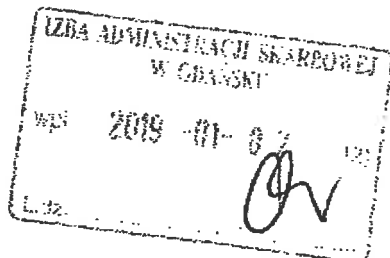




**DYREKTOR IZBY
ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W GDAŃSKU**

2201-IWW-1.0921.42.2018



WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

**Izba Administracji Skarbowej w Gdańsku
ul. Długa 75/76, 80-831 Gdańsk**



Skarbowa

ul. Długa 75/76 80-831 Gdańsk | tel.: +48 58 300 23 60 | fax: +48 58 301 42 18
e-mail: is2201@pm.mofnet.gov.pl

www.pomorskie.kas.gov.pl

216

• Dane identyfikacyjne kontroli

Temat kontroli	Realizacja zadań urzędu skarbowego w zakresie dokonywania zwrotów bezpośrednich w podatku od towarów i usług z uwzględnieniem analizy JPK
Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Starogardzie Gdańskim ul. Lubichowska 4 83-200 Starogard Gdański
Kierownik jednostki kontrolowanej	Pani Małgorzata Resmerowska Naczelnik Urzędu Skarbowego w Starogardzie Gdańskim (zwany dalej Naczelnikiem lub NUS) powołana na stanowisko Naczelnika od dnia 30.08.2017 r. Pani Danuta Drowska Naczelnik Urzędu Skarbowego w Starogardzie Gdańskim (zwany dalej Naczelnikiem lub NUS) powołana na stanowisko Naczelnika od dnia 01.10.2002 r. do dnia 29.08.2017 r.
Kontrolerzy:	Wioleta Kaczmarek, starszy ekspert skarbowy – koordynator kontroli Jolanta Twardowska, ekspert skarbowy działające na podstawie upoważnienia nr [REDACTED] Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku z dnia 11.10.2018 r.
Data rozpoczęcia i zakończenia czynności kontrolnych	Rozpoczęcie czynności kontrolnych 23.10.2018 r. Zakończenie czynności kontrolnych 09.11.2018 r.
Podstawa prawna prowadzenia kontroli	art. 6 ust. 5 ustawy z dnia 15.07.2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092)
Wpisano do ewidencji kontroli	Poz. 1/2018
Okres objęty kontrolą	2017 rok
Zakres przedmiotowy kontroli	1. Organizacja urzędu skarbowego w zakresie objętym kontrolą, przepisy wewnętrzne, osoby sprawujące nadzór. 2. Czynności analityczne, sprawdzające, kontrole podatkowe przed dokonaniem zwrotu. Akceptacja i zwrot podatku. 3. Wykorzystywanie JPK w procesie czynności analitycznych i sprawdzających. 4. Terminowość dokonywania zwrotów podatku VAT.

➤ Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna	<i>Działania kierowanego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w badanym zakresie oceniono pozytywnie z uchybieniami.</i>
Uzasadnienie oceny ogólnej	W okresie objętym kontrolą Urząd wykonywał zadania w zakresie dokonywania zwrotów bezpośrednich w podatku od towarów i usług. Organ prawidłowo wypełniał obowiązki w powyższym zakresie. Z opracowanych Procedur i dokumentów można ustalić zakres kompetencji i uprawnień osób odpowiedzialnych za realizowanie procesu. Kontrola nie wykazała nieprawidłowości w zakresie terminowości zwrotów, jak również wysokości zwróconych kwot podatku VAT. Natomiast stwierdzone uchybienia i nieprawidłowości nie wpłynęły na realizację zadań. Szczegółowe uzasadnienie oceny ogólnej stanowią poniższe uwagi i oceny cząstkowe dotyczące kontrolowanych zagadnień.

➤ Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Organizacja urzędu skarbowego w zakresie objętym kontrolą, przepisy wewnętrzne, osoby sprawujące nadzór	
Stan prawny	✓ Zarządzenie Dyrektora Izby Skarbowej w Gdańsku Nr 36/2016 z dnia 07.04.2016 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Starogardzie Gdańskim. ✓ Zarządzenie Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku N 21/2017 z dnia 09.03.2017 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu w Starogardzie Gdańskim. ✓ Wytyczne Ministerstwa Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług. ✓ Procedura (wersja 5/2016/1 z dnia 03.11.2016 r. oraz nr 5/2016/2 z dnia 07.06.2017 r.) dotycząca realizacji wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług.
Opis stanu faktycznego	W oparciu o regulamin organizacyjny Urzędu Skarbowego w Starogardzie Gdańskim ustalono, że realizacja kontrolowanych zadań w zakresie dokonywania zwrotów podatku od towarów i usług odbywała się w następujących komórkach organizacyjnych Urzędu: ✓ Referat Czynności Sprawdzających (OB4), następnie - Dział Czynności Sprawdzających i Analitycznych i Wymiany Międzynarodowej (SKA) i Pierwszy Dział Czynności Sprawdzających i Analitycznych i Wymiany Międzynarodowej (SKA-1); ✓ Referat Przetwarzania Danych - SOB2 (poprzednio Referat Przetwarzania Danych - OB3) ✓ Referat Obsługi Bieżącej - SOB1 (poprzednio Referat Obsługi Bieżącej - OB1); ✓ Referat Rachunkowości Podatkowej - SER (poprzednio Samodzielny Referat Rachunkowości Podatkowej - RP); ✓ Referat Kontroli Podatkowej - SKP (poprzednio Samodzielny Referat Kontroli Podatkowej - KP); ✓ Dział Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych - SPV (poprzednio Referat Postępowań Podatkowych - PP-1). Za prawidłowe funkcjonowanie i realizację zadań przez wymienione komórki w okresie objętym kontrolą odpowiedzialni byli: - Pani Barbara Grabska - Kierownik Referatu Obsługi Bieżącej (SOB1), poprzednio Referatu Obsługi Bieżącej (OB1) - Pani Anna Kleczkowska-Kobierowska - Kierownik Referatu Przetwarzania Danych (SOB2), poprzednio Referat Przetwarzania Danych (OB3) - Pan Sylwester Dorawa - Kierownik Referatu Czynności Sprawdzających (OB4), następnie - Działu Czynności Sprawdzających i Analitycznych i Wymiany Międzynarodowej (SKA) i Pierwszego Działu Czynności Sprawdzających i Analitycznych i Wymiany Międzynarodowej (SKA-1), - Pani Anna Modrzejewska - Kierownik Samodzielnego Referatu Rachunkowości Podatkowej/Referatu Rachunkowości Podatkowej - Pan Grzegorz Badaszek - Kierownik Samodzielnego Referatu Kontroli Podatkowej/Referatu Kontroli Podatkowej - Pani Karina Badźmierowska - Kierownik Działu Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych - SPV (poprzednio Referat Postępowań Podatkowych - PP-1). Zgodnie ze strukturą organizacyjną Urzędu Skarbowego w Starogardzie Gdańskim bezpośredni nadzór nad komórką rachunkowości podatkowej sprawował Naczelnik Urzędu Pani Danuta Drawska (do dnia 29.08.2017 r.), a obecnie Naczelnik Urzędu Pani Małgorzata Resmerowska, natomiast nad pozostałymi komórkami realizującymi zadania w zakresie zwrotów VAT nadzór sprawowany jest przez Zastępcę Naczelnika Urzędu Pana Janusza Pochylczuka.

W zakresie sprawowania nadzoru w formie kontroli funkcjonalnej, ustalono, że w dniach 26-28.06.2018 r. Naczelnik Urzędu Pani Małgorzata Resmerowska przeprowadziła kontrolę funkcjonalną w temacie „Realizacja zwrotów podatku od towarów i usług na podstawie deklaracji VAT”, w ramach której zweryfikowano czy pracownicy dokonujący akceptacji zwrotów posiadają stosowne upoważnienia. Nieprawidłowości nie stwierdzono. Ustalono również, że realizacja zwrotów nastąpiła w terminie.

Ponadto prowadzony jest bieżący monitoring na etapie sporządzania i podpisywania rejestrów przypisów / odpisów i analiz zasadności zwrotu VAT.

W kontrolowanym Urzędzie w zakresie spraw objętych kontrolą stosowano wewnętrzną procedurę (wersja 5/2016/1 z dnia 03.11.2016 r. oraz nr 5/2016/2 z dnia 07.06.2017 r.) dotyczącą realizacji wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług (obowiązującą kolejno w okresie od 03.11.2016 r. i od 07.2017 r.). W przedmiotowych dokumentach szczegółowo opisano m. in. proces rejestracji dla potrzeb podatku VAT, dokonywanie zwrotów VAT, kontrolę podatkową w przypadku wykazania zwrotu, przedłużanie terminu zwrotu, akceptację zwrotu podatku. W Procedurze Naczelnik Urzędu przydzielił zadania wynikające z Wytycznych Ministerstwa Finansów właścicielom - wskazując komórki organizacyjne realizujące poszczególne zadania.

W kwestii stosowania Procedury dotyczącej realizacji wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług stwierdzono brak spójności z podejmowanymi działaniami:

W myśl Procedury Referat Czynności Sprawdzających (obecnie SKA-1) przeprowadza wstępną ocenę ryzyka w zakresie zasadności wszystkich deklaracji, w których został wykazany zwrot. Czynności tych dokonuje się w oparciu o narzędzie informatyczne – Analiza zasadności zwrotu VAT podsystemu KONTROLA oraz wiedzę posiadaną przez urząd o podatniku. Pracownik dokonujący czynności analitycznych sporządza wydruk z ww. narzędzia informatycznego, który stanowi „Kartę oceny zasadności zwrotu” (zwaną dalej KOZZ) – w przypadku kwoty zwrotu powyżej 10.000 zł i nowych podatników (którzy wykazą zwrot po raz pierwszy). Z kolei w dalszej części zapisano, że zwrot podatku wymaga zaakceptowania poprzez podpisanie deklaracji podatkowej oraz „Karty oceny zasadności zwrotu” w przypadku zwrotu od 5.000 zł do 30.000 zł przez osobę sporządzającą analizę oraz Kierownika Referatu Czynności Sprawdzających lub Kierownika Działu Obsługi Bieżącej (obecnie SKA-1).

Powyższe oznacza, że w procedurach występuje nieścisłość, a mianowicie z jednej strony zwroty do 10.000 zł nie wymagają sporządzenia wydruku „Karty oceny zasadności zwrotu”, z drugiej strony jednakże akceptacja zwrotów wymaga zaakceptowania poprzez podpisanie deklaracji podatkowej oraz „Karty oceny zasadności zwrotu”.

W myśl składanych wyjaśnień, w praktyce akceptacja zasadności zwrotu jest dokonywana na KOZZ dla zwrotów powyżej 10.000 zł. Podczas aktualizacji procedury nie poprawiono zapisu o kwocie 5.000 zł w części dotyczącej akceptacji i obowiązku wydruku karty. Pracownik podpisuje na rejestrach przypisów/odpisów akceptację zasadności zwrotu do kwoty 10.000 zł. Zgodnie z deklaracją urzędu zapisy te zostaną ujęte w poprawionej procedurze.

W części § 5 IV Procedury zawierającej zapisy o kontroli podatkowej wskazano, że w przypadku:

- wykazania przez podatnika w deklaracji VAT po raz pierwszy od momentu rozpoczęcia działalności gospodarczej lub od momentu, w którym nastąpiła zmiana właściwości miejscowej urzędu skarbowego, jednorazowej kwoty zwrotu podatku w wysokości przekraczającej 1.000.000 zł,
- jeżeli suma kwot podatku, wykazanych przez podatnika do zwrotu w deklaracjach złożonych za okres od stycznia do grudnia przekroczy 1.000.000 zł

naczelnik urzędu skarbowego na podstawie przeprowadzonych czynności analitycznych i/lub czynności sprawdzających podejmuje decyzję, czy dokonanie zwrotu winno być poprzedzone przeprowadzeniem

	kontroli podatkowej. W tym miejscu doprecyzowano, że w takich sytuacjach do 5-go następnego dnia miesiąca po terminie złożenia deklaracji OB4 wykonuje raport sumy kwot zwrotów w podatku VAT i na jego podstawie typuje podmioty do prowadzenia czynności. Wnioski przekazywane są do AP i podlegają rozpatrzeniu zgodnie z procedurą typowania do kontroli. W obecnie obowiązującej Procedurze nr 3/2018/1 z dnia 13.07.2018 r. zapisy te zachowano, zmieniając jedynie nazwy komórek organizacyjnych. Zastępca Naczelnika Urzędu w wyjaśnieniach stwierdził, że zapis dotyczący części § 5 IV zostanie zmieniony, zapis ten pozostał z procedury stanowiącej załącznik nr 3 do Zarządzenia Nr 9/2014 NUS w Starogardzie Gdańskim z dnia 22.05.2014 r. Kontrolowany złożył wyjaśnienia: ✓ Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Starogardzie Gdańskim Pan Janusz Pochylczuk Dowód: akta kontroli
Ustalenia	Z opracowanych Procedur i dokumentów można ustalić zakres kompetencji i uprawnień osób odpowiedzialnych za realizowanie procesu. Opisane w Procedurze rozwiązania organizacyjne w niektórych przypadkach odbiegają jednak od stosowanej praktyki.
Cena cząstkowa	<i>Działalność Urzędu Skarbowego w powyższym zakresie należy ocenić pozytywnie z uchybieniami.</i>

2. Czynności analityczne, sprawdzające, kontrole podatkowe przed dokonaniem zwrotu. Akceptacja i zwrot podatku.

Stan prawny	✓ ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2017 r., poz. 201 ze zm.); ✓ ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221); ✓ Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług; ✓ Procedura nr P-/2016 (wersja 5/2016/1 z dnia 03.11.2016 r. oraz nr 5/2016/2 z dnia 07.06.2017 r.) dotycząca realizacji wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług.
Opis stanu faktycznego	W Urzędzie Skarbowym w Starogardzie Gdańskim w 2017 roku zarejestrowanych było 3.868 podatników mających status VAT-czynny. W tym samym okresie zaewidencjonowano 4.184 deklaracji w zakresie podatku od towarów i usług z wykazanymi zwrotami bezpośrednimi na łączną kwotę 70.675.133 zł, a zrealizowano 3.559 zwrotów w łącznej wartości 56.089.176,89 zł. Wśród zadeklarowanych zwrotów bezpośrednich nie stwierdzono przypadków zwrotów przekraczających jednorazowo kwotę 1 mln zł, natomiast wystąpiło 12 przypadków (z których 5 objęto przedmiotową kontrolą), w których deklarowane przez podatników zwroty bezpośrednie narastająco (w okresie od stycznia do grudnia 2017 r.) przekroczyły wartość 1 mln. zł. Urząd za 2017 rok w okresie od 01.01.2017 r. do 12.10.2018 r. przeprowadził i zakończył 7 kontroli podatkowych w zakresie zwrotu VAT (w tym 6 kontroli pozytywnych). W tym samym okresie Urząd przeprowadził i zakończył 17 kontroli podatkowych w zakresie zwrotu VAT (dot. różnych okresów rozliczeniowych). Natomiast łącznie w okresie od 01.01.2017 r. do 22.10.2018 r. Urząd przeprowadził i zakończył 83 kontroli właściwych w różnych tytułach podatkowych. Ponadto na podstawie danych z e-Orusa (moduł Czynności Sprawdzające) ustalono, że w podatku VAT w 2017 r. przeprowadzono 303 czynności w zakresie zasadności zwrotu VAT. Na podstawie prowadzonych przez Urząd ewidencji ustalono, że Naczelnik Urzędu w zakresie rozliczania podatku VAT za 2017 r. nie stosował instytucji przedłużania terminu zwrotu podatku VAT. Do kontroli wytypowano 20 zwrotów podatku VAT deklarowanych w okresie od 01.01.2017 r. do 31.12.2017 r.

Badaniem objęto, w szczególności, kwestie czy przed dokonaniem zwrotu, zgodnie z procedurami wewnętrznymi (Procedura dotycząca realizacji wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z dnia 03.11.2016 r., Procedura dotycząca realizacji wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z dnia 07.06.2017 r.) oraz Wytycznymi Ministerstwa Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z dnia 02.08.2016 r., Urząd Skarbowy w Starogardzie Gdańskim przeprowadził czynności analityczne mające na celu wstępną ocenę ryzyka w zakresie deklarowanego zwrotu oraz czy w celu wyjaśnienia wątpliwości poddawano je czynnościom sprawdzającym lub kontroli podatkowej.

Wytypowane do kontroli zwroty to:

- ✓ 10 zwrotów dotyczących podatników zarejestrowanych jako VAT czynny w 2017 roku wykazujących pierwszy zwrot - podmioty z otwartym obowiązkiem podatkowym i datą rozpoczęcia działalności po [REDAKTOWANO] - zwrot powyżej 25.000 zł.

Przeprowadzona kontrola wytypowanej próby wykazała, że:

- we wszystkich kontrolowanych przypadkach przed dokonaniem zwrotu przeprowadzono czynności analityczne. Z czynności tych sporządzano generowaną z podsystemu KONTROLA „Kartę oceny zasadności zwrotu” (KOZZ), w której zawierano informację o wyniku tych czynności i decydowano o dokonaniu zwrotu zgodnie z deklaracją, ewentualnie skierowaniu deklaracji do dalszych czynności weryfikacyjnych. W każdym przypadku KOZZ zawierała datę i podpis sporządzającego pracownika, opinię kierownika - obecnie SKA-1, w przypadku zwrotów powyżej 30.000 zł także decyzję Zastępcy Naczelnika, a zwrotów powyżej 100.000 zł Naczelnika Urzędu lub ewentualnie osób zastępujących. Do analiz załączano raporty z podsystemu KONTROLA o danych wynikających ze złożonych za okresy wcześniejsze deklaracji VAT;
- w żadnym przypadku deklaracja z wykazanim zwrotem nie była poddana kontroli podatkowej, także za okresy wcześniejsze;
- w 10 na 10 przypadków (100%) Urząd prowadził czynności sprawdzające dotyczące zasadności zadeklarowanego zwrotu VAT (dwa przypadki z wykorzystaniem JPK wystawcy faktury) w zakresie analizy wybranych obszarów (środki trwałe, nabycia);
- w każdym przypadku badanego zwrotu przekraczającego 30.000 zł (Procedura dotycząca realizacji wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z dnia 03.11.2016 r.) oraz 100.000 zł (Procedura dotycząca realizacji wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z dnia 07.06.2017 r.) sporządzano kartę potwierdzeń zwrotu (obiegówkę), w której pracownicy poszczególnych komórek biorących udział w procesie potwierdzali dane niezbędne do prawidłowego dokonania zwrotu różnicy podatku. Potwierdzenie danych następowało przez złożenie na karcie podpisu, podaniu stanowiska służbowego wraz z datą jej wypełnienia oraz kierowników poszczególnych komórek organizacyjnych;
- w każdym przypadku badanego zwrotu (poza sytuacją, gdy zwrotu dokonywano na konto osobiste) Urząd dokonywał weryfikacji rachunku bankowego zgłoszonego przez podatnika jako rachunek ważny do zwrotów. W przypadku weryfikacji w aktach rejestracyjnych pozostawiono dokumentację (umowy z bankiem, zaświadczenia banku o prowadzonym rachunku itp.) potwierdzającą dokonanie weryfikacji rachunku bankowego.
Z wyjaśnień Urzędu wynika, iż w sytuacji, gdy podatnikami byli rolnicy, zwrotu dokonywano

na wskazane konto osobiste, ponieważ przepisy nie ograniczają dokonywania zwrotów tylko do rachunków gospodarczych. Rolnicy rejestrujący się do podatku od towarów i usług w zgłoszeniach identyfikacyjnych lub aktualizacyjnych NIP-7 podają osobiste rachunki bankowe, związane z gospodarstwem rolnym. Brak było możliwości zweryfikowania osobistego rachunku bankowego w systemie CERBER. Potwierdzenie numeru rachunku następowało w momencie składania zgłoszenia w urzędzie lub telefonicznie. Pracownik urzędu po zweryfikowaniu nr rachunku bankowego zamieszczał na zgłoszeniu NIP-7 adnotację, że rachunek zweryfikowano lub potwierdzono. Obecnie podatnicy mogą posiadać otwarty rachunek osobisty do zwrotu, który mógł być zgłoszony np. przed rozpoczęciem działalności na druku ZAP-3.

Podobna sytuacja, jak w przypadku rolników, wystąpiła w przypadku jednego podatnika, gdzie zgłoszenie rachunku osobistego dokonano na druku aktualizacyjnym CEIDG-1, po otwarciu obowiązku VAT (bez weryfikacji).

Zgodnie ze złożonymi wyjaśnieniami, procedura weryfikacji rachunków bankowych zostanie przez Urząd uzupełniona o weryfikację rachunków osobistych w sytuacji pierwszego zwrotu. W związku z powyższym w dniu 08.11.2018 r. zobligowano Kierownika SER do zgłaszania sytuacji zwrotów na rachunki osobiste do SKI – celem weryfikacji rachunku.

Akceptacja i zwrot podatku:

Po dokonaniu analizy wytypowanych do kontroli 10 zwrotów stwierdzono, że w przypadku zwrotów podatku VAT do kwoty 30.000 zł zwrot bezpośrednio na deklaracji akceptował kierownik komórki – obecnie SKA-1 (lub osoba zastępująca kierownika), po przeprowadzeniu czynności analitycznych lub sprawdzających poprzez złożenie podpisu i przystawienie pieczętki imiennej. Zwroty w przedziale powyżej 30.000 zł a poniżej 100.000 zł akceptowane były przez Zastępcę Naczelnika, natomiast zwroty powyżej 100.000 zł ostatecznie akceptował Naczelnik Urzędu, a także kierownik Referatu Rachunkowości Podatkowej. W toku kontroli nie stwierdzono przypadków dokonania zwrotu VAT z pominięciem akceptacji upoważnionych osób.

Pozostałe 10 wytypowanych do kontroli zwrotów to:

- ✓ 5 zwrotów, których suma do zwrotu przekroczyła 1.000.000 zł;
- ✓ 5 w których przed terminem zwrotu wszczęto kontrole podatkowe.

Przeprowadzona kontrola wytypowanej próby wykazała, że:

- w przypadkach, w których zwrot przekraczał 10.000 zł przed dokonaniem zwrotu przeprowadzono czynności analityczne, a z czynności tych sporządzano generowaną z podsystemu KONTROLA „Kartę oceny zasadności zwrotu” (KOZZ), w której zawierano informację o wyniku tych czynności i decydowano o dokonaniu zwrotu zgodnie z deklaracją, ewentualnie skierowaniu deklaracji do dalszych czynności weryfikacyjnych. W każdym przypadku KOZZ zawierała datę i podpis pracownika, opinię kierownika - obecnie SKA-1, w przypadku zwrotów powyżej 30.000 zł także decyzję Zastępcy Naczelnika, a zwrotów powyżej 100.000 zł Naczelnika Urzędu (lub ewentualnie osób zastępujących. Do analiz załączano raporty z podsystemu KONTROLA o danych wynikających ze złożonych za okresy wcześniejsze deklaracji VAT;
- zwroty do kwoty 10.000 zł nie wymagające sporządzenia wydruku „Karty oceny zasadności zwrotu” podpisywane były na rejestrach przypisów/odpisów;
- w każdym przypadku badanego zwrotu przekraczającego 100.000 sporządzano kartę potwierdzeń zwrotu (obiegówkę), w której pracownicy poszczególnych komórek biorących udział w procesie potwierdzali dane niezbędne do prawidłowego dokonania zwrotu różnicy

podatku zł (we wszystkich przypadkach obowiązek sporządzenia obiegowki wynikał z Procedury dotyczącej realizacji wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z dnia 07.06.2017 r.). Potwierdzenie danych następowało przez złożenie na karcie podpisu, podaniu stanowiska służbowego wraz z datą jej wypełnienia oraz kierowników poszczególnych komórek organizacyjnych.

W badanych zwrotach, 5 wykazanych zwrotów narastająco przekroczyło 1 mln. zł. W żadnym przypadku deklaracja z wykazaniem zwrotem narastająco przekraczającym 1 mln. zł nie była poddana kontroli podatkowej za ten okres; w 1 przypadku podmiot nie był nigdy kontrolowany, a w 4 na 5 badanych zwrotów narastająco przekraczającym 1 mln. zł prowadzono kontrole podatkowe w podatku VAT za okresy wcześniejsze. W stosunku do 4 zadeklarowanych zwrotów przekraczających narastająco 1 mln. zł dokonano zwrotu bez przeprowadzenia przed terminem zwrotu za ten okres czynności sprawdzających. Natomiast w stosunku do wszystkich 5 zwrotów przeprowadzono czynności analityczne, a z czynności tych sporządzano „Kartę oceny zasadności zwrotu” (KOZZ). Ze składanych wyjaśnień oraz z danych zawartych w aplikacji e-Orus dot. przeprowadzonych czynności sprawdzających wynika, że prowadzono wobec podmiotów za wcześniejsze okresy czynności sprawdzające, w tym z wykorzystaniem JPK. Czynności te miały efekt negatywny.

Jeden z kontrolowanych zwrotów w grudniu 2017 r. przekroczył narastająco milion złotych (kwota zwrotu za 12/2017 162.231 zł), z kolei ostatnia kontrola – zasadność zwrotu podatku VAT za okres 9-12/2013 prowadzona od 31.05.2016 r. do 19.07.2016 r. wykazała nieprawidłowości (uszczipienie 220.065 zł).

§ 5 IV Procedury zawierającej zapisy o kontroli podatkowej wskazuje, że jeżeli suma kwot podatku, wykazanych przez podatnika do zwrotu w deklaracjach złożonych za okres od stycznia do grudnia przekroczy 1.000.000 zł - naczelnik urzędu skarbowego na podstawie przeprowadzonych czynności analitycznych i/lub czynności sprawdzających podejmuje decyzję, czy dokonanie zwrotu winno być poprzedzone przeprowadzeniem kontroli podatkowej.

Naczelnik urzędu skarbowego przeprowadza kontrolę podatkową, jeżeli:

- 1a) kontrole oraz czynności sprawdzające przeprowadzone u podatnika w ciągu ostatnich trzech lat wykazały nieprawidłowości w zakresie, o którym mowa w art. 88 ust. 3a pkt 1, 4 ustawy o VAT (...).

Powyższe wynika z Wytycznych Ministerstwa Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług.

W protokole z kontroli w podsumowaniu wskazano m. in. że „analiza zebranego w toku kontroli materiału dowodowego pozwala na wysunięcie wniosków, że podatnik nie zachował należytej staranności przy zawieraniu transakcji zakupu oleju napędowego od firmy (...). Z uwagi na treść art. 88 ust. 3a pkt 4 lit a ustawy o VAT faktury VAT wystawione przez kontrahenta nie stanowią podstawy do obniżenia podatku należnego oraz zwrotu podatku naliczonego, gdyż stanowią czynności, które nie zostały dokonane”.

Postanowieniem z dnia [REDAKOWANE] r. – wszczęto z urzędu postępowanie podatkowe w sprawie rozliczenia podatku VAT za 9-12/2016 r., postępowanie jest w toku.

W dalszej części Procedury Urzędu wskazano, że podane informacje OB4 uwzględnia we wniosku o kontrolę. Wnioski przekazywane są do AP i podlegają rozpatrzeniu zgodnie z procedurą typowania do kontroli, z uwzględnieniem argumentów wskazujących na konieczność przeprowadzenia kontroli.

Za przedmiotowy okres, w którym suma kwot podatku, wykazanych przez podatnika do zwrotu w deklaracjach złożonych za okres od stycznia do grudnia przekroczyła 1.000.000 zł nie wnioskowano o kontrolę i w konsekwencji nie przeprowadzono kontroli.

W złożonych przez Zastępcę Naczelnika Pana Janusza Pochylczuka wyjaśnieniach wskazano, że w 2017 r. podatnik składał pliki JPK. Z raportów R2 JPK w 2017 r. wynikały jedynie drobne

nieprawidłowości polegające na odliczaniu podatku naliczonego od podmiotów niezarejestrowanych (VAT 200 zł – 300 zł), które podatek korygował. Postępowanie kontrolne zostało wszczęte po informacji z UKS-u w zakresie ustalenia świadomości podatnika odnośnie udziału w transakcjach fikcyjnych (towar z innego źródła niż faktura). Obecnie trwa postępowanie podatkowe, podatek zaprzestał współpracy z kontrahentem, z którym transakcje były kwestionowane. Przyjęto, że kwestionowanie w sytuacjach bardzo spornych i trudnych musi być potwierdzone w postępowaniu podatkowym. W związku z powyższym nie podjęto kontroli, a rozliczenia podatnika poddawano weryfikacjom w czynnościach sprawdzających, podatek jest monitorowany.

Odnosząc się do powyższego stanu faktycznego, a także do składanych wyjaśnień, zauważyć należy, że opisane wyżej okoliczności, w świetle Wytycznych i Procedury, kwalifikowały podatnika do przeprowadzenia kontroli.

Akceptacja i zwrot podatku:

W myśl Procedury:

- w przypadku zwrotu powyżej 100.000 zł zwrot podatku wymaga zaakceptowania przez osobę sporządzającą analizę, Kierownika oraz Naczelnika Urzędu Skarbowego i Kierownika Referatu Rachunkowości Podatkowej,
- w przypadku zwrotu od 30.000 zł do 100.000 zł przez osobę sporządzającą analizę, Kierownika – obecnie SKA-1 oraz Zastępcę Naczelnika Urzędu Skarbowego,
- w przypadku zwrotu od 5.000 zł do 30.000 zł przez osobę sporządzającą analizę oraz Kierownika – obecnie SKA-1.

Dwa kontrolowane zwroty (na kwotę 8.868 zł i 5.173 zł) zaakceptowała na rejestrze przypisów i odpisów Pani Marzena Czapiewska posiadająca upoważnienie nr [REDAKTOWANE] z dnia [REDAKTOWANE] r., jednak w myśl wyżej wskazanych zapisów Procedury - akceptacji powinna dokonać osoba sporządzająca analizę oraz Kierownik.

Uzyskano wyjaśnienia, iż pracownik zgodnie z upoważnieniem podpisuje na rejestrach przypisów/odpisów akceptację zasadności zwrotu do kwoty 10.000 zł, natomiast w procedurze nie ujęto zapisu wprost o podpisywaniu przez pracownika kwot do 10.000 zł. Zgodnie z wyjaśnieniem zapisy te zostaną ujęte w poprawionej procedurze.

W zakresie pozostałych 8 kontrolowanych zwrotów stwierdzono, że ich akceptacja odbywała się wg przyjętej procedury.

Końcowo wskazać należy, iż we wszystkich kontrolowanych sprawach w analizie zasadności zwrotu nie dokonano wyboru proponowanych działań - na co wskazują przeprowadzone czynności analityczne - tj. na zatwierdzenie zwrotu VAT, przeprowadzenie czynności sprawdzających, przeprowadzenia weryfikacji danych rejestracyjnych, czy przeprowadzenie kontroli podatkowej. Ponadto odnotowano, iż w kontrolowanych aktach (w przypadku decyzji o podjęciu jakichkolwiek innych czynności weryfikujących) zdarzały się przypadki braku w KOZZ jednoznacznej oceny, że zwrot ma zostać dokonany.

W świetle składanych wyjaśnień osoby podpisujące analizę zasadności zwrotu w przypadku kierowania do czynności sprawdzających, pogłębionej analizy lub kontroli - zapisywały swoją propozycję (wskazanie) na karcie. Zgodnie z opisem do Procedury punkt § 5 II. 9 wskazane było krótkie umotywowanie wniosku. Zasadą taką przyjęto z uwagi na konieczność wskazania wątpliwości ukierunkowujących dalsze czynności. Karta z podpisami, bez dodatkowych oznaczeń była akceptacją zwrotu. Jeżeli czynności miały być bezwzględnie wykonane przed zwrotem - osoba akceptująca umieszczała stosowną adnotację. Jednakże w celu doprecyzowania tego zagadnienia zamówiono

	w dniu 12.10.2018 r. pieczętą „Zwrot zasadny”, która docelowo będzie stosowana. Powyższe zostanie ujęte w zmianie procedury, którą organ podatkowy planuje dokonać w najbliższym czasie. Kontrolowany złożył wyjaśnienia: ✓ Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Starogardzie Gdańskim Pan Janusz Pochylczuk Dowód: akta kontroli
Ustalenia	W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie stwierdzono: ✓ przypadek weryfikacji zwrotu, który przekroczył narastająco milion złotych niezgodnie z Wytycznymi oraz Procedurą, ✓ przypadek dokonania akceptacji 2 zwrotów niezgodnie z Procedurą.
Ocena częściowa	Działalność Urzędu Skarbowego w powyższym zakresie należy ocenić pozytywnie z nieprawidłowościami.

3. Wykorzystywanie JPK w procesie czynności analitycznych i sprawdzających

Stan prawny	✓ ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2017 r., poz. 201 ze zm.) ✓ ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221)
Opis stanu faktycznego	Od dnia 1 stycznia 2017 r. średni i mali przedsiębiorcy w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej weszli w obowiązek przekazywania Ministrowi Finansów/Szefowi KAS – plików JPK_VAT za okresy miesięczne bez żądania organu podatkowego. Stosownie do złożonych w toku niniejszej kontroli wyjaśnień, w Urzędzie Skarbowym w Starogardzie Gdańskim w 2017 roku nie obowiązywała żadna sformalizowana instrukcja dot. postępowania z plikami JPK_VAT. W codziennej pracy stosowano się do zaleceń przekazywanych w przedmiotowej materii przez Ministerstwo Finansów i Izbę Administracji Skarbowej w Gdańsku. Pismem z dnia [REDAKTOWANO] roku, nr [REDAKTOWANO] Izbą Administracji Skarbowej we Wrocławiu poinformowała o powołaniu w jej strukturach Centrum Analiz i Planowania Administracji Podatkowej (CAiPAP) do udostępniania upoważnionym jednostkom administracji podatkowej ewidencji, o której mowa w art. 109 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług. W dniu 15 maja 2017 roku pozyskano pierwsze pliki JPK_VAT dot. prowadzonych czynności sprawdzających. Również w tym miesiącu w e-Orus wprowadzono możliwość rejestracji czynności sprawdzających do formularza JPK_VAT. Z tym, że czynności sprawdzające z wykorzystaniem nowo funkcjonalności e-Orus zostały w szerszym zakresie zastosowane po szkoleniach, które odbywały się w terminie późniejszym w Izbie Administracji Skarbowej w Gdańsku. W trakcie owych szkoleń przekazano wytyczne obowiązujące w tej materii i poinstruowano uczestniczące osoby o nowej funkcjonalności aplikacji e-Orus. Zastępca Naczelnika wyjaśnił, iż czynności sprawdzające co do zasady ewidencjonowane były w Urzędzie Skarbowym w Starogardzie Gdańskim z wykorzystaniem aplikacji e-Orus, od 2018 r. w przypadku większych zwrotów w aplikacji Biblioteka Akt. Zważywszy na fakt, iż zagadnienia związane z JPK_VAT w 2017 roku można określić mianem „nowości”, w początkowym okresie - metody obsługi plików JPK, postępowania z nimi jak i ewidencjonowania w systemach komputerowych, kształtowały się przechodząc kolejne etapy swojego rozwoju i ewolucji. Należy przy okazji nadmienić, że w 2017 r. we właściwości miejscowej Urzędu Skarbowego w Starogardzie Gdańskim tylko ok. 5 % podatników składało pliki JPK (w tej liczbie tylko nieznaczna ilość dotyczyła zwrotów podatku VAT). W chwili obecnej praktycznie przy każdych czynnościach sprawdzających prowadzonych w związku ze zwrotem VAT wykorzystywane były liczne funkcjonalności WRO-SYSTEM.

	W celu wytypowania do kontroli czynności sprawdzających/analizy prowadzonych w okresie objętym kontrolą wobec podmiotów, którzy wykazali VAT do zwrotu, zobligowanych do przekazywania JPK_VAT – wykorzystano wykaz czynności sprawdzających dla US Starogard Gdański z aplikacji e-Orus z następującymi kryteriami: zakres dat: data początku 01.01.2017 r. data końca 31.12.2017 r., pole daty CS: data przeprowadzenia czynności, kod formularza: JPKVAT, status CS: robocze (CS wprowadzone lub zatwierdzone) – czynności, które w uwagach posiadały informacje, iż czynność dotyczyła zasadności zwrotu VAT. Przefiltrowano czynności, które w uwagach posiadały informacje DVZW (zasadność zwrotu podatku VAT) – czynności dotyczące okresów 2017 roku. Uzyskano 14 pozycji. Do kontroli wytypowano 10 pozycji – w badanym materiale zdarzyły się przypadki błędnego wpisania w systemie okresu, za który prowadzono czynności. Zgodnie z oświadczeniem Kierownika w toku kontroli poprawiono w systemie e-Orus daty za jakie prowadzono czynności z wykorzystywaniem pliku JPK. Przedłożone do kontroli akta czynności dotyczyły analiz z wykorzystaniem plików JPK, były związane ze zwrotem nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, co oznacza, że w 2017 roku w toku czynności korzystano z informacji zawartych w JPK. Kontrolowane akta zawierały notatki z przeprowadzonych czynności, w tym na Kartach oceny zasadności zwrotu a także wydruki dot. JPK. Kontrolowany złożył wyjaśnienia: Zastępca Naczelnika Urzędu Skarbowego w Starogardzie Gdańskim Pan Janusz Pochylczuk Dowód: akta kontroli
Ustalenia	W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości w zakresie możliwości wykorzystywania w 2017 roku plików JPK.
Ocena częściowa	Działalność Urzędu Skarbowego w powyższym zakresie należy ocenić pozytywnie.

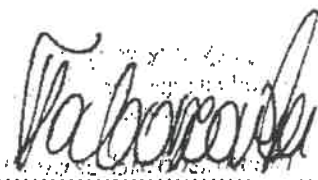
4. Terminowość dokonywania zwrotów podatku VAT.	
Stan prawny	✓ ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz. U. z 2017 r., poz. 201 ze zm.) ✓ ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2017 r. poz. 1221) ✓ Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług ✓ Procedura nr P-/2016 (wersja 5/2016/1 z dnia 03.11.2016 r. oraz nr 5/2016/2 z dnia 07.06.2017 r.) dotycząca realizacji wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług.
Opis stanu faktycznego	Celem sprawdzenia terminowości dokonywania zwrotów podatku VAT, kontroli poddano zwroty wyselekcjonowane do kontroli w ramach badanego zagadnienia opisanego w pkt 2 niniejszego Wyświetlenia. Analiza pobranej do kontroli próby 20 spraw nie wykazała nieprawidłowości w zakresie terminowości zwrotów, jak również wysokości zwróconych kwot podatku VAT. Ponadto, z podsystemu POLTAX 2B – Zestawienie wpłat/przypisów za okres od 01.01.2017 r. do 02.11.2018 r. paragraf 0890, wygenerowano raport, na którym figurowało 5 pozycji, które nie były związane z okresem objętym kontrolą (4 dot. zwrotu za 2016, 1 zwrotu za 2018 rok). Poza powyższym, w trakcie kontroli poddano analizie dokumenty, które stanowiły podstawę sporządzenia sprawozdania w zakresie terminowości dokonywanych zwrotów VAT przekazanego do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku w dniu 12.04.2018 r. pismem nr [REDACTED] (przekazane w odpowiedzi na pismo Dyrektora Izby Administracji Skarbowej z dnia 04.04.2018 r. nr [REDACTED]). Urząd Skarbowy w Starogardzie Gdańskim

	w odpowiedzi wskazał 2 zwroty dokonane po terminie ujawnione również na ww. zestawieniu z podsystemu POLTAX 2B, które nie były związane z okresem objętym kontrolą. Kontrolujący w zakresie analizy terminowości zwrotów dokonanych w 2017 roku wykonali także raport analogicznego skryptu o zwrotach po terminie do dnia kontroli za 2017 rok i nie stwierdzili rozbieżności. W zakresie nadzoru nad terminowością zwrotów wyjaśnienia złożyła Kierownik Rachunkowości Podatkowej wskazując, że codziennie tworzony jest raport z systemu Poltax2B „Zestawienie oczekujących zwrotów z odpisów”, który jest analizowany przez pracownika Referatu Rachunkowości Podatkowej (kontrolującym przedłożono przykładowy raport). Kontrolowany złożył wyjaśnienia: ✓ Kierownik Referatu Rachunkowości Podatkowej Pani Anna Modrzejewska Dowód: akta kontroli
Ustalenia	W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym powyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.
Ocena cząstkowa	Działalność Urzędu Skarbowego w powyższym zakresie należy ocenić pozytywnie.

Zalecenia/ Wnioski pokontrolne	Przedstawiając powyższe ustalenia kontroli, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku poleca: 1. Dokonanie aktualizacji wewnętrznej Procedury regulującej zwroty bezpośrednie w podatku od towarów i usług. 2. Weryfikacja zwrotów przekraczających narastająco milion złotych zgodnie z Wytycznymi i Procedurą. 3. Dokonywanie akceptacji zwrotów zgodnie z zapisami w Procedurze. Na podstawie art. 49 ustawy o kontroli w administracji rządowej, w nawiązaniu do przedstawionych powyżej ustaleń kontroli, proszę o przedłożenie w terminie miesiąca od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego informacji o sposobie wykorzystania zaleceń wykorzystania wniosków lub przyczynach ich niewykorzystania albo o innym sposobie usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości. Jednocześnie w związku z poleceniem Ministerstwa Finansów zobowiązuję do przekazania do tut. Izby Administracji Skarbowej informacji o rezultatach wdrożonych zaleceń pokontrolnych w terminie 9 miesięcy licząc od daty <u>sporządzenia</u> przez jednostkę kontrolowaną informacji o zrealizowaniu zaleceń pokontrolnych.
---	--

Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach; jeden dla kierownika jednostki kontrolowanej, drugi do akt kontroli.

Gdańsk, dnia


.....
podpis kierownika jednostki kontrolującej

201

Dane osobowe:

Obszar oznaczony kolorem  identyfikuje zakres wyłączenia jawności, o którym mowa w art. 8 ustawy o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. z 2018 r., poz. 1330 j.t.).

W zaczernionych fragmentach dokonano wyłączenia jawności w zakresie ochrony danych osobowych na podstawie art. 5 ust. 1 ustawy z dnia 6 września 2001 r. o dostępie do informacji publicznej (Dz.U. z 2018 r., poz. 1330 j.t.).

Wyłączenia jawności dokonały:

Izabela Malik – Starszy Inspektor ds. ochrony informacji niejawnych i tajemnicy skarbowej,

Sandra Kurowska- Starszy Inspektor ds. ochrony danych.