wystawionych dokumentów – decyzji – podsystem ds. niestandardowych raportów POLTAX2B Plus, e-ORUS Otwarte niestandardowe Raporty US (DEKL) z 6 grudnia 2021 r. dla formularza VAT-PT za 2020 r.



wytypowanych w 3 próbach, wg osądu kontrolującej z uwzględnieniem zidentyfikowanego ryzyka:

**Próba nr 1:**

**Pierwsza sprawa:** zwrot za 03/2020, nr dok 137526688,

- złożenie deklaracji 24 kwietnia 2020 r. – w ustawowym terminie (wpływ 24 kwietnia 2020 r.), z wnioskiem ORD-ZU - prośba o przebiegowanie zwrotu na PIT 36L za 2019 r.,
- termin zwrotu 23 czerwca 2020 r. (60 dni),
- kwota zwrotu 5 173 zł (na rachunek bankowy 5 173 zł), pierwszy zwrot.

Deklaracja sprawdzona 27 i 29 kwietnia 2020 r., czynności analityczne zasadności zwrotu VAT wskazały na dalszą weryfikację w formie przeprowadzenia czynności sprawdzających. Czynności sprawdzające przeprowadzone 18 maja 2020 r., wprowadzone i zatwierdzone w systemie e-ORUS pod nr 25068, z tematem DVZW z udziałem podatnika, wynik negatywny.

Akceptacja zwrotu 18 maja 2020 r., przez zastępującą kierownika SKA . Zwrot w kwocie 5 173 zł przebiegowano, zgodnie z wnioskiem podatnika, 17 czerwca 2020 r. w całości na PPL.<sup>15</sup>

**Uchybienie** – akceptacja zwrotu przez starszego eksperta skarbowego bez wskazania daty dokonania akceptacji i brak pieczętki „z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego”.

**Nieprawidłowości:**

- Brak notatki służbowej z wezwania telefonicznego podatnika do czynności sprawdzających i brak rejestracji zdarzenia w systemie informatycznym.
- Niewystarczająca treść adnotacji z przeprowadzonej czynności sprawdzającej. Nie wskazano, jakie dowody podatnik przedłożył i jakie dowody zweryfikowano w toku czynności sprawdzających, co dokładnie na ich podstawie ustalono. Niedostateczny zakres czynności sprawdzających. Ogólnikowe stwierdzenia. Niestarannie przeprowadzone czynności sprawdzające, w tym na okoliczność zasadności zastosowania stawki 0% z tytułu dostawy na rzecz unijnego kontrahenta. Stanowiskiem realizującej czynności sprawdzające „tak wynika z wyjaśnień”. Dokumentu brak.<sup>16</sup>

**Osoba odpowiedzialna:**

Przeprowadzająca czynności sprawdzające .

Z nadzoru: akceptująca adnotację z czynności sprawdzającej i zwrot podatku po czynności sprawdzającej zastępująca kierownika SKA.

**Druga sprawa:** zwrot za I kwartał/2020, nr dokumentu 138915556,

- złożenie deklaracji 27 kwietnia 2020 r. – w ustawowym terminie (wpływ 27 kwietnia 2020 r.),

---

<sup>15</sup> Dane z POLTAX2B Plus, PK/137526688/DK z 17 czerwca 2020 r.

<sup>16</sup> W adnotacji z czynności sprawdzającej z 18 maja 2020 r. stwierdzono „...natomiast dostawa wykonania stoiska dokonana została na rzecz unijnego kontrahenta w stawce 0% (tak wynika z wyjaśnień)”. W dokumentacji z weryfikacji zwrotu brak wyjaśnień podatnika.

- zwrot w terminie 60 dni – 26 czerwca 2020 r.,
- kwota zwrotu 7 000 zł i kwota do przeniesienia 11 316 zł.

Czynności analityczne z 5 maja 2020 r. zasadności zwrotu VAT wskazały na przeprowadzenie czynności sprawdzających. Czynności sprawdzające przeprowadzone 19 maja 2020 r., wprowadzone i zatwierdzone w systemie e-ORUS nr 25071, z tematem DVZW, czynność sprawdzająca z udziałem podatnika, wynik negatywny.

W adnotacji z czynności sprawdzającej wskazano, że:

- nadwyżka podatku naliczonego nad należnym wynika z poprzednich okresów rozliczeniowych powstała („jak wyjaśnia”) z tytułu nabyci inwestycyjnych typu: laptop, telefon, drukarka) oraz ogólnikowe stwierdzenia:

- podatnik prowadzi sklep spożywczy w ..., uzyskując z tego tytułu obroty, wg stawek 5% min. nabiał, 8% m.in. przyprawy, surówki, 23% m.in. alkohol, słodycze, art. chemiczne.
- podatnik obok dostaw towarów handlowych wykonał usługę montażu na rzecz szwedzkiego kontrahenta,
- podatnik, w badanym okresie, prowadził punkt gastronomiczny – rożen w .., dokonując sprzedaży w stawce 23% i 8%.

Końcowo, realizująca czynności sprawdzające stwierdziła „Na podstawie powyższego materiału nie stwierdzono nieprawidłowości”.

Akceptacja zwrotu 20 maja 2020 r. przez zastępującą kierownika SKA Panią Aldonę Mielcarek. Kwotę wnioskowanego zwrotu 7 000 zł przekięgowano 22 czerwca 2020 r. w całości na PIT-36.<sup>17</sup>

**Uchybienie:** akceptacja zwrotu przez starszego eksperta skarbowego bez pieczętki „z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego”.

#### **Nieprawidłowość:**

- Brak notatki służbowej z wezwania (telefonicznego lub w innej formie elektronicznej) podatnika do czynności sprawdzających i brak rejestracji zdarzenia w systemie informatycznym. Brak notatki z wezwania do udzielenia wyjaśnień.
- Niedostateczna treść adnotacji z przeprowadzonej czynności sprawdzającej. Nie wskazano, kiedy i jakie dokumenty podatnik przedłożył i jakie dokumenty zweryfikowano w toku czynności sprawdzających, co dokładnie na ich podstawie ustalono. Niedostateczny zakres czynności sprawdzających. Ogólnikowe stwierdzenia. Niestarannie przeprowadzone czynności sprawdzające, w tym na okoliczność zasadności zastosowania stawki 0%. Brak dokumentu na okoliczność wyjaśnień podatnika.

#### **Osoba odpowiedzialna:**

Przeprowadzająca czynność sprawdzającą .

Z nadzoru: akceptująca adnotację i zwrot po czynności sprawdzającej

---

<sup>17</sup> Dane z POLTAX2B Plus, PK/138915556/DK z 2 czerwca 2020 r.

zastępująca kierownika SKA.

**Trzecia sprawa:** zwrot za 03/2020, nr dokumentu 137648166,

- złożenie deklaracji 25 kwietnia 2020 r. w ustawowym terminie (wpływ 25 kwietnia 2020 r.),
- zwrot w terminie 60 dni, do 24 czerwca 2020 r.,
- kwota do zwrotu 50 000 zł i kwota do przeniesienia 139 954 zł.

Czynności analityczne z 5 maja 2020 r. wskazały na przeprowadzenie czynności sprawdzających. Czynności sprawdzające przeprowadzone 18 maja 2020 r., wprowadzone i zatwierdzone w systemie e— ORUS nr 25076, z tematem DVZW, z udziałem podatnika, wynik negatywny.

W adnotacji z czynności sprawdzającej wskazała ogólnikowo, że:

- Podatnik nabył usługę transportową, artykuły biurowe, abonament telefoniczny służące do działalności spedycyjnej.
- Podatnik nabywa usługi transportowe, a następnie sprzedaje, jako usługi spedycyjne lub wykonuje usługi transportowe.
- Na kwotę z przeniesienia składa się nabycie samochodu ciężarowego ze wskazaniem kwoty podatku naliczonego.
- Podatnik wykonywał w poprzednich okresach usługi transportu oraz spedycji dla kontrahentów unijnych ze stawką 0% VAT, nabycie spedycyjnych dokonywał od polskich kontrahentów ze stawką 23%, co prowadziło do powstania nadwyżki podatku naliczonego nad należnym.

Ponadto w adnotacji zawarto informację, że podatnik przesłał „bardzo dużą ilość skanów faktur zarówno dotyczących dostaw jak i nabycie”.

Pomimo, jak wskazuje prowadząca czynność sprawdzającą, bardzo dużej ilości faktur, zarówno nabycie jak i dostaw i zakwalifikowania podatnika do podmiotów o podwyższonym poziomie ryzyka VAT, nie korzystano z plików JPK na żądanie, w żadnej z możliwych struktur (brak wezwania podatnika o pliki JPK na żądanie). Z adnotacji nie wynika, by korzystano z dostępnych danych we WRO-System (np. moduł Transakcje).

Końcowo realizująca czynności sprawdzające stwierdziła „Biorąc pod uwagę analizę zebranych materiałów nie stwierdzono nieprawidłowości”.

Zastępująca kierownika SKA zaopiniowała zwrot i akceptowała czynności sprawdzające 20 maja 2020 r. Naczelnik Urzędu akceptowała zwrot 20 maja 2020 r. Kwotę zwrotu 50 000 zł przekięgowano 18 czerwca 2020 r. w całości na PIT<sup>18</sup>.

#### **Nieprawidłowości:**

- Brak notatki służbowej z wezwania (telefonicznego lub w innej formie elektronicznej) podatnika do czynności sprawdzających i brak rejestracji zdarzenia w systemie informatycznym.

---

<sup>18</sup> Dane z POLTAX2B Plus, PK/137526688/DK z 17 czerwca 2020 r.

- Treść adnotacji z przeprowadzonej czynności sprawdzającej bez konkretnych ustaleń. Opis wskazuje na niedostateczne zweryfikowanie dużej kwoty zwrotu i kwoty do przeniesienia, podmiotu o podwyższonym poziomie ryzyka VAT. Brak informacji dotyczącej poziomu ryzyka kontrahentów podatnika oraz skali transakcji badanego podmiotu z kontrahentem<sup>19</sup>. Nie korzystano z danych WRO-System dla weryfikacji prawidłowości transakcji z kontrahentem.

W adnotacji nie wskazano, kiedy i jakie dowody podatnik przedłożył („duża ilość przesłanych dokumentów”), które i na jaką okoliczność dowody zweryfikowano w toku czynności sprawdzających, co dokładnie na ich podstawie ustalono. Niedostateczny zakres czynności sprawdzających. Ogólnikowe stwierdzenia. Niestarannie przeprowadzone czynności sprawdzające.

**Osoba odpowiedzialna:**

Przeprowadzająca czynność sprawdzającą

Z nadzoru: opiniująca zwrot po czynności sprawdzającej

SKA i akceptująca zwrot

zastępująca kierownika

**Czwarta sprawa:** zwrot za III kwartał/2019 korekta, nr dokumentu 135534717,

- złożenie deklaracji 21 kwietnia 2020 r.,

- termin zwrotu według Analizy 22 czerwca 2020 r. (60 dni),

- kwota zwrotu 659 011 zł (na rachunek bankowy).

Czynności analityczne z 21 kwietnia 2020 r. wskazały na dalszą weryfikację zwrotu VAT w formie przeprowadzenia czynności sprawdzających. Czynności sprawdzające przeprowadzone 11 maja 2020 r. ujęto w e-ORUS nr 25055, z tematem DVZW, z udziałem podatnika, wynik negatywny.

Akceptacja zwrotu 14 maja 2020 r. przez

Naczelnik Urzędu, bez akceptacji

kierownika SER.

W sprawie (po uzupełnieniu akt) stwierdzono, że podatnik otrzymał zwrot z pierwotnej deklaracji na rachunek bankowy 23 grudnia 2019 r., w deklarowanej kwocie 661 232 zł.

W wyniku złożonej korekty deklaracji za III kwartał 2019 r. - de facto umniejszenie zwrotu o 2 221 zł, zaksięgowano kwotę podlegającą wpłacie. Podatnik dokonał wpłaty 27 kwietnia 2020 r. w należnej kwocie wraz z odsetkami.

---

<sup>19</sup> Procedury nr 1/2019 „Czynności analityczne, sprawdzające i kontrola podatkowa” str. 5, pkt 3 d. – dla zwrotów powyżej 30 000 zł informację o analizie dostępnych w aplikacji WRO-System informacji dotyczących poziomu ryzyka kontrahentów podatnika oraz skalę transakcji badanego podmiotu z kontrahentem odnotowuje się na karcie analizy zasadności zwrotu, a w przypadku zwrotów powyżej 50 000 pracownik SKA winien załączyć wydruk powyższej informacji.

### **Nieprawidłowości:**

- Brak notatki z wezwania telefonicznego podatnika o dokumenty do czynności sprawdzającej i udzielenie wyjaśnień oraz brak zaewidencjonowania zdarzenia w systemie informatycznym Urzędu. Brak też notatek z innych wezwań o udzielenie informacji, wyjaśnień w toku czynności sprawdzających.
- Nierzetelna weryfikacja (weryfikowano zwrot z korekty deklaracji, jakby była to deklaracja pierwotna). Przeprowadzono czynności sprawdzające i zaakceptowano zwrot z korekty w deklarowanej w wysokości w niej wykazany. Brak odniesienia się do deklaracji pierwotnej. Nie porównano kwoty zwrotu z pierwotnej deklaracji ze zwrotem z korekty deklaracji.

W badanej sprawie podatnik otrzymał zwrot w deklarowanej kwocie z pierwotnej deklaracji. W złożonej korekcie kwota zwrotu była mniejsza od pierwotnej, a podatnik dokonał wpłaty różnicy na konto Urzędu wraz z odsetkami.

Naruszono regulacje Wewnętrznej procedury postępowania nr 1/2019 w zakresie zasad postępowania z korektą deklaracji, złożoną po dokonaniu zwrotu z pierwotnej deklaracji, poprzez nie zastosowanie się do obowiązku postępowania jak z deklaracją VAT-7, VAT-7K, z której wynika kwota do wpłaty podatku.<sup>20</sup> Niezasadnie zaakceptowano zwrot z korekty deklaracji.

W adnotacji z czynności sprawdzającej wskazuje, że podatnik przesłał drogą e-mail skany faktur, dokumentujących nabycia towarów handlowych i usług, głównie usług budowlanych typu – tynkowanie maszynowe, roboty instalacyjne, nabycie styropianu, materiałów elektrycznych oraz nieruchomości.

Zgodność danych sprawdzono na podstawie JPK\_VAT podatnika i kontrahentów biorąc pod uwagę pierwotne JPK\_VAT za 07/2019, 08/2019 oraz korektę JPK\_VAT za 09/2019. Realizująca czynności nie stwierdziła nieprawidłowości. W adnotacji nie wskazano, jakie faktury i których kontrahentów weryfikowano.

### **Osoba odpowiedzialna:**

Przeprowadzająca czynność sprawdzającą .

Z nadzoru: akceptująca czynności sprawdzające i opiniująca zasadność zwrotu po czynności sprawdzającej zastępująca kierownika SKA.

Akceptująca zwrot Naczelnik Urzędu.

**Piąta sprawa:** zwrot za 03/2020, nr dokumentu 135516876,

- złożenie deklaracji 21 kwietnia 2020 r. – w ustawowym terminie (wpływ 21 kwietnia 2020 r.),

---

<sup>20</sup> Procedura nr 1/2019 „Korekty deklaracji” pkt 2.

- termin zwrotu 60 dni do 22 czerwca 2020 r.
- kwota zwrotu 70 000 zł i kwota do przeniesienia 4 579 zł.

Czynności analityczne zasadności zwrotu VAT z 24 kwietnia 2020 r. wskazały na przeprowadzenie czynności sprawdzających. Czynności sprawdzające przeprowadzone 14 maja 2020 r, negatywne, e-ORUS nr 25061. Po zaopiniowaniu przez zastępcę kierownika, zwrot zaakceptowany 14 maja 2020 r. przez Naczelnika Urzędu.

Kwota zwrotu 70 000 zł została zwrócona na rachunek bankowy podatnika 17 czerwca 2020 r.

**Uchybienie:** Brak notatki z wezwania Podatnika do czynności sprawdzających i zaewidencjonowania zdarzenia w Bibliotece Akt, co stanowi nieprawidłowość.

**Osoba odpowiedzialna:**

Przeprowadzająca czynność sprawdzającą .

**Szósta sprawa:** zwrot za 3/2020, nr dokumentu 135516863,

- złożenie deklaracji VAT-7: 21 kwietnia 2020 r. – w ustawowym terminie (wpływ 21 kwietnia 2020 r.),
- kwota zwrotu 7 173 zł, pierwszy zwrot w 2020 r., podatek VAT od 3 czerwca 2019 r.,
- termin zwrotu 22 czerwca 2020 r.

Kwota do zwrotu wynika głównie z nadwyżki z poprzedniej deklaracji w wysokości 7 165 zł, przedmiot zgłoszonej działalności: roboty związane z budową dróg i autostrad.

Analiza zasadności zwrotu VAT. Wykonana 24 kwietnia 2020 r. Przeprowadzone czynności analityczne wskazały na przeprowadzenie czynności sprawdzających.

Czynności sprawdzające przeprowadzono 14 maja 2020 r., które zarejestrowano w e-ORUS pod nr 25063, z udziałem podatnika, negatywne. Akceptacja zwrotu 14 maja 2020 r. przez „w zastępstwie kierownika”. Kwota zwrotu 7 173 zł została przekazana na rachunek podatnika 17 czerwca 2020 r.

**Uchybienie:**

- Nieprawidłowa akceptacja zwrotu, winno być „z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego”.
- Brak notatki z wezwania telefonicznego podatnika o dokumenty do czynności sprawdzającej i udzielenie wyjaśnień oraz brak zaewidencjonowania zdarzenia w systemie informatycznym Urzędu. Brak też notatek z innych wezwań o udzielenie informacji, wyjaśnień, w toku czynności sprawdzających (w treści adnotacji „wg oświadczenia Podatnika ...”).

Stąd brak możliwości stwierdzenia, czy podatnik faktycznie był wzywany, o jakie dokumenty, o jakie wyjaśnienia, kiedy i co przedłożył, jakich udzielił wyjaśnień.

Brak możliwości zweryfikowania poprawności wezwania (art. 155 i 159 Ordynacji podatkowej).

### **Nieprawidłowość:**

- Nierzetelnie przeprowadzone czynności sprawdzające. W adnotacji z czynności sprawdzającej brak wskazania, jakie dokumenty i kiedy podatnik przedłożył, jakie konkretnie dowody były badane. Ogólnikowe stwierdzenia w adnotacji z czynności sprawdzającej, w tym w zakresie podatku należnego. Brak zweryfikowania prawidłowości deklarowanego obrotu oraz wskazania, czego dotyczyła sprzedaż, czy podatnik prawidłowo zastosował obniżoną stawkę podatku VAT. Dalej prowadząca czynności sprawdzające stwierdza i wymienia nabycia. Przy czym suma podatku VAT ze wskazanych nabyć (bez danych dostawcy, numeru i daty faktur) nie odpowiada kwocie podatku naliczonego z przeniesienia.
- Brak ustaleń, jakie zadanie inwestycyjne/budowlane podatnik realizuje. Czy faktycznie prowadzona działalność gospodarcza jest zgodna ze zgłoszeniem w CEIDG.
- Brak w dokumentach przedstawionych do kontroli oświadczenia podatnika, na które powołuje się w adnotacji realizująca czynności sprawdzające „wg oświadczenia Podatnika powyższe zakupy wykorzysta do usługi budowlanej, na zakończenie, której, w najbliższym czasie zostanie wystawiona faktura z podatkiem należnym”. Stąd nie można zweryfikować, co rzeczywiście oświadczył podatnik, o co pytała prowadząca czynności. Brak ustalenia, jaki był faktyczny przedmiot robót budowlanych, czy były to jedyne roboty, czy jednocześnie podatnik prowadzi inne, czy otrzymywał zaliczki na poczet robót, na rzecz kogo podatnik realizuje roboty budowlane, kiedy zostaną zakończone roboty, poza „w najbliższym czasie zostanie wystawiona faktura z podatkiem należnym”, dla potrzeb której, zdaniem pracownika realizującego czynności, już w okresach wcześniejszych podatnik nabył materiały budowlane i wykazał podatek naliczony (kwota z przeniesienia).
- Nie weryfikowano danych z wyciągu bankowego w zakresie otrzymywanych należności za roboty, w tym ewentualnych zaliczek, rodzących obowiązek w podatku VAT.
- Treść adnotacji zawiera bardzo ogólnikowe, niejednoznaczne, niezgodne stwierdzenia, niepozwalające na ustalenie stanu faktycznego. Pomimo, że prowadząca czynności nie wskazała żadnych konkretnych dokumentów i nie dokonała jednoznacznych i wiarygodnych ustaleń, końcowo stwierdza „na podstawie ww. materiału nie stwierdzono nieprawidłowości”.

Reasumując, stwierdzono, że weryfikacja zwrotu VAT w formie czynności sprawdzających, została przeprowadzona nierzetelnie.

Nieprawidłowa weryfikacja mogła mieć wpływ na dokonaną ocenę zasadności zwrotu i zrealizowany zwrot. Nie można jednoznacznie określić zasadności zwrotu oraz jego kwoty.

### **Odpowiedzialni:**

- realizująca czynność sprawdzającą ,

- zastępująca kierownika , która 14 maja 2020 r. akceptowała czynności sprawdzające.

**Siódma sprawa:** zwrot za 3/2020, nr dokumentu 137648154,

- złożenie deklaracji VAT-7: 24 kwietnia 2020 r. – w ustawowym terminie (wpływ 24 kwietnia 2020 r.),

- kwota zwrotu 5 944 zł (60 dni, pierwszy zwrot w 2020 r.),

- termin zwrotu 23 czerwca 2020 r.

Czynności analityczne z 5 maja 2020 r. wskazały na dalszą weryfikację zwrotu w formie czynności sprawdzających (nie wskazano, w jakim zakresie przeprowadzić czynności sprawdzające, na jaką okoliczność).

Czynności sprawdzające przeprowadzone 18 maja 2020 r., wynik negatywny, zostały zaakceptowane przez 19 maja 2020 r. Czynności z udziałem podatnika zarejestrowane i zatwierdzone w e-ORUS pod nr 25067. Akceptacja zwrotu 19 maja 2020 r. przez „w zastępstwie kierownika”. Kwota zwrotu 5 944 zł przekazana na rachunek bankowy podatnika 17 czerwca 2020 r.

#### **Nieprawidłowości:**

- Brak notatki z wezwania telefonicznego podatnika do czynności sprawdzających oraz brak zaewidencjonowania tego zdarzenia w systemie informatycznym Urzędu.
- Ogólnikowa treść adnotacji, bez wskazania, jakie dokumenty podatnik przedstawił w odpowiedzi na wezwanie prowadzącej czynności, które dokumenty badano i co dokładnie na ich podstawie ustalono (wg treści adnotacji dokonano analizy faktur przesłanych w formie skanów na e-mail prowadzącej czynności).

**Ósma sprawa:** zwrot za 04/2020, nr dokumentu 153163255

- złożenie deklaracji 21 maja 2020 r. – w ustawowym terminie (wpływ 24 maja 2020 r.),

- kwota zwrotu 15 722 zł (60 dni),

- termin zwrotu 20 lipca 2020 r.

Przeprowadzone czynności analityczne wskazały na zatwierdzenie zwrotu VAT (czynności sprawdzające za poprzedni okres z wynikiem negatywnym).

Akceptacja zwrotu 29 czerwca 2020 r. przez „w zastępstwie kierownika”. Kwota zwrotu 15 722 zł przekazana na rachunek bankowy podatnika 15 lipca 2020 r.

## **Próba nr 2**

**Dziewiąta sprawa:** zwrot za 03/2020, nr dokumentu 138915480

(nowo zarejestrowany podatnik VAT od 17 stycznia 2020 r., VAT UE od 17 stycznia 2020 r.)

- złożenie deklaracji 27 kwietnia 2020 r. – w ustawowym terminie (wpływ 27 kwietnia 2020 r.),

- kwota zwrotu 80 000 zł (pierwszy zwrot w 2020 r.) i kwota do przeniesienia 8 484 zł,



- termin zwrotu 26 czerwca 2020 r.

Nadwyżka podatku naliczonego nad należnym wynikała z zakupów zaliczanych u podatnika do środków trwałych i nadwyżki z poprzedniego okresu.

Analiza zasadności zwrotu wykonana 5 maja 2020 r. Przeprowadzone czynności analityczne wskazały na przeprowadzenie czynności sprawdzających, co zaopiniował kierownik SKA. Czynności sprawdzające przeprowadzono 18 maja 2020 r. Według adnotacji czynnościami sprawdzającymi objęta przeszane 18 maja 2020 r. faktury nabyć i dostaw (nie wskazała, które dokumenty otrzymała, i które badała). Przedmiotem nabyć zaliczonych u podatnika do środków trwałych były panele fotowoltaiczne z Hongkongu.

Nabycie paneli z Hongkongu stanowiło import towarów, a realizująca czynności sprawdzające nie wskazała oraz nie odniosła się do dowodów potwierdzających import towarów i podatku naliczonego z tego tytułu. Z adnotacji służbowej nie wynika, by realizująca czynności sprawdzające dokonała weryfikacji importu w dostępnym wyłącznie urzędem skarbowym module KRIT (dane z AIS/IMPORT). Uznała prawidłowość podatku naliczonego z tytułu importu na podstawie bliżej niewskazanej faktury. Ponadto, wartość wskazanego nabycia i podatku naliczonego nie odpowiada, wykazanym w deklaracji VAT-7 za 03/2020 r., wartościom nabyć inwestycyjnych. W dalszej części adnotacji podaje, powołując się na opis na fakturach, z czego wynika podatek z przeniesienia z poprzedniego okresu w kwocie 8 210 zł, przy czym suma podatku ze wskazanych nabyć wynosi 7 100 zł (różnica 1 110 zł).

Następnie stwierdza, że Spółka dokonała dostawy krajowej w badanym okresie (sprzedaż części do paneli fotowoltaicznych) do Spółki P... Nie wskazano faktury sprzedaży i jej wartości. Według treści adnotacji zweryfikowała prawidłowość wykazanej dostawy w pliku JPK podatnika (Spółki) i w trakcie wyszukań kontrahenta w złożonych plikach JPK. W dokumentacji sprawy brak materiałów z weryfikacji we WRO-System. Zakończono weryfikację zwrotu VAT, pomimo braku części dokumentów.

Na podstawie ww. ustaleń realizująca czynności nie stwierdziła nieprawidłowości.

Czynność sprawdzającą z udziałem podatnika zaewidencjonowano w e-ORUS pod nr 25065.

W dokumentach przesłanych do kontroli realizowanej na podstawie upoważnienia Dyrektora IAS w Poznaniu, stwierdzono skan dokumentu – Poświadczony Zgłoszenie Celne ZC 299<sup>21</sup> z 20 marca 2020 r. panele fotowoltaiczne, ogólna wartość faktury 79 608,48 EUR, opłaty: podstawa 342 688

---

<sup>21</sup> Wprowadzone 1 maja 2019 r. zmiany w systemie obsługi zgłoszeń importowych miały na celu dostosowanie do prawodawstwa oraz usprawnienie procesu obsługi zgłoszeń celnych. System CELINA zastąpiono systemem AIS/IMPORT (Automatyczny System Importu), który obecnie obsługuje wszystkie komunikaty przywózowe. W wyniku tych zmian Poświadczony Zgłoszenie Celne zyskało nową nazwę i przyjęło formę komunikatu ZC299. ZC299 zawiera informacje takie jak: dane eksportera, wykazy załadunkowe, pozycje towarowe, dane odbiorcy towaru, dane eksportera, kraj wysyłki/wywozu, kraj przeznaczenia, warunki dostawy, waluta i ogólna wartość faktury, rodzaj transportu na granicy, rodzaj transportu wewnętrznego, masa brutto/netto towaru, przeładunki itd.

zł, stawka 23%, kwota 78 818 zł, data zwolnienia 20 marca 2020 r.<sup>22</sup> Wartości te zostały wykazane w rejestrze zakupu – import za marzec 2020 r.

Nabycia inwestycyjne, wg deklaracji VAT za 03/2020: 353 917 zł, podatek naliczony, 81 401 zł (różnica podatku naliczonego 2 583 zł z adnotacji w stosunku do deklaracji). Prowadząca czynności sprawdzające nie wskazała innych nabyć inwestycyjnych w marcu 2020 r., niż import paneli fotowoltaicznych, nie wskazała, z czego wynika różnica pomiędzy wartościami deklarowanymi, a badanym rejestrem zakupu.

W adnotacji z czynności sprawdzających nie odniosła się także do wszystkich dokumentów przedłożonych przez podatnika (biuro rachunkowe) na okoliczność nabyć składających się na kwotę podatku z przeniesienia.<sup>23</sup>

W adnotacji wskazała dostawę krajową części paneli fotowoltaicznych, przy czym w dokumentacji czynności sprawdzających nie stwierdzono faktury sprzedaży. Ponadto prowadząca czynności nie odniosła się do braku towarów (brak pozostałych nabyć towarów w styczniu 2020 r., w lutym 2020 r., czy marcu 2020 r. odpowiadających dokonanej dostawie krajowej)<sup>24</sup>.

Akceptacja zwrotu – 10 czerwca 2020 r. przez Naczelnika Urzędu Skarbowego we Wrześni, kwota zwrotu 80 000 zł została przekazana 24 czerwca 2020 r. na rachunek bankowy podatnika wskazany do zwrotów.

W sprawie stwierdzono adnotację służbową świadczącą o nieprawidłowo przeprowadzonej (21 kwietnia 2020 r.) wizji w miejscu realizacji inwestycji. Nieprawidłowość w przeprowadzaniu i dokumentowaniu czynności służbowej.

Osoba odpowiedzialna: kierownik SKA

Do sprawy wadliwych oględzin odniósł się kierownik SKA wskazując, że podmiot w związku z realizowaną inwestycją był objęty także czynnościami sprawdzającymi za dalszy okres

---

<sup>22</sup> PZC jest dokumentem celnym w rozumieniu przepisów VAT. Upoważnia, zatem do odliczenia podatku naliczonego. Może to nastąpić w deklaracji za okres, w którym otrzymano ten dokument celny. Uznać trzeba, że otrzymanie następuje z chwilą pobrania przez podatnika stosownego dokumentu z serwera organów celnych. Zgodnie z przepisem [art. 86 ust. 2 pkt 2](#) ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, kwotę podatku naliczonego w przypadku [importu towarów](#) stanowi suma kwot podatku wynikająca z dokumentu celnego i deklaracji importowej.

<sup>23</sup> W adnotacji na okoliczność kwoty podatku naliczonego z przeniesienia 8 210 zł, wskazano nabycia z podatkiem naliczonym 522 zł, 368 zł, 3220 zł, 2990 zł – suma 7100 zł. Pominięto, przesłane do czynności sprawdzających faktury z podatkiem naliczonym 598 zł i 512 zł.

<sup>24</sup> W adnotacji stwierdzono „dokonała dostawy części do paneli fotowoltaicznych...” - nie wskazano faktury i wartości. Według deklaracji dostawa 5 400 zł, podatek należny wg stawki 23% - 1 242 zł (jedyna sprzedaż od rozpoczęcia działalności). Nie dokonano dostaw w styczniu i lutym 2020 r. Inwestycja kontynuowana w 2021 r.

(zakończenie inwestycji) z wykazaniem zwrotem VAT za 08/2021. Tym razem wizja lokalna została przeprowadzona przez kierownika i pracownika komórki SKA (deklaracja VAT-7 złożona 27 września 2021 r., kwota zwrotu 66 000 zł). Złożone wyjaśnienia nie zmieniają ustaleń kontroli. W zakresie badanego zwrotu wizja lokalna została przeprowadzona wadliwie.

Łącznie podmiot był objęty kilkoma czynnościami sprawdzającymi, w tym dwiema czynnościami w zakresie weryfikacji zwrotów VAT.

#### **Nieprawidłowości:**

- W przekazanej dokumentacji brak notatki, czy adnotacji, kopii wezwania do czynności sprawdzającej (obowiązek dokumentowania każdej czynności istotnej dla sprawy). Brak odnotowania wezwania w systemie informatycznym Urzędu. Tym samym, brak możliwości zweryfikowania prawidłowości dokonanego wezwania i jego szczegółów, w tym zakresu (art. 155 i 159 Ordynacji podatkowej).
- Nierzetelnie przeprowadzone czynności sprawdzające. Prowadząca nie odniosła się do dokumentów importu towarów i prawidłowości podatku naliczonego z tego tytułu. Nie przeprowadziła weryfikacji w KRIT. Jednocześnie uznała podatek naliczony za wykazany w prawidłowej wielkości. Występują niezgodności pomiędzy wielkościami, z powołanymi przez realizującą czynności, a danymi w deklaracji

#### **Osoba odpowiedzialna:**

**Dziesiąta sprawa:** zwrot za 03/2020, nr dokumentu 136193169

- złożenie deklaracji 22 kwietnia 2020 r. – w ustawowym terminie (wpływ 22 kwietnia 2020 r.),
- kwota zwrotu 795 zł,
- termin zwrotu 22 czerwca 2020 r,
- przedmiot działalności: tynkowanie.

Analiza zasadności zwrotu. Wykonana 29 kwietnia 2020 r. z podsystemu KONTROLA, Raport R\_KON\_AN, nr analizy 9227649 (kwota do zwrotu wynika z deklarowanego świadczenia usług poza terytorium kraju i kwoty nadwyżki z przeniesienia). Ostatnia czynność sprawdzająca za 02/2019 – wynik negatywny. Ocena ryzyka podatnika VAT – poziom akceptowalny. Przeprowadzone czynności analityczne wskazały na przeprowadzenie czynności sprawdzających. Podatnik 3 maja 2020 r. złożył korektę pliku JPK\_VAT - czynności służbowe przeprowadzone przez 11 maja 2020 r., w toku, których zweryfikowała korektę pliku JPK\_VAT z 3 maja 2020 r. z deklaracją VAT-7. Adnotacja służbowa z 13 maja 2020 r., w e-ORUS nr 25056 – wykazano, jako czynności sprawdzające z udziałem podatnika. W adnotacji stwierdzono: podatnik złożył korektę JPK\_VAT za 03/2020 i jest zgodna z zapisami deklaracji VAT-7 za 03/2020. „Z danych zawartych w niniejszych dokumentach wynika, iż kwota zwrotu zostanie przebiegowana na poczet podatku

należnego PPE za 03/2020. W dniu 11 maja 2020 r. przeprowadzono rozmowę telefoniczną z podatnikiem, który potwierdził powyższy stan rzeczy”.

- akceptacja zwrotu 13 maja 2020 r. przez „w zastępstwie kier”. Kwotę zwrotu 15 czerwca 2020 r. prześlęgowano na PPE.<sup>25</sup>

**Uwagi:**

- Akceptacja winna być z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego, zgodnie z udzielonym upoważnieniem, a nie tylko w zastępstwie kierownika.
- Z adnotacji sporządzonej na okoliczność czynności sprawdzającej przeprowadzonej 13 maja 2020 r. nie wynika, by przeprowadzająca czynności wzywała o dokumenty i jakie dokumenty badała. Brak dowodu, że czynność przeprowadzono z udziałem podatnika. W adnotacji wskazano, że kontaktowała się z podatnikiem wyłącznie dla potwierdzenia, że kwota zwrotu ma zostać przerachowana.
- Z treści adnotacji nie wynika, by i w jakim zakresie 11 maja 2020 r. przeprowadziła czynności sprawdzające w zakresie weryfikacji zasadności zwrotu VAT.

**Jedenasta sprawa:** zwrot za 03/2020, nr dokumentu 136193152.

Czynności analityczne wskazały na dalszą weryfikację w formie czynności sprawdzających. Przeprowadzone czynności z udziałem podatnika 13 maja 2020 r. zarejestrowano w e-ORUS 25053, negatywna. Akceptacja zwrotu 13 maja 2020 r. przez „w zastępstwie kier”. Kwota zwrotu 175 zł - przekazano 17 czerwca 2020 r. na rachunek bankowy podatnika.

**Uwagi:**

- Brak notatki z wezwania telefonicznego podatnika do czynności sprawdzających i nie zarejestrowano zdarzenia w systemie informatycznym Urzędu.
- Akceptacja zwrotu „w zastępstwie kier”, powinno być „z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego”, co wynika z udzielonego upoważnienia.

łącznie z 11 badanych spraw zwrotów VAT, 10 objęto czynnościami sprawdzającymi po czynnościach analitycznych. 1 zwrot uznano za zasadny po czynnościach analitycznych.

Nieprawidłowości i uchybienia ww. 11 spraw ujęto w ocenie końcowej.

Pozytywnie należy ocenić działania podjęte w okresie poprzedzającym rozpoczęcie kontroli, jak i w toku kontroli przez kierownika Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających w ramach nadzoru w zakresie spraw realizowanych w komórce, w tym:

---

<sup>25</sup> Dane z POLTAX2B Plus, PK/136193169/DK z 15 czerwca 2020 r.

- monitorowanie i weryfikacja poprawności statusów czynności sprawdzających w e-ORUS.<sup>26</sup> Przekazywanie przypomnień, informacji i zaleceń na spotkaniu z pracownikami Referatu oraz drogą elektroniczną<sup>27</sup>, między innymi w sprawie:
  - wykorzystywania plików JPK\_VAT na żądanie w czynnościach sprawdzających (*Nadzór JPK na żądanie, regulacji i zaleceń*),
  - regulacji, roli czynności sprawdzających, zakresu przeprowadzania czynności sprawdzających, w tym obowiązku ustalenia stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Obowiązku sporządzania z każdej czynności adnotacji lub protokołu, z uwzględnieniem art. 172 § 1 i art. 177 § 1 Ordynacji podatkowej.

**Próba nr 3** – z uwagi na zdiagnozowaną możliwość wystąpienia nieprawidłowości zbadano zwroty dwóch podatników z okresu obowiązywania Procedury z 2015 r.:

- NIP 7.....2, deklarowane zwroty w podatku VAT za 11/2016, 12/2016 i 01/2017,
- NIP 7.....4, deklarowane zwroty w podatku VAT za 07/2017, 08/2017, 09/2017, 10/2017, 11/2017.

Oba ww. podmioty zgłosiły do Urzędu Skarbowego we Wrześni samodzielne prowadzenie rachunkowości.

Zwroty pierwszego podmiotu za 11/2016, 12/2016 i 01/2017 zostały zaakceptowane po czynnościach analitycznych, przez ówczesnego kierownika komórki PP<sup>28</sup>. Wobec podmiotu nie prowadzono czynności sprawdzających, czy kontroli podatkowej. Nie weryfikowano spełnienia przesłanek do zwrotu w przyspieszonym terminie 25 dni.

**Dwunasta, trzynasta, czternasta sprawa:**

- data rozpoczęcia działalności gospodarczej 1 maja 2007 r.,
- przedmiot działalności;
  - 41.20.Z – Roboty budowlane związane ze wznoszeniem budynków mieszkaniowych i niemieszkalnych,
  - 43.11.Z – Rozbiórka i burzenie obiektów budowlanych,

<sup>26</sup> Raport z modułu e-ORUS, sporządzony w toku kontroli za badany okres, nie wykazał czynności sprawdzających zakończonych ze statusem W”.

<sup>27</sup> - E-mail z 19 marca 2021 r. z załącznikami –ważność –wysoka, temat – Nadzór JPK na żądanie, - spotkanie z pracownikami 1 grudnia 2021r. i e-mail z 1 grudnia 2021 r., ważność-wysoka, temat- Nadzór czynności sprawdzające.

- spotkanie z 22 grudnia 2021 r. i e-mail z 22 grudnia 2022 r., ważność–wysoka, temat - Nadzór czynności sprawdzające.

<sup>28</sup> Zgodnie z pkt. 5.4 str. 14 Wewnętrznej procedury postępowania nr 22/2015 Naczelnika Urzędu Skarbowego we Wrześni (str. 14) uprawnionym do akceptacji zwrotów do 30 000 zł był kierownik samodzielnego referatu postępowań podatkowych (komórka PP).

- 43.39.Z Wykonywanie pozostałych robót budowlanych wykończeniowych,
- na dzień sporządzania notatki nie jest czynnym podatnikiem podatku VAT, zawieszona działalność gospodarcza od 30 marca 2020 r.<sup>29</sup>
- jedyna czynność sprawdzająca w zakresie weryfikacji zwrotu VAT za 02/2015 r.<sup>30</sup>

Badane zwroty VAT:

- 11/2016 kwota zwrotu 29 928 zł,<sup>31</sup>
- 12/2016 kwota zwrotu 29 624 zł,
- 01/2017 kwota zwrotu 29 900 zł.

Wszystkie ww. zwroty wnioskowane i dokonane w przyspieszonym terminie 25 dni. Wszystkie ww. zwroty akceptowane przez \_\_\_\_\_ wyłącznie po czynnościach analitycznych.

Dokonane zwroty<sup>32</sup>:

- Zwrot VAT za 11/2016 – zwrot do podatnika 28 grudnia 2016 r.
- Zwrot VAT za 12/2016 – zwrot do podatnika 3 lutego 2017 r.
- Zwrot VAT za 01/2017:
  - kwota 5494,90 zł zwrócona podatnikowi dnia 13 marca 2017 r.
  - kwota 1928,00 zł przekięgowana na PIT-4 za 2016 r.
  - kwota 22477,10 zł przekazana na zajęcia do ZUS.

Przed akceptacją zwrotu za ww. okresy nie badano spełnienia warunków do zwrotu w 25 dniach, tj. czy podatnik przed złożeniem deklaracji za dany okres zapłacił za wszystkie faktury zakupu. Spełnienie warunku mogło budzić wątpliwość, zwłaszcza za 01/2017 – podatnik miał zaległości w opłaceniu podatków i zaległości w ZUS (kwota zwrotu za 01/2017 przelana przez Urząd do ZUS, w części zaliczona na zaległy podatek i w pozostałej kwocie zwrócona na rachunek podatnika).

Nie weryfikowano i nie przeprowadzono czynności sprawdzających na okoliczność prawidłowości (rzetelności) deklarowanych wartości dostaw usług budowlanych (w tym, nie ustalono, czy

---

<sup>29</sup> Dane z POLTAX Plus Podsystem Kontrola – Okresy zawieszenia działalności

<sup>30</sup> Raport z e-ORUS Otwarte niestandardowe Raporty US POLTAX (CZSP), e- ORUS 154, DVZW, negatywna.

<sup>31</sup> Zgodnie z Wewnętrzną Procedurą Postępowania Naczelnika Urzędu Skarbowego we Wrześni w zakresie dokonywania zwrotów w podatku od towarów i usług nr 22/2015 z 1 kwietnia 2015 r. (5.4.) zadaniem komórki PP było min. przeprowadzanie weryfikacji prawidłowości i zasadności wykazanej przez podatnika kwoty zwrotu VAT, przedłożenie przeanalizowanych i zweryfikowanych w toku czynności analitycznych, sprawdzających lub kontroli podatkowych deklaracji VAT celem akceptacji:

- kierownikowi komórki PP – przy zwrotach do kwoty 30 000 zł,

- zastępcy naczelnika urzędu – przy zwrotach do kwoty 50 000 zł, po wyrażeniu opinii przez kierownika komórki.

<sup>32</sup> Dane z POLTAX2B Plus przesłane 18 lutego 2022 r. e-mail.

podatnik otrzymywał zaliczki skutkujące obowiązkiem podatkowym) i należnego podatku VAT za 11/2016, 12/2016 i za 01/2017<sup>33</sup>, deklarowanej wysokości zwrotu VAT.

Podatnik dokonuje dostaw (sprzedaży w 2015 r. wyłącznie wg stawki 23%, w 2016 r. większość dostaw wg stawki 23%, w części wg stawki obniżonej, a w styczniu 2017 r. wg stawki 0%. Nie ustalono, czy podatnik zasadnie stosował obniżoną stawkę VAT dla realizowanych usług budowlanych, i czy rzetelnie wykazywał wartości w deklaracjach (według danych do weryfikacji zwrotów VAT za badane okresy łączna wykazana wartość dostaw za 2015 r. znacznie niższa od wartości nabyć ŚT i pozostałych nabyć. Podobnie w 2016 r. i w styczniu 2017 r. pozostałe nabycia i nabycia ST przewyższają wykazane dostawy).

Niedostateczna weryfikacja zasadności zwrotu podatku VAT za listopad 2016 r., grudzień 2016 r. i styczeń 2017 r. podmiotu realizującego usługi budowlane, mogła mieć wpływ na wysokość zwrotu, co stanowi nieprawidłowość.

**Odpowiedzialna:** ówczesny Kierownik Samodzielnego Referatu Postępowań Podatkowych.

Naczelnik Urzędu Skarbowego we Wrześni wyjaśniła (pismo z 16 maja 2022 r.), że wskazane zwroty podatku VAT dotyczą okresu, kiedy realizacją zadań w zakresie weryfikacji zwrotów podatku VAT zajmował się Referat Postępowań Podatkowych. Weryfikacja zasadności zwrotów była jednym z zadań nałożonych na komórkę, która obowiązana była do wykonywania innych zadań, w szczególności prowadzenia postępowań podatkowych. Zdaniem Naczelnik, w badanym okresie były znacznie mniejsze możliwości weryfikacji zwrotów VAT na bieżąco, w kontekście narzędzi, jakie wówczas organy posiadały. Nie bez znaczenia w przedmiotowej sprawie miał 25 dniowy termin zwrotu i fakt składania wówczas deklaracji wyłącznie w formie papierowej. Obsługa takich deklaracji pochłaniała znacznie więcej czasu niż obecnie.

#### **Piętnasta – dziewiętnasta sprawa**

NIP 7.....4

- działalność zarejestrowana w US we Wrześni<sup>34</sup>, zgłoszenie rejestracyjne do VAT,<sup>35</sup>
- zgłoszony przedmiot działalności: restauracje i inne placówki gastronomiczne, przygotowywanie i podawanie napojów oraz różnego rodzaju naprawy i konserwacje w tym komputerów i urządzeń peryferyjnych i innego sprzętu - wymienione w zgłoszeniu wg klasyfikacji PKD. Brak w zgłoszeniu „prowadzenie dyskotek”, o czym napisano w protokole z oględzin przeprowadzonych w toku kontroli podatkowej,

---

<sup>33</sup> Od 01.01.2017 obowiązują nowe regulacje w VAT w zakresie usług budowlanych –mechanizm odwróconego obciążenia VAT – mechanizm reverse charge dla usług mający na celu uszczelnienie systemu podatku VAT. Mechanizm stosuje się po spełnieniu określonych warunków.

<sup>34</sup> Data rejestracji w US 31 lipca 2017 r., data rejestracji działalności CEIDG 28 lipca 2017 r., data rozpoczęcia działalności gospodarczej 28 lipca 2017 r.

<sup>35</sup> VAT-R 29 lipca 2017 r.

- umowa najmu lokalu z 20 marca 2017 r. pomieszczenia o powierzchni 27 m kw. we Wrześni, - umowa najmu lokalu z 20 marca 2017 r. pomieszczenie o pow. 18 m kw. we Wrześni.

Według obu umów, najemca miał ponosić wszelkie drobne naprawy w zajmowanym pomieszczeniu.

Badane zwroty VAT:

- 07/2017 kwota zwrotu 65 425 zł<sup>36</sup> - kontrola podatkowa<sup>37</sup>, akceptacja zwrotu Zastępca Naczelnika oraz akceptująca ustalenia kontroli podatkowej i zasadność zwrotu Naczelnik Urzędu Skarbowego we Wrześni ,
- 08/2017 kwota zwrotu 24 632 – kontrola podatkowa<sup>38</sup>, - akceptacja zwrotu Kierownik SKA z upoważnienia Naczelnika, ,
- 09/2017 kwota zwrotu 9 940 zł – czynności analityczne, akceptacja zwrotu wz. kierownika SKA ,
- 10/2017 kwota zwrotu 19 107 zł – czynności analityczne, akceptacja zwrotu Kierownik SKA z upoważnienia Naczelnika ,
- 11/2017 kwota zwrotu 13 820 zł – czynności analityczne, akceptacja zwrotu Kierownik SKA z upoważnienia Naczelnika .

Zwroty VAT za lipiec 2017 r. i sierpień 2017 r., na wniosek Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających, zostały objęte kontrolą podatkową<sup>39</sup> za 07/2017 i 08/2017. Kontrola przeprowadzona jednoosobowo (odmiennie od zasady stosowanej w Urzędzie tj. realizacji kontroli w dwuosobowych składach kontrolnych). Kontrola negatywna (nie stwierdziła nieprawidłowości).

Analiza akt kontroli wskazuje, że kontrola podatkowa została przeprowadzona nierzetelnie. Ogólnikowe stwierdzenia w protokole kontroli, jak i protokole z oględzin. Brak dokładnych ustaleń w istotnych kwestiach, w tym dat i zakresu ponoszonych wydatków, dat otrzymania faktur, zwłaszcza z nabyć z marca, czy kwietnia 2017 r. Kontrolująca nie odniosła się i nie weryfikowała ewidencji środków trwałych i ewidencji wyposażenia dotyczącej wyposażenia nowo uruchomionej kawiarni. Nie ustaliła, jaki charakter miały ponoszone nakłady i które nakłady ponoszono, na który lokal (ulepszenie lokalu nr 1 i nr, 2). Z jakich źródeł zostały poniesione tak

---

<sup>36</sup> Pierwszy zwrot od 13 marca 2017 r. upoważnionym do akceptacji zwrotów VAT w kwocie do 30 000 zł był kierownik Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA), w czasie nieobecności – wyznaczony pracownik SKA. Informacja Kierownika SKA z 28 lutego 2022 r. - zmiana osób akceptujących zwroty w 2017 r. wynikała z Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Skarbowego we Wrześni, marzec 2017 r., stanowiącego załącznik nr 33 do Zarządzenia Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 9 marca 2017 r.

<sup>37</sup> Kontrola 3035-SKP.500.110.17.1, przeprowadzona przez ówczesnego kierownika Referatu Kontroli, w dniach 4, 5, 6, 11, 20 października 2017 r. Zakres kontroli „Rozliczenie z budżetem w podatku od towarów i usług za lipiec i sierpień 2017 r.

<sup>38</sup> Kontrola 3035-SKP.500.110.17.1 za lipiec 2017 r. i sierpień 2017 r.

<sup>39</sup> Postępowanie nr 4912 zarejestrowane w POLTAX Plus, Wynik – brak nieprawidłowości, zgodność działalności ze zgłoszeniem.



duże nakłady sfinansowane (kilkukrotnie przekraczają roczną emeryturę podatkiczką), czy korzystano z kredytu lub pożyczki<sup>40</sup>. Brak stanowiska podatnika w kwestii, czy wydatki na lokal nr 2 będą miały faktyczny związek z działalnością opodatkowaną - prowadzenie dyskoteki, czy lokalu do słuchania muzyki, jak podaje w protokole oględzin kontrolująca. Brak oświadczeń podatnika, czy protokołu z przesłuchania strony. Brak informacji o wydatkach poniesionych przed rozpoczęciem działalności podlegających wykazaniu w remanencie początkowym (towary, produkty). Brak wskazania daty oddania lokalu do działalności gospodarczej w zakresie prowadzenia kawiarni<sup>41</sup> i rozpoczęcia w niej sprzedaży oraz odniesienia się do zalecenia kierownika SKA w karcie kontroli – zweryfikowania prawidłowości stosowanych stawek VAT z tytułu sprzedaży.

Gdy lokal jest użytkowany na podstawie umowy najmu i przedsiębiorca rozpoczął w nim prowadzenie działalności, sposób rozliczenia wydatków winien być ściśle uzależnione od charakteru ich poniesienia - czy związane są z remontem, czy z ulepszeniem lokalu. Jeżeli poniesione wydatki spowodują wzrost wartości użytkowej w porównaniu do wartości z dnia przyjęcia go do używania, mamy do czynienia z inwestycją w obcym środku trwałym (ulepszeniem) i wydatki takie nie stanowią dla przedsiębiorcy kosztu uzyskania przychodu w dniu ich poniesienia, ponieważ po zakończeniu inwestycji podlegać będą one amortyzacji.

Materiał z kontroli nie zawiera załączników (poza kilkoma zdjęciami do protokołu oględzin), co umożliwiłoby dokładniejsze odniesienie się do zasadności deklarowanych zwrotów.

**Nieprawidłowość:** Kontrola podatkowa została przeprowadzona nienależycie. Nieprawidłowa weryfikacja zwrotów VAT za 07/2017 i 08/2017 w formie kontroli podatkowej, skutkowałą zatwierdzeniem i dokonaniem zwrotu VAT w kwotach deklarowanych przez podatnika.

Akceptacja zwrotów za kolejne okresy następowała po czynnościach analitycznych ze wskazaniem, że podatnik był objęty kontrolą podatkową za wcześniejsze 2 okresy, zakończoną wynikiem negatywnym.

Nierzetelność kontroli w VAT mogła skutkować nieprawidłowym rozliczeniem także w podatku dochodowym za 2017 r. (za 2017 r. wykazano stratę) i następny okres (rozliczenie straty w 2018 r. z 2017 r.). Brak dokładnych ustaleń, co do charakteru ponoszonych wydatków na wynajmowany lokal, mogło skutkować zaliczeniem wydatków na adaptację i ulepszenie lokalu bezpośrednio do kosztów uzyskania przychodów, zamiast poprzez odpisy amortyzacyjne.

**Odpowiedzialna:** ówczesny kierownik Referatu Kontroli Podatkowej.

Z nadzoru: ówczesny Zastępca Naczelnika                      sprawująca bezpośredni nadzór nad Pionem Kontroli i Naczelnik Urzędu

---

<sup>40</sup> Mógł zachodzić obowiązek w PCC od pożyczki, na co winna zwrócić uwagę Kontrolująca (rozszerzyć kontrolę lub wnioskować o czynności sprawdzające lub kontrolę w zależności od stanu sprawy).

<sup>41</sup> Data zakończenia prac związanych z przystosowaniem wynajmowanego lokalu dla potrzeb kawiarni, odbiór przez Sanepid, zatowarowanie kawiarni i faktyczne rozpoczęcie prowadzenia kawiarni.

Zwroty za pozostałe okresy zaakceptowane, po prawidłowo przeprowadzonych czynnościach analitycznych w Referacie Czynności Analitycznych i Sprawdzających. Akceptacja zgodnie z obowiązującą procedurą i stosownie do obowiązującego regulaminu organizacyjnego (do 30 000 zł kierownik SKA, w czasie nieobecności osoba zastępująca).

Zwrotów na rachunek podatnika dokonano w kwotach wynikających z deklaracji i w terminie 60 dni<sup>42</sup>:

Zwrot VAT za 07/2017 – zwrot do podatnika 23 października 2017 r.

Zwrot VAT za 08/2017 – zwrot do podatnika 23 listopada 2017 r.

Zwrot VAT za 09/2017 – zwrot do podatnika 21 grudnia 2017 r.

Zwrot VAT za 10/2017 – zwrot do podatnika 25 stycznia 2018 r.

Zwrot VAT za 11/2017 – zwrot do podatnika 23 lutego 2018 r.

### **Terminowość prowadzenia czynności analitycznych i sprawdzających.**

Na podstawie spraw objętych badaniem stwierdzono, że czynności analityczne w zakresie weryfikacji zwrotów VAT były podejmowane i przeprowadzane bez zbędnej zwłoki. W przypadkach zalecenia dalszej weryfikacji zasadności zwrotu podatku VAT w formie czynności sprawdzających, wszystkie zostały przeprowadzone w terminie, pozwalającym na terminowe ich zrealizowanie.

[dowód: akta kontroli poz. 14, str. 16 – 45]

### **Akceptacja zwrotów VAT, w tym zwrotów > 100 000 zł, dokonywanie zwrotów, przeksięgowania.**

W Urzędzie Skarbowym we Wrześni, pomimo wymogu wynikającego z obowiązujących w kontrolowanym okresie Wytycznych, zwroty powyżej 100 000 zł nie były akceptowane przez kierownika SER, co wynika z badanej próby (jeden zwrot) oraz informacji Zastępcy Naczelnika Urzędu<sup>43</sup>, ustnych kierownika SKA oraz pisemnych wyjaśnień kierownika Referatu Rachunkowości<sup>44</sup>.

Na okoliczność braku akceptacji zwrotów VAT powyżej 100 000 zł przez kierownika komórki rachunkowości oraz postanowień o zaliczeniu zwrotu na inny tytuł, wyjaśnień udzieliła kierownik Referatu Rachunkowości (SER)<sup>45</sup>.

„Odnosząc się do stwierdzonej nieprawidłowości w procesie akceptacji zwrotów VAT powyżej 100 000 zł informuję, że zwroty realizowane są zgodnie z obowiązującą w tut. Urzędzie

---

<sup>42</sup> Dane SER 15 lutego 2022 r.

<sup>43</sup> Pismo Zastępcy Naczelnika z 13 grudnia 2021 r. Znak 3035-ZN-070.3.2021, UNP 3035-21-047925 z Informacją o rozwiązaniach organizacyjnych związanych ze zwrotem VAT, stanowiącą załącznik nr 1 do ww. pisma.

<sup>44</sup> Odpowiedź na zapytanie w sprawie braku akceptacji zwrotów > 100 000 przez kierownika SER.

<sup>45</sup> Odpowiedź z 9 lutego 2022 r. Kierownika Referatu Rachunkowości, UNP 3035-22-004805.

Wewnętrzna procedura nr 1/2019 Naczelnika Urzędu Skarbowego we Wrześni z dnia 1 marca 2019 r. w zakresie dokonywania zwrotów w podatku od towarów i usług, która nie deleguje specjalnej akceptacji kierownikowi komórki SER. Jednakże każdy zwrot weryfikowany jest przez kierownika SER, a w razie jego nieobecności przez osobę zastępującą, co jest potwierdzane w formie pisemnej na Karcie potwierdzeń zwrotu – obiegu.

W odniesieniu do zapytania o postanowienia informuję, że w badanych przypadkach zaliczenie nastąpiło na podstawie pisemnych wniosków złożonych przez podatników. W przedmiotowych sprawach nie wydano postanowienia o zaliczeniu zwrotów. W 2020 r., w wyniku konieczności ustalenia priorytetów do wykonania, odstąpiono od wydawania postanowień na zaliczenia, o które wnioskował podatnik w piśmie, z uwagi na zbyt duże obciążenie pracą w przełożeniu na pracownika, a koniecznością terminowego realizowania zwrotów, by nie narażać Skarbu Państwa na konieczność wypłaty odsetek za nieterminowy zwrot. Priorytetem była terminowa obsługa zeznań. Uznano, że skoro podatnik wnioskuje o zaliczenie, nie musi być powiadomiony o pozytywnie załatwionym wniosku i przyjęto, że nie będzie kwestionował zaliczeń dokonanych przez organ podatkowy zgodnie ze swoim wnioskiem.

Złożyło się na to wiele czynników, m.in.:

- ograniczenia kadrowe (przejście pracownika na emeryturę) i konieczność podziału jego zakresu obowiązków pomiędzy pozostałych pracowników komórki SER, co spowodowało nadmierne obciążenie pracą;
- w 2020 r. wszedł nowy system księgowy POLTAX2B Plus, który miał usprawnić pracę księgowych, a w rzeczywistości ją skomplikował. W początkowym okresie następowało poznawanie programu, a więc praca szła znacznie wolniej, niż powinna. W poprzednim programie, mimo ręcznego księgowania, czynności przebiegały sprawnie i nie było wątpliwości, że operacje są prawidłowo zaksięgowane. Obraz karty kontowej był przejrzysty. Obecny system sam księguje przypisy i wpłaty, w wyniku, czego konieczne jest w wielu przypadkach dokonywanie ponownej, wnikliwej analizy zapisów księgowych i ręcznego księgowania wpłat. Wymagana jest analiza różnych raportów, która jest pracochłonna i czasochłonna. Na przestrzeni pierwszego roku użytkowania nowego programu diagnozowano wiele nieprawidłowości, których konieczność poprawiania spowalniała pracę księgowych, transakcje musiały być anulowane i księgowane ponownie. Wpłaty często były „poszatkowane” i rozksięgowane na różnych kartach, gdy w rzeczywistości, poprzez błędne księgowanie przez system nie powinno mieć to miejsca. Czasochłonna analiza zapisów księgowych ograniczała możliwości wykonania wszystkich czynności przez księgowych, w tym m.in. wystawienie postanowienia. Postanowienia generowane przez system były błędne, niekompletne, bez aktualnej podstawy prawnej. Praca nad postanowieniem wymagała poświęcenia dużej ilości czasu, co było niemożliwe przy ilości oczekujących do realizacji zwrotów i dochowania ich terminów;

- natłok obowiązków związany również ze zmianą terminu, od którego podatnicy mieli prawo złożyć PIT-28 i zrównanie go z pozostałymi zeznaniami doprowadziło do skumulowania się czynności związanych z obsługą wszystkich zeznań w jednym okresie – zaksięgowanie, sprawdzenie zgodności wykazanych zaliczek w zeznaniach, dokonanie zwrotu w ciągu 30 dni dla zeznań KDR oraz 45 dni dla zeznań elektronicznych, będących w przeważającej większości, ustalanie zadłużenia u komorników sądowych i pisanie zbiegów egzekucji, wysyłka korespondencji przez e-PUAP. W tym samym czasie pozostawała do zaksięgowania ogromna liczba dokumentów ZOB-D wystawionych na podstawie PIT-4R, która wymagała wnikliwej analizy kart kontowych płatników i dokonywania przeksięgowania, a także należało zaksięgować niezaksięgowane przez system przypisy z zeznań. Do tego bieżące zwroty podatku VAT, wyjaśnianie wpłat z KDW oraz bieżąca obsługa podatników (telefony i wizyty w US) itp.;

- wszystko powyższe działo się w okresie ogłoszonej pandemii, która wymusiła pracę zdalną, co w efekcie znacznie bardziej obciążało osoby pracujące stacjonarnie, natomiast osoby pracujące na pracy zdalnej miały ograniczone zasoby programowe np. niezbędny program Ewidencje do uzgadniania zaliczek, co wydłużyło czas poświęcony na analizę”.

Nie wydawanie postanowień o zaliczeniu zwrotu podatku VAT na inne tytuły stanowi naruszenie art. 76a § 1 i art. 76b O.p. Z powołanych przepisów ustawy Ordynacja podatkowa wynika obowiązek wydawania postanowień w sprawach zaliczenia zwrotu.

Powyższe stanowi nieprawidłowość.

**Odpowiedzialna:** kierownik SER

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami Naczelnik Urzędu poleciała kierownikowi SER bezwzględnie stosować przepisy art. 76a § 1 i art. 76b O.p. Obszar zostanie objęty przez Naczelnika Urzędu kontrolą funkcjonalną (wyjaśnienie Naczelnika z 16 maja 2022 r.).

Wszystkie zwroty w zatwierdzonych kwotach zostały zaliczone na zaległości, zaliczone zgodnie z wnioskiem podatnika na inne tytuły, pozostałe zwrócono na rachunek bankowy podatnika.

## **II. Sprawowanie kontroli funkcjonalnej wykonywanej w ramach nadzoru służbowego przez osoby zajmujące stanowiska kierownicze**

Jednym z priorytetów Kierownictwa Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu w ramach kontroli funkcjonalnych w urzędach na 2020 r. była weryfikacja zwrotów VAT, działalność urzędów – podstawowa, obszar działania ryzyka KONTROLA (poz. 12 wykazu) Wykazy priorytetów zostały

przesłane do wszystkich Naczelników urzędów skarbowych woj. wielkopolskiego, celem wykorzystania w toku realizacji czynności kontroli funkcjonalnych<sup>46</sup>.

Kontrole funkcjonalne przeprowadzone przez Kierownika Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA) w temacie:

„Kontrola w zakresie właściwej weryfikacji i terminowego dokonywania zwrotów VAT”.

- SKA\_2020\_1\_Kontrola zwrotów VAT\_06012020

Informacja o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej z 6 stycznia 2020 r. za okres od 1 października 2019 r. do 31 grudnia 2019 r. wraz z arkuszem informacyjnym, dotyczącym dokonanych zwrotów podatku VAT za IV kwartał 2019 r., stanowiącym sprawozdanie Naczelnika o realizowanych zwrotach VAT, przekazywane do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

W wyniku kontroli funkcjonalnej przeprowadzający nie stwierdził nieprawidłowości. Sąd nie wydał zaleceń pokontrolnych.

- SKA\_2020\_2\_Kontrola zwrotów VAT\_07042020

Informacja o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej z 7 kwietnia 2020 r. za okres od 1 stycznia 2020 r. do 31 marca 2020 r. wraz z arkuszem informacyjnym, dotyczącym dokonanych zwrotów podatku VAT za I kwartał 2020 r., stanowiącym sprawozdanie Naczelnika o realizowanych zwrotach VAT, przekazywane do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

W wyniku kontroli funkcjonalnej przeprowadzający nie stwierdził nieprawidłowości. Sąd nie wydał zaleceń pokontrolnych.

- SKA\_2020\_3\_Kontrola zwrotów VAT\_13072020

Informacja o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej z 13 lipca 2020 r. za okres od 1 kwietnia 2020 r. do 30 czerwca 2020 r. wraz z arkuszem informacyjnym, dotyczącym dokonanych zwrotów podatku VAT za II kwartał 2020 r., stanowiącym sprawozdanie Naczelnika o realizowanych zwrotach VAT, przekazywane do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

W wyniku przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej Kierownik SKA stwierdził, że w II kwartale 2020 r. dokonano w US we Wrześni 773 zwroty podatku VAT. W 1 przypadku zwrot podatku VAT za 11/2019 w kwocie 115 zł dokonano 4 dni po terminie ustawowym. Nie spowodował on powstania odsetek za zwłokę. Zgodnie z wyjaśnieniem komórki SER, zwłoka wynikała z przeoczenia pracownika komórki rachunkowości. Kierownik SKA nie wydał zalecenia.

---

<sup>46</sup> Pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu do Naczelników urzędów skarbowych województwa wielkopolskiego nr 3001-IWW2.093.3.2020, UNP 3001-20-021318 z 14 lutego 2020 r. i UNP 3001-20-110424 z 30 września 2020 r.

- SKA\_2020\_4\_Kontrola zwrotów VAT\_14102020

Informacja o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej z 14 października 2020 r. za okres od 1 lipca 2020 r. do 30 września 2020 r. wraz z arkuszem informacyjnym, dotyczącym dokonanych zwrotów podatku VAT za III kwartał 2020 r., stanowiącym sprawozdanie Naczelnika o realizowanych zwrotach VAT, przekazywanym do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

W wyniku kontroli funkcjonalnej przeprowadzający nie stwierdził nieprawidłowości. Stąd nie wydał zaleceń pokontrolnych.

Kontrole funkcjonalne zostały udokumentowane Informacją o przeprowadzonej kontroli na załączniku nr 2 do Procedury kontroli funkcjonalnej. W wyniku analizy powyższej dokumentacji stwierdzono, że wszystkie kontrole funkcjonalne:

Zostały przeprowadzone w niedostatecznym zakresie w stosunku do tematu kontroli funkcjonalnej. Kontrole należało przeprowadzić w zakresie właściwej weryfikacji i terminowego dokonania zwrotów VAT. W żadnej kontroli funkcjonalnej nie badano dokumentacji na okoliczność weryfikacji zwrotów VAT i nie dokonano oceny prawidłowości przeprowadzanej weryfikacji zwrotów VAT.

Według treści Informacji o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej z 6 stycznia 2020 r., 7 kwietnia 2020 r., 13 lipca 2020 r. i 14 października 2020 r., kontrole funkcjonalne ograniczyły się do wykazania ilości dokonanych w danym kwartale zwrotów VAT i ustalenia, czy wszystkie zwroty zostały zweryfikowane i dokonane w terminie ustawowym.

W każdej Informacji zamieszczono dane statystyczne w zakresie ilości zwrotów za dany kwartał w rozbiciu na zwroty w terminie 25 dni, 60 dni, 180 dni i zwrotów dokonanych po terminie.

Ilość stwierdzonych, w toku niniejszej kontroli, nieprawidłowości i uchybień w zakresie właściwej weryfikacji zwrotów VAT wskazuje na niedostateczne wykorzystanie kontroli funkcjonalnej, jako narzędzia nadzoru.

[dowód: akta kontroli poz. 14, str. 45 – 47]

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, na rok 2022 w ramach sprawowanego nadzoru zaplanowana została, przez Kierownika komórki SKA, między innymi kontrola funkcjonalna w zakresie właściwej weryfikacji i terminowego dokonywania zwrotów VAT, która uwzględni stwierdzone nieprawidłowości. Zwiększono nadzór w badanym temacie w ramach bieżącej pracy (wyjaśnienie Naczelnika z 16 maja 2022 r.).

Podsumowując, w skontrolowanym zakresie stwierdzono:

**Nieprawidłowości:**

1. Niestaranna, nierzetelna realizacja czynności sprawdzających w zakresie weryfikacji zwrotów podatku VAT, w tym:

- z naruszeniem Procedury 1/2019 w zakresie weryfikacji korekt deklaracji złożonych po dokonaniu zwrotu (w jednym przypadku).

Odpowiedzialna: . . . przeprowadzająca czynności sprawdzające i . . . akceptująca czynności sprawdzające i opiniująca zasadność kwoty do zwrotu z korekty deklaracji.

Naczelnik Urzędu . . . akceptująca zwrot z korekty deklaracji.

- z nieprawidłowo przeprowadzoną wizją miejsca realizacji inwestycji - w związku z weryfikacją zwrotu VAT w kontrolowanym Urzędzie (w jednym przypadku).

2. Nieprawidłowe dokumentowanie czynności sprawdzających. Ogólnikowe stwierdzenia w treści adnotacji z czynności sprawdzających. Opis nie odzwierciedla faktycznie badanych dokumentów i ustaleń z nich wynikających. Brak dokumentowania wezwań kierowanych do podatnika w związku z czynnościami sprawdzającymi.

Odpowiedzialna . . .

Z nadzoru: . . . Zastępca Naczelnika w kontrolowanym okresie.

3. Niedostateczny zakres weryfikacji zwrotów VAT (3 przypadki badanych spraw dotyczących tego samego podmiotu). Niedostateczna weryfikacja zwrotów VAT, polegająca na akceptacji zwrotów VAT po czynnościach analitycznych, gdy okoliczności wskazywały na zasadność wnioskowania i przeprowadzenia dalszej weryfikacji w formie czynności sprawdzających (branża budowlana, stosowanie obniżonej stawki VAT, wartość nabyć pozostałych i wartość nabyć inwestycyjnych w danym okresie, jak i w zestawieniu rocznym znacznie przekraczała wartości deklarowanych dostaw). Nie zbadano zasadności deklarowanych zwrotów w terminie 25 dni.

Powyższym działaniem naruszono art. 86 ust. 6 pkt 1a i 1b ustawy o podatku od towarów i usług.

Odpowiedzialna: . . .

Z nadzoru: . . . Zastępca Naczelnika w kontrolowanym okresie.

4. Nierzetelnie przeprowadzona jednoosobowo kontrola podatkowa w zakresie prawidłowości rozliczeń z budżetem w podatku VAT, w tym weryfikacji zwrotów VAT, z terminem zwrotu 60 dni, w nowo zarejestrowanym podmiocie. Nierzetelność mogła mieć wpływ na ocenę zasadności zwrotu w deklarowanych wysokościach za okresy objęte kontrolą, jak i następne okresy z wykazaniem zwrotu, a także na rozliczenie w podatku dochodowym.

Odpowiedzialna: . . .

Zastępca Naczelnika . . . – sprawująca bezpośredni nadzór nad Pionem Kontroli (SZNK). . . zaakceptowała treść protokołu i ustalenia kontroli i na tej podstawie uznała zwrot za zasadny.

Naczelnik Urzędu . . . wydająca upoważnienie do jednoosobowej kontroli, akceptująca zwroty VAT i protokół z kontroli (po uprzednim zaakceptowaniu przez Zastępcę Naczelnika sprawująca bezpośredni nadzór nad Pionem Kontroli (SZNK).

5. Brak akceptacji zwrotów VAT powyżej 100 000 zł przez kierownika komórki rachunkowości, pomimo wymogu wynikającego z obowiązujących w kontrolowanym okresie Wytycznych MF (§ 5, ust VI, pkt 1 Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług, Warszawa 2016 r.)

6. Niezasadnie pobierano i przeglądano dane z WRO-System. , w czasie realizacji zadań w komórce SKA (oddelegowanie do weryfikacji zasadności zwrotów VAT w okresie od 11 do 22 maja 2020 r.) pobrała i przeglądała dane z WRO-System:

- 13 maja 2020 r. podmiotu, który nie deklarował zwrotów w podatku VAT

- 11 maja 2020 r. podmiotu weryfikowanego w zakresie zasadności zwrotu VAT za 04/2020,<sup>47</sup> jednakże przez innego pracownika Referatu.

7. Nie wydawano postanowień o zaliczeniu zwrotu podatku VAT na inne tytuły (komórka SER), co stanowi naruszenie przepisów art. 76a § 1 i art. 76b ustawy Ordynacja podatkowa.

Odpowiedzialna: kierownik komórki SER

8. Niezgodny z tematem, niedostateczny zakres przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej przez kierownika SKA w stosunku do zakresu określonego w temacie kontroli funkcjonalnej.

Kontrole powinny być przeprowadzone w temacie „właściwej weryfikacji i terminowego dokonania zwrotów VAT”. W toku kontroli funkcjonalnej nie badano dokumentacji na okoliczność weryfikacji zwrotów VAT i nie dokonano oceny prawidłowości (właściwej) przeprowadzanej weryfikacji zwrotów VAT.

Kontrole funkcjonalne kierownika SKA, ograniczyły się do wykazania ilości dokonanych w danym kwartale zwrotów VAT i ustalenia, czy wszystkie zwroty zostały dokonane w terminie ustawowym (komórka SER). W każdej Informacji zamieszczono wyłącznie dane statystyczne w zakresie ilości zwrotów za dany kwartał w rozbiciu na zwroty w terminie 25 dni, 60 dni, 180 dni, razem i zwrotów dokonanych po terminie.

### **Uchybienia:**

1. Niezasadnie nadano uprawnienie do modułu Wierzytelności we WRO-System.

2. Brak regulacji w zakresie podpisywania korespondencji kwalifikowanym podpisem elektronicznym w upoważnieniach wydanych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego we Wrześni. W stanie prawnym obowiązującym do 5 października 2021 r. dla prawidłowego upoważnienia pracownika do podpisywania pism elektronicznych wymagane było, pisemne wskazanie tego uprawnienia - art. 143 § 1a Ordynacji podatkowej.

3. Nie posługiwano się pieczętką „z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego” przy dokonywaniu akceptacji zwrotów VAT. Uchybienie dotyczy zwrotów VAT do kwoty 30 000

---

<sup>47</sup> 11 maja 2020 r., godz. 12: 20, moduł TRANSAKCJE, czynności sprawdzające, dla podmiotu 7.....0 za 04/2020 r.



zł, akceptowanych w okresie nieobecności kierownika SKA przez . W jednym przypadku brak daty akceptacji.

4. Nieprawidłowe regulacje lub brak regulacji w Wewnętrznej procedurze postępowania nr 1/2019.

- Brak regulacji dotyczącej akceptacji zwrot VAT w kwotach powyżej 100 000 zł.
- Brak regulacji dotyczącej korzystania z plików JPK na żądanie dla czynności sprawdzających.
- Niezasadna regulacja w kontrolowanym okresie, dotycząca weryfikacji zwrotów VAT, w przypadkach, gdy kwota zwrotu przekracza 100 000 zł oraz poniżej tej kwoty, jeżeli przedmiotowy zwrot budzi jakiegokolwiek wątpliwości, w tym dotyczące WDT - str. 8 pkt 11 Procedury. Procedura Naczelnika Urzędu Skarbowego we Wrześni nr 7/2018 z grudnia 2018 r. w sprawie powołania Zespołu do spraw analizy deklarowanych przez podatników zwrotów VAT w powiecie wrzesińskim, została uchylona procedurą 7/2019 z 3 października 2019 r. W toku kontroli podjęto czynności aktualizacji procedury dot. zwrotów VAT.

5. Brak zarejestrowania wezwań telefonicznych podatników do czynności sprawdzających (lub w innej formie elektronicznej) w Bibliotece Akt.

6. Niedostateczny zakres przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej w stosunku do zakresu określonego w temacie kontroli funkcjonalnej i zaleconego przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

Kontrole powinny być przeprowadzone w zakresie właściwej weryfikacji i terminowego dokonania zwrotów VAT. W toku kontroli funkcjonalnej nie badano dokumentacji na okoliczność weryfikacji zwrotów VAT i nie dokonano oceny prawidłowości przeprowadzanej weryfikacji zwrotów VAT.

7. Niedostateczne wykorzystanie kontroli funkcjonalnej, jako narzędzia nadzoru.

#### **Ocena skontrolowanego tematu – negatywna**

Oceny dokonano na podstawie całości badanej próby kontrolnej, z uwzględnieniem złożonych wyjaśnień. Ustalenia niniejszej kontroli wskazują, że w Urzędzie Skarbowym we Wrześni, czynności sprawdzające w zakresie weryfikacji zwrotów VAT przebiegały niepoprawnie lub weryfikacje zwrotów VAT były przeprowadzone w niedostatecznym zakresie.

Stwierdzono istotne nieprawidłowości, w tym przypadek nierzetelnego i niezgodnego z Wewnętrzną procedurą postępowania nr 1/2019 przeprowadzenia czynności sprawdzającej z korekty deklaracji VAT (sprawa nr 4 - brak odniesienia się do deklaracji pierwotnej ze zwrotem VAT), wskazanie do zwrotu podatku VAT z korekty deklaracji przez pracownika – i zastępującą kierownika SKA oraz akceptacja zwrotu przez Naczelnika Urzędu Skarbowego, gdy de facto w wyniku korekty podatek był obowiązany dokonać wpłaty

części nienależnego zwrotu<sup>48</sup>).

W części, zadania realizowane były niestarannie, mało wnikliwie, opisy w adnotacjach służbowych z czynności sprawdzających, co do badanych dokumentów i ustaleń były ogólnikowe, niejasny zakres prowadzonych czynności sprawdzających i brak wskazania, które dokumenty były objęte czynnościami sprawdzającymi. Niestosowano się do obowiązujących uregulowań zawartych w dokumencie Ministerstwa Finansów „Standardy dotyczące wezwań” i wymogów ustawy Ordynacja podatkowa w zakresie dokumentowania czynności istotnych dla sprawy.

Zaistniała sytuacja mogąca skutkować naruszeniem tajemnicy służbowej – wizji w zakresie weryfikowanej inwestycji dokonała teściowa pracownika innego Urzędu Skarbowego, który przekazał ustnie informację o ustaleniach do Urzędu we Wrześni, a notatkę sporządził pracownik komórki SKA we Wrześni.

Stwierdzono przypadek (1 badany z 1 przeprowadzonej kontroli podatkowej, po czynnościach analitycznych, za dwa okresy ze zwrotem VAT z terminem zwrotu 60 dni) nierzetelnie przeprowadzonej weryfikacji zwrotu VAT w formie kontroli podatkowej, w tym ogólnikowo sporządzony protokół oględzin (m.in. brak dokładnych i wiarygodnych ustaleń, co do dat ponoszenia wydatków, dat otrzymania faktur tytułem nabycia towarów i usług, charakteru ponoszonych relatywnie dużych wydatków przez nowo zarejestrowanego podatnika VAT). Stąd negatywnie oceniono realizację kontroli podatkowej w zakresie weryfikacji zwrotu VAT, w tym fakt jednoosobowej jej realizacji (zwroty w terminie 60 dni za lipiec i sierpień 2017 w nowo zarejestrowanym podmiocie) przez ówczesnego kierownika SKP. Realizacja właściwych kontroli podatkowych w zakresie prawidłowości rozliczeń z budżetem, w tym w zakresie weryfikacji zwrotów VAT winna odbywać się w zespołach, co najmniej dwuosobowych. Na ten obowiązek wskazywał Dyrektor IAS w Poznaniu przy określaniu ryzyk, w tym ryzyk korupcyjnych i określeniu mechanizmów ograniczających ryzyko korupcji, a także w pismach kierowanych do Naczelników wielkopolskich urzędów.

Ponadto, niedostateczna weryfikacja zwrotów VAT polegająca na braku wnioskowania i przeprowadzenia weryfikacji w formie czynności sprawdzających, pomimo istnienia przesłanek do ich przeprowadzenia. W żadnym przypadku zwrotu z terminem 25 dni nie badano spełnienia przez podatnika wymogów do zwrotu w tym terminie. Nieprawidłowość braku czynności sprawdzających dotyczy 3 zwrotów akceptowanych po czynnościach analitycznych przez

Nieprawidłowa akceptacja zwrotów VAT w kwotach powyżej 100 000 zł, tj. nie stosowano się do wymogu akceptacji zwrotu VAT przez Naczelnika Urzędu i kierownika komórki rachunkowości, określonego, w obowiązujących w kontrolowanym okresie Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług, Warszawa 2016 r. Brak akceptacji

---

48 „Złożenie korekty po dokonaniu zwrotu podatku, z której wynika kwota zwrotu bez zmian lub mniejsza od pierwotnej, postępuje się jak z deklaracją VAT-7, VAT-7K, z której wynika kwota do wpłaty podatku”.

zwrotów VAT w kwotach powyżej 100 000 zł przez kierownika Referatu Rachunkowości wynikał z braku regulacji w Wewnętrznej procedurze postępowania.

Procedura nie zawiera także regulacji w zakresie korzystania dla weryfikacji zwrotów VAT z plików JPK w strukturach pobieranych na żądanie.

W kontrolowanym okresie Procedura 1/2019 zawierała regulacje dotyczące weryfikacji zwrotów VAT przez Zespoły do spraw analizy deklarowanych zwrotów VAT (pkt 11 „Czynności analityczne, sprawdzające i kontrola podatkowa”).

W związku z powyższym zmiany wymagają także regulacje wewnętrzne dotyczące dokonywania zwrotów VAT.

Poprawy wymaga kompletność ewidencjonowania czynności sprawdzających, w tym wezwań do czynności sprawdzających i udzielenia wyjaśnień w toku czynności sprawdzających, w odpowiednich systemach informatycznych. W żadnym zbadanym przypadku przeprowadzonych czynnościach sprawdzających, nie stwierdzono notatki z wezwania podatnika do czynności, lub wezwania w formie papierowej.

W każdym przypadku, zgodnie z procedurą, wygenerowano kartę analizy zwrotu, którą dołączono do deklaracji. Czynności analityczne przeprowadzono z wykorzystaniem Analizy zasadności zwrotu z podsystemu KONTROLA.

Zauważalna jest konieczność zmian i nadzoru w zakresie realizacji kontroli podatkowych, w tym w zakresie weryfikacji zwrotu podatku VAT, jak również konieczność wzmocnienia nadzoru nad działaniami realizowanymi przez komórkę czynności analitycznych i sprawdzających przez kierowników tych komórek i kierownictwo Urzędu).

Szczególne uwagę należy zwrócić na prawidłowość weryfikacji zasadności zwrotów, prowadzenia czynności sprawdzających (właściwa ocena dokumentów źródłowych, wnikliwa weryfikacja, dobieranie próby i zakresu czynności adekwatnie do sprawy).

Poprawy wymaga zakres weryfikacji i jakość przeprowadzanych weryfikacji zwrotów VAT, aby nie wystąpił przypadek akceptacji zwrotów VAT, bez jego należytej weryfikacji.

Pozytywnie oceniono podjęcie działań usunięcia niezgodności w Wewnętrznej procedurze postępowania oraz zalecenia i wskazówki wydane przez kierownika Referatu SKA pracownikom komórki, nadzór i weryfikację spraw - czynności sprawdzających w Bibliotece Akt.

### **III. Informacje dotyczące kontroli zewnętrznych oraz informacje przesyłane do wiadomości Izby Administracji Skarbowej**

W Urzędzie Skarbowym we Wrześni nie stwierdzono kontroli organów zewnętrznych w badanym temacie.

**Informacja o zgłoszonych zastrzeżeniach do projektu wystąpienia pokontrolnego**

Naczelnik Urzędu Skarbowego we Wrześni nie wniosła zastrzeżeń do ustaleń kontroli zawartych w projekcie wystąpienia pokontrolnego.

Pismem z 16 maja 2022 r., nr 3035-ZN.070.2022, UNP 3035-22-018690 Naczelnik Urzędu Skarbowego we Wrześni przekazała wyjaśnienia oraz spostrzeżenia, które zostały uwzględnione w treści wystąpienia.

Na podstawie art. 39 ust. 2 ustawy z 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz.U. z 2020 r., poz. 224) była Naczelnik Urzędu Skarbowego złożyła pisemne oświadczenie, stanowiące odniesienie do nieprawidłowości wskazanych w Projekcie wystąpienia pokontrolnego nr 3001-IWW1.0921.13.2021, za które w okresie objętym kontrolą ponosi odpowiedzialność.

**Zalecenia i wnioski dotyczące usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości  
lub usprawnienia funkcjonowania kontrolowanego urzędu**

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zaleca:

1. Realizować rzetelnie czynności sprawdzające, w tym w zakresie weryfikacji zasadności zwrotu podatku VAT. Zwiększyć nadzór nad realizacją czynności sprawdzających.
2. Utrwalać starannie czynności sprawdzające i sporządzać protokoły lub adnotacje służbowe z czynności, mających istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, zgodnie z wymogami przepisów ustawy Ordynacja podatkowa (art. 172, 173 i 177 w związku z art. 272 powołanej ustawy).
3. Przeprowadzać wnikliwie weryfikację zasadności zwrotu VAT. Weryfikować spełnienie przez podatników przesłanek wynikających z art. 87 ust. 6 ustawy o VAT, uprawniających do otrzymania zwrotu w terminie 25 dni od daty złożenia rozliczenia. Wzmocnić nadzór.
4. Przeprowadzać rzetelnie kontrole podatkowe, w tym w zakresie weryfikacji zasadności zwrotu podatku VAT. Wzmocnić nadzór.
5. Ze względu na odmienne regulacje dotyczące akceptacji zwrotu VAT zawarte w aktualnie obowiązujących *Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług* (Warszawa, luty 2022 r.), w stosunku do Wytycznych z 2016 r., odstąpiono od wydania zalecenia dotyczącego uregulowania akceptacji zwrotów przez kierownika komórki ds. rachunkowości. W myśl obowiązujących wytycznych, ocena zasadności i zatwierdzenie zwrotu VAT dokonywane są zgodnie z obowiązującymi w danym urzędzie procedurami wewnętrznymi, określającymi m.in. przedziały kwotowe oraz osoby upoważnione do akceptacji zwrotów.
6. Podjąć działania mające na celu zapewnienie ochrony przetwarzania informacji przed nieuprawnionym dostępem, poprzez monitoring dostępu do informacji. Dokonywać okresowej weryfikacji zasadności pobierania danych z systemów informatycznych, w tym z WRO-System.
7. Wydawać każdorazowo po przeksięgowaniu zwrotu podatku VAT na poczet zaległych i bieżących

zobowiązań podatkowych postanowienia o sposobie zaliczenia zwrotu zgodnie z art.76a § 1 i art. 76b ustawy O.p.

8. Realizować kontrole funkcjonalne starannie i zgodnie z tematem kontroli. Przeprowadzać okresowo weryfikację prawidłowości realizowanych kontroli funkcjonalnych.
9. Nadawać uprawnienia zgodnie z zasadą uprawnień koniecznych. Dokonać przeglądu nadanych uprawnień do WRO-System.
10. Ze względu na uchylenie art. 143 § 1a O.p. (przepis obowiązywał do 5 października 2021 r.), odstąpiono od wydania zalecenia dotyczącego obowiązku regulacji w zakresie podpisywania korespondencji kwalifikowanym podpisem elektronicznym.
11. Dokonywać poprawnej akceptacji zwrotów podatku VAT.
12. Uzupełnić Wewnętrzną procedurę postępowania dotyczącą zwrotów podatku VAT o korzystanie z plików JPK na żądanie. W związku z wydaniem przez Naczelnika Urzędu Skarbowego we Wrześni 11 kwietnia 2022 r. nowej Wewnętrznej procedury postępowania w zakresie dokonywania zwrotów w podatku od towarów i usług odstąpiono od wydania zalecenia dotyczącego aktualizacji jej treści w pozostałym zakresie.
13. Utrwalać realizowane wezwania dla potrzeb prowadzonych czynności sprawdzających i sporządzać protokoły lub adnotacje służbowe z czynności, mających istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy zgodnie z wymogami przepisów ustawy Ordynacja podatkowa (art. 172 i 173 w związku z art. 272 powołanej ustawy) i rejestrować w obowiązującym systemie informatycznym wszystkie zdarzenia. Przeprowadzać okresowo weryfikacje w zakresie kompletności wprowadzonych danych.
14. Przeprowadzić kontrolę funkcjonalną w zakresie stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień w terminie 9 miesięcy od dnia udzielenia informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych oraz zobowiązuje Naczelnika Urzędu do przekazania informacji o rezultatach wdrożenia zaleceń pokontrolnych.

**Ocena wskazująca na niezasadność zajmowania stanowiska lub pełnienia funkcji przez osobę odpowiedzialną za stwierdzone nieprawidłowości**

-

**Pouczenie**

Stosownie do przepisu art. 48 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz.U. z 2020, poz. 224) i § 23 Zarządzenia nr 155/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 23 listopada 2018 r. w sprawie zasad i trybu przeprowadzania kontroli w urzędach skarbowych województwa wielkopolskiego i Wielkopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Poznaniu, zmienionego Zarządzeniem nr 72/2021 z 19 marca 2021 r., od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze, a oceny i wnioski zawarte w wystąpieniu pokontrolnym są ostateczne.

### Termin złożenia informacji

W przypadku stwierdzonych uchybień bądź nieprawidłowości w terminie 30 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego należy poinformować Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu o sposobie wykonania zaleceń, wykorzystaniu wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości, uchybień.

### PODPIS DYREKTORA IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ

/Dokument podpisany kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

**Z up. Dyrektora  
Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu  
Zastępca Dyrektora  
Adam Barciszewski**

Kwalifikowany podpis elektroniczny ma skutek prawny równoważny podpisowi własnoręcznemu (art. 25 ust. 2 Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 910/2014 z dnia 23 lipca 2014 r. w sprawie identyfikacji elektronicznej i usług zaufania w odniesieniu do transakcji elektronicznych na rynku wewnętrznym oraz uchylające dyrektywę 1999/93/WE).

#### Otrzymują:

1. Adresat – elektronicznie,
2. aa.

#### Do wiadomości – wyłącznie drogą elektroniczną:

1. Z-ca DIAS – Adam Barciszewski,
2. Z-ca DIAS – Magdalena Graczyk,
3. Z-ca DIAS – Dariusz Strugliński,
4. Z-ca DIAS – Anna Urbaniak-Schneider,
5. Wydział Spraw Wierzycielskich i Rachunkowości Podatkowej (IEW),
6. Wydział Kontroli Podatkowej, Kontroli Celno-Skarbowej i Nadzoru nad Czynnościami Sprawdzającymi oraz Zarządzenia Ryzykiem (ICK),
7. Pierwszy Wydział Podatku od Towarów i Usług, Podatków Dochodowych, Podatków Majątkowych i Sektorowych IOV-1,
8. Drugi Wydział Podatku od Towarów i Usług, Podatków Dochodowych, Podatków Majątkowych i Sektorowych IOV-2,
9. Dział Wsparcia Zarządzania IWZ.