



**DYREKTOR
IZBY ADMINISTRACJI SKARBOWEJ
W POZNANIU**

Poznań, 10 października 2025 roku



UNP: 3001-25-170413

Znak sprawy: **3001-IWW1.0921.11.2025**

Pan

Piotr Augustyniak
Naczelnik
Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda
ul. Dolna Wilda 80b
61-501 Poznań

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE	
Sporządzone na podstawie art. 46 i art. 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (t.j. Dz. U. z 2020, poz. 224 ze zm.), w brzmieniu obowiązującym przed 6 września 2025 r.	
Nazwa i adres kontrolowanego urzędu	
3026 Urząd Skarbowy Poznań-Wilda ul. Dolna Wilda 80b, 61-501 Poznań	
Naczelnik kontrolowanego urzędu	
Pani Justyna Ratajczyk (do 15 kwietnia 2024 r.) Pan Piotr Augustyniak (od 16 kwietnia 2024 r.)	
Upoważnienie do przeprowadzenia kontroli	
Nr 11/2025 z 22 kwietnia 2025 r. wydane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.	
Wpis do książki kontroli	
Kontrola w trybie zwykłym wpisana pod pozycją nr 2/2025.	
Koordynator kontroli – imię, nazwisko i stanowisko służbowe/stopień służbowy	
–	
Kontrolerzy – imię, nazwisko i stanowisko służbowe/stopień służbowy	
1.	Karolina Strózczyk – główny ekspert skarbowy
Data rozpoczęcia czynności kontrolnych	25 kwietnia 2025 r.
Data zakończenia czynności kontrolnych	3 lipca 2025 r.
Zakres kontroli	

Przedmiot kontroli	Weryfikacja wykazywanej przez podatników nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy.
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2024 r. do 31 grudnia 2024 r. Badaniem mogły zostać objęte również zdarzenia i dokumenty wcześniejsze lub późniejsze, gdy miały związek z przedmiotem kontroli.
Kontrolowany obszar działalności	
Kontrola Orzecznictwo	
Cel kontroli	
Ocena działania Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda w zakresie weryfikacji prawidłowości i zasadności wykazywania kwoty podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe.	
Ocena skontrolowanej działalności	
Pozytywna z nieprawidłowościami.	
DOKONANE USTALENIA FAKTYCZNE	

Badanie przeprowadzono w oparciu o dokumenty źródłowe (akta spraw, raporty, plany kontroli itp.), dane z systemów informatycznych oraz wyjaśnienia kontrolowanej jednostki. Ocenę ogólną skontrolowanej działalności ustalono w oparciu o średnią ważoną z ocen częściowych, przy zastosowaniu kryteriów kontroli.

I. Organizacja pracy w kontrolowanym zakresie

W Urzędzie Skarbowym Poznań-Wilda (dalej także: US Poznań-Wilda) w kontrolowanym okresie strukturę organizacyjną, zakres zadań komórek organizacyjnych, zasady organizacji pracy, zakres nadzoru sprawowanego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego i Zastępcy, zakres stałych uprawnień i zakres upoważnień określał Regulamin Organizacyjny Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda wprowadzony Zarządzeniem Nr 51/2023 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 14 kwietnia 2023 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędowi Skarbowemu Poznań-Wilda.

W 2024 r. prowadzenie czynności sprawdzających należało do zadań Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA), w ramach którego funkcjonowały:

- Pierwszy Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA1),
- Drugi Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA2),
- Trzeci Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA3),
- Czwarty Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA4).

Działem Czynności Analitycznych i Sprawdzających kierował (...) – Kierownik Działu.

Pozyskiwanie informacji mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego oraz prowadzenie czynności sprawdzających w zakresie weryfikacji kwot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w podatku od towarów i usług należało do zadań Pierwszego Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA1), którym kierował w kontrolowanym okresie (...) – Kierownik Referatu.

Zadania w zakresie weryfikacji kwot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym należały do Trzeciego Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA3) i dotyczyły przede wszystkim:

- typowania podmiotów do czynności sprawdzających, kontroli podatkowej i postępowań podatkowych oraz sporządzania planów kontroli,
- pozyskiwania informacji mogących mieć wpływ na powstanie obowiązku podatkowego (...),
- zarządzania ryzykiem zewnętrznym, w tym identyfikowanie obszarów zagrożeń mogących mieć wpływ na prawidłowość wypełniania obowiązków podatkowych i celnych.

Komórką SKA3 kierowała (...) – Kierownik Referatu.

Do zadań Czwartego Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA4) należało przede wszystkim badanie zasadności zwrotu podatków oraz dokonywanie czynności sprawdzających. W związku ze sprawdzaniem zwrotów VAT w komórce mogła być również weryfikowana kwota nadwyżki podatku naliczonego nad należnym z poprzednich okresów rozliczeniowych, gdy miała wpływ na kwotę zwrotu. Komórką SKA4 kierowała (...) – Kierownik Referatu.

Prowadzenie kontroli podatkowej należało do zadań Referatu Kontroli Podatkowej (SKP[1]), którym kierował (...) – Kierownik Referatu.

Pośrednio kontrolowane zagadnienie dotyczy działań prowadzonych w Dziale Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej (SKI), w szczególności wykreślenia z rejestru podatników podatku od towarów i usług i podatników VAT UE oraz ewidencjonowania danych w Centralnym Rejestrze Podmiotów – Krajowej Ewidencji Podatników (CRP KEP), wskutek czynności przeprowadzonych w komórkach SKA.

Prowadzenie postępowań podatkowych, w tym w sprawach określania wysokości zwrotu podatku lub nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych, należało do zadań Pierwszego Referatu Postępowania Podatkowego (SPO1), funkcjonującego w ramach Działu Postępowania Podatkowego. Działem Postępowania Podatkowego SPO kierowała (...) – Kierownik Działu, a Pierwszym Referatem Postępowania Podatkowego (SPO1), (...) Kierownik Referatu.

Nadzór nad realizacją zadań sprawowali:

1. Naczelnik Urzędu pani Justyna Ratajczyk (do 15 kwietnia 2024 r.) oraz Piotr Augustyniak (od 16 kwietnia 2024 r.),
2. Pierwszy Zastępca Naczelnika (ZN1) pani Jadwiga Wruk¹,
3. Drugi Zastępca Naczelnika (ZN2) pan Piotr Dębski².

Na potrzeby kontroli DIAS w Poznaniu dokonano ustaleń odnośnie do pracowników, kompetencji i uprawnień, upoważnień i pełnomocnictw do działania w imieniu naczelnika urzędu skarbowego oraz osób nadzorujących pracę w komórkach SKA1, SKP[1] i SPO1.

Zastępstwa w przypadku nieobecności kierowników komórek:

1. Kierownik Komórki SKA1 (...), w trakcie nieobecności zastępowany był przez:
 - (...) Kierownika Czwartego Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających (SKA4),

¹ Pion Kontroli i Pion Orzecznictwa.

² Pion Obsługi Podatnika i Pion Poboru i Egzekucji.

- w przypadku jednoczesnej nieobecności (...) Kierownika Czwartego Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających, przez (...) Kierownika Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających,
 - w przypadku jednoczesnej nieobecności (...) Kierownika Czwartego Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających i (...) Kierownika Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających, przez (...) Kierownika Trzeciego Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających,
 - w przypadku jednoczesnej nieobecności (...) Kierownika Czwartego Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających, (...) Kierownika Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających, (...) Kierownika Trzeciego Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających przez (...) Kierownika Drugiego Referatu Czynności Analitycznych i Sprawdzających.
2. Kierownika SKP[1] (...) w przypadku nieobecności zastępowała pracownik (...) – samodzielny referent.
3. Kierownika Referatu SPO1 (...) w przypadku nieobecności zastępowała (...) Kierownik Działu.

Poza kierownikami w kontrolowanych referatach w 2024 r. zatrudnionych było:

- w Referacie SKA1 - 8 osób³.
- w Referacie SKP[1] - 5 osób⁴.
- w Referacie SPO1 – 11 osób⁵, z tego w całym okresie 6 osób; pozostałe osoby zatrudnione były przez część roku (3 osoby przez 2 miesiące, 1 osoba przez 2,5 miesiąca, 1 osoba przez 6 miesięcy).

W kontrolowanej jednostce weryfikacją podatników wykazujących nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy zajmowały się Pierwszy Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających SKA1 oraz Czwarty Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających SKA4 (komórka weryfikująca podatników deklarujących zwroty VAT)⁶.

Pierwszy Referat Czynności Analitycznych i Sprawdzających działał na podstawie *Wytycznych do czynności sprawdzających* z września 2021 r. oraz Wewnętrznej procedury postępowania nr 7/2023/3026-23-016457 Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda z dnia 2 lutego 2023 r. w sprawie przeprowadzania czynności sprawdzających.

Upoważnienia

Naczelnik Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda uregulował kwestie upoważnień i pełnomocnictw, w wewnętrznych procedurach postępowania:

- Wewnętrzna Procedura Postępowania Nr 2/2024 Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda z dnia 9 lutego 2024 r. w sprawie zasad przygotowywania, ewidencjonowania, przechowywania,

³ (...) – Samodzielny Referent, (...) - Starszy Referent, (...) - Starszy Referent, (...) - Kontroler Skarbowy, (...) - Starszy Referent, (...) -Samodzielny Referent, (...) - Starszy Referent, (...) Starszy Kontroler Skarbowy.

⁴ (...) – starszy ekspert skarbowy, (...) – kontroler skarbowy, (...) – samodzielny referent, (...) – starszy referent, (...) – starszy ekspert skarbowy.

⁵ W całym okresie: (...) – starszy referent, (...) – starszy ekspert skarbowy, (...) – starszy referent, (...) – kontroler skarbowy, (...) – starszy ekspert skarbowy, (...) – starszy ekspert skarbowy. W komórce SPO1 rozpoczęli pracę: od 1 listopada 2024 r. (...) – referent, (...) – referent, od 1 lipca 2024 r. (...) – referent. Zakończyli pracę w komórce SPO1: (...) – starszy referent (10 marca 2024 r.), (...) – starszy ekspert skarbowy (26 lutego 2024 r.).

⁶ Wyjaśnienia NUS Poznań-Wilda z 7 maja 2025 r.

monitorowania aktualności i utraty mocy obowiązującej upoważnień do podejmowania czynności w imieniu Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda oraz pełnomocnictw przygotowywanych i wydawanych w Urzędzie Skarbowym Poznań-Wilda.

- Wewnętrzna Procedura Postępowania Nr 17/2024 Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda z dnia 27 sierpnia 2024 r. w sprawie zasad przygotowywania, ewidencjonowania, przechowywania, monitorowania aktualności i utraty mocy obowiązującej upoważnień do podejmowania czynności w imieniu Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda oraz pełnomocnictw przygotowywanych i wydawanych w Urzędzie Skarbowym Poznań-Wilda.

Upoważnienia do działania (podpisywania dokumentów) z up. NUS oraz uprawnienia do systemów zbadano w oparciu o próbę kontrolną tj.:

- 4 pracowników komórki SKA-1,
- 2 pracowników komórki SKP,
- 2 pracowników komórki SPO1,

oraz kierowników tych komórek (łącznie skontrolowano 18 upoważnień).

W kontrolowanej jednostce rejestr upoważnień i pełnomocnictw prowadzony był w formie elektronicznej. Upoważnienia odnotowywane były chronologicznie. Upoważnienia ewidencjonowane były również w Systemie Zarządzania Dokumentacją (SZD).

W Rejestrze upoważnień_pełnomocnictw na 2023 r. w kolumnie „Data utraty mocy upoważnienia/pełnomocnictwa” w polach zamiast konkretnej daty wpisywano np. emerytura, przejście do IAS, przejście do WUCS, rozwiązanie umowy itd. Powyższe nie dotyczyło sytuacji wydania nowego upoważnienia i związanej z tym utraty mocy poprzedniego (w tym przypadku prawidłowo odnotowywano datę utraty mocy upoważnienia). Błąd zauważono i od 2024 r. rejestr prowadzony jest poprawnie.

Zgodnie z obowiązującymi w US Poznań-Wilda procedurami, upoważnienia do podpisywania dokumentów z up. NUS powinny uzyskać akceptację Zastępcy Naczelnika nadzorującego komórkę organizacyjną, w której jest ono przygotowywane. Na upoważnieniach udostępnionych do kontroli brak takiej akceptacji.

NUS Poznań-Wilda 26 maja 2025 r. poinformował, że upoważnienia uzyskały akceptację Zastępcy Naczelnika w formie ustnej przed podpisaniem upoważnienia. Upoważnienia, na których nie było akceptacji Zastępcy NUS w formie podpisu zostały o ten podpis uzupełnione.

Uwzględniono złożone wyjaśnienia, w przyszłości sugerowane jest wyrażanie takiej akceptacji w formie pisemnej, przed przekazaniem upoważnienia do podpisu Naczelnikowi Urzędu.

Na podstawie badanej próby 18 upoważnień stwierdzono, że upoważnienia:

- zawierały prawidłowe podstawy prawne,
- zostały podpisane przez osoby do tego upoważnione (NUS Poznań-Wilda lub w przypadku nieobecności NUS przez Zastępcę Naczelnika),
- odbiór upoważnień pracownicy potwierdzili prawidłowo podpisem i datą,
- zostały sporządzone zgodnie ze wzorem stanowiącym załącznik do wewnętrznej procedury postępowania NUS Poznań-Wilda w sprawie zasad przygotowywania, ewidencjonowania, przechowywania, monitorowania aktualności i utraty mocy obowiązującej upoważnień do podejmowania czynności w imieniu Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda oraz pełnomocnictw przygotowywanych i wydawanych w Urzędzie Skarbowym Poznań-Wilda (dotyczy upoważnień wydanych po 9 lutego 2024 r.),

- zostały zaewidencjonowane w rejestrze upoważnieńpełnomocnictw.

W próbie kontrolnej stwierdzono 2 błędy dotyczące prowadzenia rejestru upoważnieńpełnomocnictw:

- w rejestrze upoważnieńpełnomocnictw na 2023 rok nie odnotowano daty utraty mocy upoważnienia (upoważnienie z 20 kwietnia 2023 r., znak (...), UNP (...), poz. 131 rejestru),
- w rejestrze upoważnieńpełnomocnictw na 2024 rok wpisano błędną datę wystawienia upoważnienia, jest 31 stycznia 2024 r., a z upoważnienia wynika data 1 lutego 2024 r. (upoważnienie z 1 lutego 2024 r., znak (...), UNP (...), poz. 8 rejestru).

Z wyjaśnienia NUS Poznań-Wilda z 26 maja 2025 r. wynika, że przyczyną był niezamierzony błąd.

W toku kontroli zbadano, czy dokumenty zostały prawidłowo podpisane przez osoby posiadające upoważnienie do ich podpisywania z up. Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda. Stwierdzono 1 przypadek podpisania zawiadomienia o bezskuteczności korekty (art. 81b § 2 O.p.) przez pracownika, który nie posiadał do tego upoważnienia (szczegóły opisano w dalszej części dokumentu). Wszystkie pozostałe pisma, w tym wezwania, postanowienia, protokoły, decyzje zostały podpisane przez osoby do tego umocowane.

Uprawnienia do systemów informatycznych

Weryfikacji dokonano pod kątem posiadania uprawnień niezbędnych do realizacji zadań w komórkach SKA, SKP, SPO1. Uprawnienia do systemów informatycznych PoltaxPlus, Poltax2BPlus w Urzędzie Skarbowym Poznań-Wilda nadawane były z wykorzystaniem CSU – Centralnego Systemu Zarządzania Uprawnieniami i Uwierzytelniania Użytkowników w oparciu o koncepcję tzw. ról stanowiskowych (RS). W zakresie pozostałych uprawnień do realizacji procesu zarządzania uprawnieniami do systemów informatycznych wykorzystywany był system Qasystent.

Szczegółowe badanie przeprowadzono na próbie 11 pracowników (w tym 3 kierowników komórek) według stanu na dzień 31 grudnia 2024 r.

Nie stwierdzono błędów w zakresie nadanych uprawnień z wykorzystaniem ról stanowiskowych (CSU). W zakresie pozostałych uprawnień (ewidencjonowanych w systemie Qasystent) ustalono:

- 1) Dane w Qasystent nie odpowiadają faktycznie nadanym uprawnieniom do systemów informatycznych – dotyczy to m.in. uprawnień do WRO-System i JPK_Lunetka. Stwierdzono brak odzwierciedlenia wszystkich uprawnień nadanych do systemów informatycznych lub odzwierciedlanie ich z opóźnieniem. W toku kontroli uzupełniono braki i uaktualniono zapisy w Qasystent w tym zakresie.
- 2) Nieuzasadnione nadanie uprawnień do SSP, w szczególności uprawnienia do wprowadzania danych (SSP.USOB – Pracownik komórki obsługi bieżącej, SSP.US.OB.WD – pracownik wprowadzania danych). Uprawnienia odebrano w toku kontroli.
- 3) Pracownik SKA1 posiadał zbyt szerokie uprawnienia do systemu Ewidencje US – uprawnienia ograniczono w toku kontroli, pozostawiając niezbędne.
- 4) W jednym przypadku w Qasystent odnotowano uprawnienia do SSP, mimo faktycznego braku ich nadania w tamtym okresie (odnotowanie wyłącznie w ramach domeny zewnętrznej VPN_Uslug@MF). Uprawnienia do SSP zostały nadane pracownikowi w 2025 r.
- 5) Nadano w e-ORUS uprawnienia BAKTOSMAJ – Biblioteka akt – oświadczenia majątkowe pracownikowi, który nie realizował zadań w tym zakresie. Uprawnienie odebrano w toku kontroli.

- 6) Brak nadania wymaganych uprawnień EJ_STAN do Qasystent dwóm kierownikom komórek (SKP i SKA1).
- 7) Brak nadania uprawnienia do JPK_Lunetka jednemu pracownikowi prowadzącemu postępowania podatkowe.
- 8) Kierownik komórki miał nadane dostępy do ePUAP (rola domyślna lokalna) i programu Ewidencje US (uprawnienia nadane w 2013 r.) urzędu skarbowego o kodzie 3022 tj. US Poznań-Nowe Miasto). W toku kontroli odebrano te uprawnienia.
- 9) Nieodnotowanie w Qasystent nadania dostępu (uprawnień) do e-ORUS (potwierdzenie nadania uprawnień do tej aplikacji).

W zakresie aplikacji e-ORUS, NUS Poznań-Wilda 26 maja 2025 r. wyjaśnił, że nie odwzorowano uprawnień pracownikowi, gdyż zgodnie z informacją zawartą w tym programie aplikacja e-ORUS korzysta z uprawnień użytkowników aplikacji POLTAX (migracja ról stanowiskowych z POLTAX do aplikacji e-ORUS). Odnosząc się do tego wyjaśnienia, w Qasystent powinien zostać odnotowany dostęp do aplikacji e-ORUS. Faktycznie zakres możliwych do wykonania czynności w tym systemie wynika z uprawnień nadanych do PoltaxPlus. Jednak potwierdzenie nadania uprawnień do e-ORUS powinno zostać odnotowane w Qasystent.

Stwierdzono, że pracownikowi SKA1 nadano uprawnienie KKCS – Kierownik Komórki Czynności Sprawdzających (od 27 czerwca 2024 r.). W wyjaśnieniach z 7 maja 2025 r. NUS Poznań-Wilda nie wskazał, aby ten pracownik zastępował kierownika komórki. Z informacji uzyskanych od Naczelnika 26 maja 2025 r. nadanie tego uprawnienia zabezpieczało ciągłość działania komórki w zakresie obsługi aplikacji (wymiar techniczny).

W świetle złożonych wyjaśnień uprawnienie zostało nadane zasadnie. Nie ma konieczności wydawania odrębnego formalnego upoważnienia w zakresie dokonywania zapisów (zmian) w ZISAR. Można dokonać stosownego zapisu w opisie zakresu czynności i obowiązków pracownika dot. poprawiania nieprawidłowości we wprowadzonych czynnościach sprawdzających w ZISAR w przypadku nieobecności kierownika referatu lub pracownika rejestrującego daną czynność.

W zakresie aplikacji WRO-System, NUS dokonał w toku kontroli DIAS niezbędnych zmian w aplikacji Qasystent i odwzorował brakujące uprawnienia. Wyjaśnił, że z poziomu kierownika brak obecnie możliwości w aplikacji WRO-SYSTEM podglądu uprawnień podległych pracowników, ponieważ to sami pracownicy składają wnioski o takie uprawnienia w programie, a kierownik komórki organizacyjnej ma możliwość podglądu tych uprawnień jedynie w przypadku, kiedy sam takie uprawnienia pracownikowi akceptował. Utrudnia to proces nadzoru nad dostępem do aplikacji.

Odnosząc się do złożonego wyjaśnienia, wniosek o nadanie/modyfikację/odebranie uprawnień w aplikacji WRO-SYSTEM powinien mieć swoje odzwierciedlenie w aplikacji Qasystent. Czynność ta jest wyłącznie czynnością techniczną potwierdzającą posiadane uprawnienia lub ich brak (m.in. pismo DIAS w Poznaniu z 21 marca 2022 r. znak sprawy (...) UNP (...)).

Jeżeli kierownik komórki nie ma uprawnień do podglądu uprawnień nadanych podległym pracownikom, to w celu ich odwzorowania w Qasystent może:

- wystąpić do koordynatora aplikacji WRO-System tut. IAS w celu sporządzenia zestawienia uprawnień nadanych pracownikom,
- wystąpić do pracowników o sporządzenie takiego zestawienia – każdy pracownik w zakładce „Mój profil” ma wymienione nadane uprawnienia – wystarczy sporządzić wydruk w pdf i przesłać kierownikowi np. e-mailem.

W zakresie braku nadania uprawnień do JPK_Lunetka pracownikowi postępowań podatkowych Naczelnik 26 maja 2025 r. wyjaśnił, że pracownik jest zatrudniony w US Poznań-Wilda od 15 września 2023 r. Nowozatrudnionemu pracownikowi, zdobywającemu dopiero doświadczenie w zakresie prowadzenia postępowań podatkowych nie przydzielono uprawnień do JPK_Lunetka. Według Naczelnika, nie jest to uprawnienie niezbędne przy prowadzeniu postępowań w zakresie VAT. Dane pozyskiwane z WRO-System były według NUS wystarczające dla realizowanych przez pracownika zadań. JPK na żądanie pozyskiwane są zwykle na etapie kontroli podatkowej. Ponadto, w referacie inni pracownicy mieli takie uprawnienia, które mogły być wykorzystane w przypadku konieczności pozyskania danych za pomocą JPK_Lunetka. Uprawnienie to zostało nadane pracownikowi 29 stycznia 2025 r. i nie było dotąd wykorzystywane w prowadzonych przez pracownika postępowaniach.

Odnosząc się do ww. wyjaśnienia, w zakresie korzystania z systemów informatycznych w Resorcie Finansów obowiązuje reguła indywidualnego konta i uwierzytelnienia, czyli identyfikacji i autoryzacji, która zapewnia rozliczalność wszystkich działań wykonywanych przez użytkownika w systemach informatycznych stanowiących własność RF⁷. Z reguły pliki JPK_VAT oraz pliki JPK na żądanie są pobierane w toku kontroli podatkowej i stanowią materiał dowodowy. Należy jednak uwzględnić możliwość np. złożenia korekty pliku JPK_VAT (deklaracji JPK_V7M lub JPK_V7K) w okresie pomiędzy zakończeniem kontroli podatkowej i wszczęciem postępowania podatkowego. Są to sytuacje, gdy podatnik zgadza się z częścią ustaleń dokonanych w ramach kontroli. W takim przypadku istnieje konieczność pobrania skorygowanego pliku z repozytorium. W związku z zasadą rozliczalności, czynność tę powinien wykonać pracownik prowadzący sprawę. Zgodnie z zasadą wiedzy koniecznej (ograniczonego dostępu do informacji) – pracownicy posiadają dostęp tylko do tych informacji, które są konieczne do realizacji powierzonych im zadań.

Stwierdzono, że pracownicy komórki kontroli podatkowej nie mieli nadanych uprawnień do systemu KARTA2. Brak takich uprawnień uniemożliwia weryfikację zainteresowań bezpośrednio przed wszczęciem kontroli podatkowej, import fikcyjnych faktur itp. (ewentualne uprawnienia powinny być zgodne z macierzą uprawnień). Naczelnik US Poznań-Wilda 26 maja 2025 r. wyjaśnił, że uprawnienia dostępowe do aplikacji KARTA2, w Referacie Kontroli Podatkowej, posiada przynajmniej jeden z pracowników tworzących zespół kontrolny (wymienił te osoby). Odnosząc się do ww. wyjaśnienia, mając na uwadze regułę indywidualnego konta i uwierzytelnienia oraz zasadę rozliczalności sugerowane jest jednak posiadanie uprawnień do systemu KARTA2 przez każdego z pracowników prowadzących kontrole podatkowe. Nieobecność pracownika z zespołu kontrolnego, który posiada stosowne uprawnienia, w praktyce utrudnia pozyskanie informacji z tego systemu oraz dokonywanie w nim innych czynności. Inni pracownicy w komórce, którzy nie zostali upoważnieni do kontroli podatkowej, nie powinni pobierać danych dotyczących kontrolowanego podmiotu. Stąd sugerowane jest nadawanie uprawnień do KARTA2 wszystkim pracownikom komórki kontroli podatkowej. Jeżeli mimo to Organ chce pozostać przy dotychczasowych rozwiązaniach, to musi wprowadzić restrykcyjne działania zapewniające rozliczalność.

Przeglądy uprawnień

⁷ Patrz: pismo Ministerstwa Finansów Departament Bezpieczeństwa i Ochrony Informacji z 19 lutego 2024 r. znak sprawy (...), przekazanego do urzędów skarbowych województwa wielkopolskiego pismem z 21 lutego 2024 r. znak sprawy (...) UNP (...).

Przeglądu zasadności i aktualności uprawnień do systemów informatycznych nadanych podległym pracownikom kierownicy w kontrolowanej jednostce dokonywali raz w roku.

Zgodnie z treścią Procedury zarządzania uprawnieniami do systemów informatycznych⁸ stanowiącej załącznik nr 1 do Instrukcji Zarządzania Systemami Informatycznymi, kierownicy komórek organizacyjnych jednostki nie rzadziej niż raz na pół roku dokonują przeglądu zasadności i aktualności uprawnień nadanych podległym pracownikom.

Tożsame regulacje wynikają z Zarządzenia Nr 127/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 28 września 2018 r. w sprawie wykorzystania systemu Qasystent do realizacji procesu zarządzania uprawnieniami do systemów informatycznych funkcjonujących w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu. Dyrektor DIAS w Poznaniu nakazał w nim przeprowadzanie, minimum raz na pół roku, kontroli w zakresie przydzielenia uprawnień do systemów informatycznych (...) - § 10 ust. 1 Zarządzenia.

W kontrolowanej jednostce przyjęto odmienną od uregulowań Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu częstotliwość prowadzenia przeglądu zasadności i aktualności uprawnień do systemów informatycznych nadanych podległym pracownikom.

W związku z wymienionymi wcześniej rozbieżnościami w zakresie danych wykazanych w Qasystent, a faktycznie nadanymi pracownikom uprawnieniami istnieje ryzyko, że prowadzona weryfikacja była nierzetelna.

Skontrolowane informacje o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej:

1) 3026-SKP[1].093.6.2024 z 30 września 2024 r.

Kierownik referatu odwołuje się do bieżącej weryfikacji nadanych uprawnień do systemów informatycznych i wskazuje na konieczność nadania uprawnień do MZA i/lub ESKS2 wymienionym pracownikom. Z informacji nie wynika, na podstawie jakich danych została przeprowadzona weryfikacja i wobec jakich pracowników. Złożone wyjaśnienie przez NUS Poznań-Wilda z 26 maja 2025 r. nie zmienia ustaleń kontroli.

2) 3026-SKA1.093.4.2024 z 23 września 2024 r.

Z informacji o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej wynika, że w wyniku dokonanej weryfikacji Kierownik stwierdził zasadność i aktualność uprawnień do systemów informatycznych nadanych podległym pracownikom. W tej sprawie w SZD załączono dokumentację, na której oparł się kierujący komórką (Wykazy uprawnień z Qasystent i raport 10 – o uprawnieniach i rolach użytkowników z CSU). Ponieważ w Qasystent nie odzwierciedlono wszystkich nadanych uprawnień do systemów informatycznych, budzi wątpliwość prawidłowość ustaleń dokonanych w ramach tej kontroli funkcjonalnej.

NUS Poznań-Wilda 26 maja 2025 r. wyjaśnił, że z uwagi na ryzyko, że weryfikacja nadanych pracownikom i Kierownikom uprawnień była nierzetelna polecił dokonanie przeglądu zasadności i aktualności nadanych uprawnień do systemów informatycznych i odzwierciedlenie ich w aplikacji Qasystent z uwzględnieniem przypisanych ról w terminie do 30 czerwca 2025 r.

3) 3026-SPO1.093.1.2024.5 z 23 maja 2024 r.

Z informacji wynika, że kontroli poddano nadane pracownikom podległych komórek uprawnienia do systemów informatycznych z faktycznie realizowanymi zadaniami. Nieprawidłowości nie stwierdzono.

⁸ Zarządzenie Nr 250/2022 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z dnia 30 grudnia 2022 r. w sprawie Systemu Zarządzania Bezpieczeństwem Informacji i polityk bezpieczeństwa w Izbie Administracji Skarbowej w Poznaniu.

Z dokumentu nie wynika na podstawie jakich danych przeprowadzona została weryfikacja i wobec jakich pracowników.

NUS Poznań-Wilda 26 maja 2025 r. wyjaśnił, że weryfikacja przeprowadzona była wobec wszystkich pracowników zatrudnionych w referacie SPO1 w oparciu o dane z Qasystenta, nie sporządzono dodatkowo wydruków.

W zakresie badania zasadności i aktualności nadanych uprawnień do systemów informatycznych Naczelnik US Poznań-Wilda złożył wyjaśnienia 26 maja 2025 r. Wynika z nich, że przegląd zasadności i aktualności uprawnień do systemów informatycznych był dokonywany na bieżąco (wielokrotnie w ciągu roku). Nie był jednak za każdym razem dokumentowany jako kontrola funkcjonalna. O powyższym według Naczelnika, świadczą choćby załączone zrzuty z ekranu, które potwierdzają dokonywanie zmian w zakresie uprawnień do aplikacji. Analiza uprawnień dokonywana była m.in. w sytuacji pojawienia się konieczności korzystania z konkretnych danych, czy też w związku z zapytaniem z organów nadrzędnych w tym zakresie. Naczelnik poinformował, że poleci dokumentowanie przeprowadzenia przeglądu zasadności i aktualności uprawnień do systemów informatycznych w formie kontroli funkcjonalnej raz na pół roku.

Odnosząc się do złożonego wyjaśnienia, nadzór nad aktualnością uprawnień jest procesem ciągłym. Na bieżąco należy nadzorować kwestie odebrania uprawnień:

- pracownikom nieobecny przez dłuższy czas (powyżej 3 miesięcy),
- pracownikom, z którym rozwiązano stosunek pracy,
- pracownikom zmieniającym miejsce zatrudnienia (odebranie poprzednich i nadanie nowych uprawnień wymaganych dla nowego zakresu obowiązków).

Oprócz tego wymagana jest raz na pół roku kompleksowa weryfikacja uprawnień nadanych podległym pracownikom pod kątem ich zasadności i aktualności. Wymagane jest w tym przypadku pisemne ich udokumentowanie np. w ramach kontroli funkcjonalnej.

Ustalenia kontroli DIAS w Poznaniu wskazują, że dokonywana weryfikacja była nieskuteczna i/lub nierzetelna. Stwierdzono nadanie nadmiarowych uprawnień do systemów, niewykorzystywanych na danym stanowisku pracy, brak odwzorowania nadanych uprawnień do systemów m.in. WRO-System, JPK_Lunetka, co może wskazywać na nierzetelne ich przeprowadzenie. Przy dokonywaniu przeglądu należy w informacji zawrzeć opis tj. wyszczególnienie badanych pracowników i przydzielonych im uprawnień (można dołączyć wydruki w pdf z Qasystent), zadania na stanowisku objętym kontrolą lub realizowane przez pracownika, wynik sprawdzenia pod względem aktualności i zasadności nadanych uprawnień, a także czy wszystkie uprawnienia zostały odzwierciedlone w Qasystent, zalecenia i termin ich realizacji.

Przyczyną stwierdzonych błędów w zakresie uprawnień do systemów informatycznych było najczęściej niedopatrzenie, ale też wadliwe (nierzetelne) przeprowadzenie przeglądu uprawnień. W zakresie braku prowadzenia przeglądów raz na pół roku przyczyną była niewłaściwie przyjęta praktyka przez Urząd.

Regulacje w zakresie przedmiotu kontroli

Naczelnik Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda wydał następujące przepisy prawa wewnętrznego, które mają związek z kontrolowanym zagadnieniem:

1. Wewnętrzna Procedura Postępowania Nr 7/2023 Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań – Wilda z dnia 2 lutego 2023 r. w sprawie przeprowadzania czynności sprawdzających.

2. Wewnętrzna Procedura Postępowania Nr 5/2023 Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda z dnia 2 lutego 2023 r. w sprawie typowania podmiotów do kontroli i planowania kontroli podatkowej.

3. Wewnętrzna Procedura Postępowania⁹ Nr 19/2023/3026-23-079060 Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda z dnia 25 maja 2023 r. w sprawie prowadzenia kontroli podatkowej.

Celem wewnętrznej procedury było unormowanie czynności związanych z kontrolą podatkową.

W zakresie procedury nr 19/2023/3026-23-079060 NUS Poznań-Wilda stwierdzono, że część załączników zawiera błędy (opis znajduje się w części dotyczącej kontroli podatkowej). Badana procedura została uchylona w 2025 r. W „nowej” procedurze również powielono błędy. Jeszcze w toku kontroli DIAS zmieniono błędne załączniki i przesłano je do stosowania pracownikom, co oceniono pozytywnie.

Ww. procedury odnoszą się do procesów typowania do kontroli, oraz prowadzenia czynności sprawdzających i kontroli podatkowej. Nie regulują wprost zagadnienia weryfikacji nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe.

Zgodnie z art. 87 ust. 1 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (t.j. Dz.U. z 2025 r., poz. 775 ze zm., dalej także ustawa o VAT)¹⁰ w przypadku gdy kwota podatku naliczonego, o której mowa w art. 86 ust. 2, jest w okresie rozliczeniowym wyższa od kwoty podatku należnego, podatnik ma prawo do obniżenia o tę różnicę kwoty podatku należnego za następne okresy lub do zwrotu różnicy na rachunek bankowy.

W myśl art. 86 ust. 19 ustawy o VAT, jeżeli w okresie rozliczeniowym podatnik nie wykonywał czynności opodatkowanych na terytorium kraju oraz nie wykonywał czynności poza terytorium kraju kwotę podatku naliczonego może przenieść do rozliczenia na następny okres rozliczeniowy.

Stosownie do art. 99 ust. 1 ustawy o VAT, podatnicy, o których mowa w art. 15, są obowiązani składać w urzędzie skarbowym deklaracje podatkowe za okresy miesięczne w terminie do 25. dnia miesiąca następującego po każdym kolejnym miesiącu, z zastrzeżeniem ust. 2-10, art. 130c, art. 133 i art. 138g ust. 2.

W oparciu o art. 99 ust. 12 ustawy o VAT, zobowiązanie podatkowe, kwotę zwrotu różnicy podatku, kwotę zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku, o której mowa w art. 87 ust. 1, przyjmuje się w kwocie wynikającej z deklaracji podatkowej, chyba że organ podatkowy określi je w innej wysokości.

W myśl art. 21 § 3a ustawy Ordynacja podatkowa, jeżeli w postępowaniu podatkowym organ podatkowy stwierdzi, że w złożonej deklaracji wykazano nieprawidłową kwotę zwrotu podatku lub kwotę podatku naliczonego przeniesionego do rozliczenia lub kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych, w deklaracji nie wykazano tych kwot albo podatnik nie złożył deklaracji, mimo ciążącego na nim obowiązku, organ podatkowy wydaje decyzję, w której określa prawidłową wysokość zwrotu podatku lub nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych.

Na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT, wykreśleniu z urzędu z rejestru jako podatnik VAT podlega także podatnik, który składał przez 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały deklaracje, o których mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, w których nie wykazał sprzedaży, nabycia towarów lub usług

⁹ Uchylona w związku z wejściem w życie Wewnętrznej procedury postępowania nr 4/2025 Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda z dnia 17 marca 2025 roku w sprawie prowadzenia kontroli podatkowej.

¹⁰ W brzmieniu obowiązującym w kontrolowanym okresie.

ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia. Takie sytuacje dotyczą przede wszystkim deklaracji, w których wykazywana jest kwota do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe, bez wykazywania sprzedaży lub nabycia.

Według § 2 rozdział V ust. 8 lit. c *Procedury postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych* (Warszawa, czerwiec 2022 r.), najpóźniej po upływie złożenia „zerowej” deklaracji za 6. kolejny miesiąc lub 2. kolejny kwartał, należy podatnika poprosić o udzielenie wyjaśnień co do specyfiki prowadzonej działalności, która uzasadniałaby składanie takich deklaracji np. podatnik prowadzi działalność sezonową (urząd powinien jednak reagować odpowiednio wcześniej na składanie deklaracji „zerowych”, a nie czekać do upływu ustalonych terminów, jeżeli podatnik mieści się w „grupie ryzyka”).

Minister Finansów w piśmie z 11 grudnia 2023 r. nr (...) zalecił w toku weryfikowania przez urzędy skarbowe rozliczeń podatników, wnikliwe badanie zasadności wykazanego podatku naliczonego oraz powstałej nadwyżki, oraz w przypadkach wykazywania przez podatnika latami tej samej nadwyżki podatku do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe, bez równoczesnego deklarowania sprzedaży, badanie pod kątem faktycznego prowadzenia działalności gospodarczej i ewentualnego wykreślenia podatnika z rejestru podatników VAT czynnych na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT. Informacja została przekazana do urzędów skarbowych województwa wielkopolskiego pismem (...) z 14 grudnia 2023 r. UNP (...).

W myśl *Wytycznych do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług*, naczelnik urzędu skarbowego zobowiązany jest zbierać i analizować informacje mogące być podstawą do stwierdzenia wystąpienia uszczuplenia podatkowego w podatku VAT (§ 4 ust. 1 *Wytycznych: Analiza działalności podatnika*).

Zalecenia dot. prowadzenia czynności sprawdzających odnośnie do kontrolowanego zagadnienia, zostały ujęte w *Wytycznych do czynności sprawdzających* (pkt II *Wytycznych, Weryfikacja rozliczenia podatku od towarów i usług*).

Szczegóły dot. analiz oraz dobre praktyki w zakresie podatku od towarów i usług opisane są w ww. *Wytycznych do czynności sprawdzających*.

Generalnie analizy powinny dotyczyć okresów bieżących (do 2 lat wstecz), co wynika z Katalogu dobrych praktyk, dotyczącego prowadzonych spraw, mających na celu wyeliminowanie bądź ograniczenie ryzyka przedawniania się zobowiązań podatkowych (październik 2022 r.). Natomiast w zakresie weryfikacji zgodności kwot do i z przeniesienia pomiędzy deklaracjami, to weryfikacja powinna być realizowana do czasu przedawnienia zobowiązań. Powyższe spowodowane jest prawem podatnika do korekty uprzednio złożonej deklaracji i możliwym jej wpływem na kolejne okresy rozliczeniowe.

Ogólnie zagadnienie organizacji pracy w kontrolowanym zakresie oceniono pozytywnie z uchybieniami. Pozytywnie oceniono wydawanie upoważnień pracownikom urzędu. Nie stwierdzono błędów w zakresie uprawnień (ról stanowiskowych) nadawanych w CSU. Stwierdzono pojedyncze pomyłki w zakresie prowadzenia rejestru upoważnień, a także uchybienia dotyczące zasadności uprawnień do systemów informatycznych nadanych pracownikom oraz dokonywania przeglądów aktualności i zasadności nadanych uprawnień. Pozytywnie należy ocenić, że Naczelnik Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda jeszcze w toku kontroli DIAS w Poznaniu usunął stwierdzone błędy

(odebrał/nadał uprawnienia do systemów, odwzorował nadane uprawnienia w Qasystent), a także polecił prowadzenie przeglądów uprawnień raz na pół roku.

II. Analizy, w tym typowanie do czynności sprawdzających i kontroli podatkowej

Naczelnik urzędu skarbowego zobowiązany był zbierać i analizować informacje mogące być podstawą do stwierdzenia wystąpienia uszczuplenia podatkowego w podatku VAT.

W objętym kontrolą zakresie analizie podlegać powinny przede wszystkim:

- Niezgodne kwoty do przeniesienia – organ podatkowy winien systematycznie przeprowadzać analizę złożonych deklaracji VAT w zakresie zgodności kwoty do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy.
- Kumulowana kwota do przeniesienia – w przypadku podatników wykazujących, co do zasady, częste nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe należy wytypować podatników, np. za pomocą aplikacji e-ORUS, których rozliczenia wykazują przede wszystkim cechy nietypowe, bądź rodzaj wykonywanej przez nich działalności mieści się w branżach podwyższonego ryzyka. Nie sama wartość wykazywanych nadwyżek podatku naliczonego nad należnym powinna determinować zakwalifikowanie danego podmiotu do objęcia czynnościami sprawdzającymi. Kumulowanie kwoty do przeniesienia z miesiąca na miesiąc nie jest nieprawidłowością. Natomiast weryfikacja rozliczeń podatnika, dokonana w oparciu o specyfikę prowadzonej działalności, powinna przede wszystkim dotyczyć tych podmiotów, dla których nadwyżka podatku naliczonego nad należnym nie jest typowa, np. w działalności, w której sprzedaż opodatkowana jest wyłącznie 23 % stawką VAT (lub udział tej sprzedaży jest bardzo znaczący), co do zasady nie jest możliwe w dłuższym okresie występowanie takiej nadwyżki. (...)
- Zaniżone kwoty do wpłaty oraz znaczne kwoty nabyć oraz dostaw na porównywalnym poziomie – najczęściej występującą okolicznością związaną z nierzetelnym rozliczeniem VAT jest uniknięcie obciążenia podatkowego poprzez zaniżenie obrotów bądź zawyżenie podatku naliczonego, co w konsekwencji skutkuje wykazywaniem niewielkich kwot do wpłaty lub nadwyżki podatku naliczonego nad należnym. (...) Czynności powinny być prowadzone wobec podmiotów wyselekcjonowanych w oparciu o dostępne narzędzia analityczne i informatyczne. (...) Często deklarowanie przez podatnika zbieżnych kwot nabyć i dostaw może być celowe i związane z udziałem tego podmiotu w łańcuchach karuzelowych. W takich sytuacjach należy szczególną analizą objąć nabycia tego podmiotu i zweryfikować ich źródła oraz kwoty.

Ponadto w każdym miesiącu powinna zostać przeprowadzona analiza pod kątem ewentualnego wykreślenia z rejestru podatników VAT na mocy art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT (tzw. „deklaracje zerowe”). W myśl art. 96 ust. 9e ustawy o VAT, przepis ust. 9a pkt 3 nie ma zastosowania, w przypadku gdy niewykazanie sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia wynikało, zgodnie z wyjaśnieniami podatnika, ze specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej. Część podatników, która w deklaracjach VAT nie wykazała sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia, wykazywała w nich kwotę do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe (często przez wiele okresów rozliczeniowych).

Organ powinien także prowadzić analizy pod kątem wykreślenia podmiotów z rejestru podatników VAT UE (art. 97 ust. 15 ustawy o podatku od towarów i usług), w tym dot. podmiotów składających „zerowe deklaracje” przez 3 kolejne miesiące lub kwartał, w których jednocześnie deklarowali tę samą kwotę podatku do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe.

Naczelnik do analiz powinien wykorzystywać dostępne systemy informatyczne np. aplikację e-ORUS.

Różnice w kwocie do przeniesienia pomiędzy deklaracjami

W kontrolowanym okresie, część analiz realizowana była z poziomu centralnego. Dotyczyło to niezgodnych kwot do przeniesienia – raporty w Module Zarządzania Analizami (MZA) na Platformie Analitycznej. Właścicielem analizy był DAK3 z Ministerstwa Finansów.

Raporty MZA „Rozbieżności w kwotach do przeniesień” były przekazywane do realizacji bezpośrednio pracownikom SKA1.

W kontrolowanym okresie udostępniono 4 raporty z MZA (9 lutego 2024 r., 23 maja 2024 r., 23 sierpnia 2024 r., 17 grudnia 2024 r.). W sumie w raportach tych wystąpiły 33 podmioty do objęcia weryfikacją. Na dzień kontroli tj. 20 maja 2025 r. wszystkie rekordy z raportów mają status zakończone, z tego w 2024 r. 25 rekordów, a pozostałe 8 (z raportu za III kw. 2024 r.) w 2025 r.

Powyższe ustalono na podstawie danych z MZA zebranych przez kontrolującą 20 maja 2025 r.

Raporty z MZA dotyczą okresów bieżących i nie obejmują np. korekt deklaracji składanych za wcześniejsze lata. W związku z tym w kontrolowanej jednostce powinny być prowadzone odrębne analizy np. z wykorzystaniem raportów z e-ORUS w zakresie wcześniejszych okresów rozliczeniowych.

Do kontroli nie przedstawiono analiz prowadzonych w zakresie niezgodnych kwot do przeniesienia przeprowadzonych w 2024 r. samodzielnie przez pracowników komórek organizacyjnych US Poznań-Wilda.

Raport z aplikacji e-ORUS zlecony przez kontrolera z IAS w Poznaniu, wykazał 895 deklaracji za lata 2019-2024, w których kwota podatku naliczonego z przeniesienia z poprzedniej deklaracji jest niezgodna. Na potrzeby kontroli przyjęto do weryfikacji próbę 10 deklaracji, które mogły być poddane weryfikacji jeszcze w 2024 r. (od okresów za 2019 r., które przedawniały się z końcem 2024 r.). Kompletny raport został udostępniony kontrolowanej jednostce.

Z analizy 10 deklaracji (za okresy z lat 2019-2021) wynika, że w systemie PoltaxPlus figurują deklaracje VAT, w których występują różnice pomiędzy kolejnymi deklaracjami w zakresie kwoty podatku naliczonego do przeniesienia i z przeniesienia (dotyczyły one lat od 2019 do 2024), których nie objęto analizą lub analiza była nieprawidłowa.

W oparciu o 10 analizowanych deklaracji stwierdzono, że:

- W 1 przypadku¹¹ brak różnicy. Zostały wydane decyzje określające kwotę do przeniesienia (zmiana właściwości, raport nie uwzględniał wydanej decyzji).
- W 3 przypadkach¹² Organ odstąpił od czynności z uwagi na ekonomikę działania (w tym niskie kwoty różnicy).
- W 3 przypadkach¹³ Organ podjął działania w toku kontroli DIAS w Poznaniu.
- W 1 przypadku¹⁴ Organ podjął działania wobec podatnika w marcu 2025 r. Z uwagi na brak reakcji podatnika na wezwania, NUS Poznań-Wilda wykreślił Spółkę z rejestru podatników VAT czynnych 12 maja 2025 r.
- W 1 przypadku¹⁵ pracownik, który prowadził czynności sprawdzające w 2024 r. nie zwrócił uwagi na błędną kwotę do przeniesienia. Z uwagi na to, że weryfikacja dotyczyła 2019 r. brak możliwości

¹¹ Podatnik (...) NIP (...).

¹² Podmioty (...) NIP (...), (...) NIP (...), (...) NIP (...) (zmiana właściwości miejscowej od 17 grudnia 2024 r.).

¹³ Podmioty (...) NIP (...), (...), (...), (...) NIP (...).

¹⁴ Podmiot (...) NIP (...).

¹⁵ Podmiot (...) NIP (...).

podjęcia kolejnych czynności.

- W 1 przypadku¹⁶ podatnik w październiku 2024 r. złożył korekty deklaracji za 2019 r., w tym za kwiecień 2019 r. wykazał błędną kwotę z przeniesienia z poprzedniej deklaracji. Błąd ten pozostał niezauważony, mimo że w korekcie za grudzień 2019 r. wykazał kwotę do zwrotu. Pracownik, który prowadził weryfikację zasadności zwrotu nie zauważył niezgodności w kwotach do przeniesienia. Skutkowało to zaakceptowaniem zwrotu zawyżonego o 81 zł.

W zakresie prowadzenia samodzielnych analiz dotyczących występowania różnic w kwotach przeniesienia 28 kwietnia 2025 r. Naczelnik przygotował raport z aplikacji e-ORUS (Załącznik 1 – do pisma z 6 czerwca 2025 r.) i zlecił weryfikację rozbieżności. Typując podmioty do weryfikacji wziął pod uwagę ich ogólną liczbę, status podatnika VAT, korzyść dla budżetu Państwa i kwotę rozbieżności.

Ww. raport e-ORUS z 28 kwietnia 2025 r. wykazał 5450¹⁷ deklaracji VAT, w których występują różnice zakresie kwoty do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe.

30 kwietnia 2025 r. Kierownik (...) sporządził notatkę w sprawie ustalenia kryteriów typowania podatników w zakresie podatku od towarów i usług do weryfikacji pod kątem błędu w kwocie do przeniesienia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym z poprzedniej deklaracji. Adnotację oparafowała ZNUS Poznań-Wilda Jadwiga Wruk.

Kierownik zaproponował cykliczne sporządzanie, co najmniej raz na kwartał raportu z aplikacji e-ORUS „Wykaz weryfikacja VAT-7 przeniesienia – zbiorczo” za okresy od ulegającego przedawnieniu do ostatniego okresu rozliczeniowego, którego termin upłynął.

Ze względu na dużą liczbę rekordów z raportu z 28 kwietnia 2025 r. zaproponowano ograniczenie ich liczby do weryfikacji tj. objęcie weryfikacją podatników VAT czynnych, wyłonienie podmiotów których suma rozbieżności przekracza 100 zł. Powyższe zmniejszyło pulę rekordów do 1033 pozycji dotyczących 767 podatników. Było to podyktowane ekonomiką podejmowanych działań i możliwością realizacji zadań przez pracowników, uwzględniając pozostałe zadania do wykonania. Rekordy będą przekazywane pracownikom SKA1 lub SKA4 do analizy i podjęcia ewentualnych czynności sprawdzających. Realizacja zadania będzie nadzorowana przez Kierowników Referatów i Kierownika Działu.

Powyższe zaakceptował Naczelnik Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda Piotr Augustyniak.

Podjęcie działań naprawczych oceniono pozytywnie. Po wyjaśnieniu zaległych spraw, bieżąca analiza nie będzie już tak obciążająca dla komórek SKA.

Brak prowadzenia samodzielnych analiz w zakresie rozbieżności pomiędzy kolejnymi deklaracjami w zakresie kwoty podatku naliczonego do przeniesienia i z przeniesienia stanowi nieprawidłowość. Organ w kontrolowanym okresie nie wypracował koncepcji, kryteriów i zasad weryfikacji rozbieżności. Oparł się wyłącznie o raporty MZA, co nie było wystarczające w tym zakresie. Odpowiedzialność za ten stan ponoszą Kierownik (...), Kierownik (...) oraz Zastępca NUS Jadwiga Wruk, w zakresie nadzoru nad pionem kontroli.

¹⁶ Podmiot (...) NIP (...).

¹⁷ Inne parametry od raportu zleconego przez kontrolera z IAS w Poznaniu.

Analizy pod kątem wykreślania podmiotów z rejestru VAT w zw. z brakiem wykazywania dostaw i nabyć (deklaracje wyłącznie z kwotą do przeniesienia)

Kierownik komórki SKA1 sporządzał raporty z aplikacji e-ORUS pod kątem wykreślenia podatników z rejestru podatników VAT podmiotów nie deklarujących sprzedaży i nabyć przez 3 i 6 miesięcy oraz wykazujących przez co najmniej 6 kolejnych miesięcy lub 2 kwartały kwotę do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy (tzw. „deklaracje zerowe”), cyklicznie w odstępach ok. 1 miesiąca. Do kontroli udostępniono 36 takich raportów wygenerowanych w kontrolowanym okresie, z tego 12 dotyczyło deklaracji zerowych z kwotą do przeniesienia.

Podmioty do weryfikacji były wytypowane w raportach prawidłowo.

Analizy pod kątem wykreślania podmiotów z rejestru VAT UE w zw. z niewykazywaniem w deklaracjach sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia dostaw, nabyć (deklaracje wyłącznie z kwotą do przeniesienia)

Naczelnik US Poznań-Wilda 6 czerwca 2025 r. w zakresie wykreślania podatników z rejestru VAT-UE na podstawie art. 97 ust. 15 ustawy o VAT wyjaśnił, że dokonuje wykreśleń na bieżąco, każdego miesiąca. Naczelnik poinformował, że dokonał analizy procesu wykreślania podatników na podstawie ww. przepisu. Ustalił, że pracownik w toku analizy podmiotów kwalifikujących się do wykreślania nie brał pod uwagę podatników, którzy złożyli za 3 kolejne miesiące lub kwartał deklaracje, o których mowa w art. 99 ust. 1, 2 lub 3, w których nie wykazali sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia, ale deklarowali kwotę do przeniesienia. Naczelnik polecił zmianę w tym zakresie i dokonywanie wykreśleń wszystkich podatników VAT-UE spełniających kryterium wskazane w ww. przepisie bez względu na deklarowanie kwoty do przeniesienia.

Skutkiem powyższego był brak wykreślenia z urzędu z rejestru jako podatnika VAT UE podmiotów, które złożyły za 3 kolejne miesiące lub kwartał deklaracje, w których nie wykazały sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia. Organ działał wbrew regulacjom wynikającym z przepisu art. 97 ust. 15 ustawy o VAT.

Niewłaściwie prowadzone analizy pod kątem wykreślenia podmiotów z rejestru VAT UE stanowią nieprawidłowość, za które odpowiedzialność ponosi pracownik dokonujący analizy oraz w trybie nadzoru Kierownik (...).

Pozytywnie oceniono zmianę praktyki w tym zakresie i objęcie analizami także podmiotów wykazujących kwotę do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe.

Analizy w zakresie podmiotów przez wiele miesięcy deklarujących wyłącznie kwotę do przeniesienia (przy jednoczesnym niewystępowaniu o zwrot podatku)

W 2024 r. w kontrolowanej jednostce nie prowadzono analiz, których zasadniczym tematem było występowanie kumulowanej kwoty do przeniesienia. Ostatnie analizy w zakresie weryfikacji podmiotów wykazujących notorycznie kwotę do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe zostały przeprowadzone w latach 2020-2021 (ostatecznie zaakceptowane 6 lipca 2020 r., 2 listopada 2020 r. i 21 czerwca 2021 r.).

Na podstawie zleconego 7 maja 2025 r. raportu e-ORUS „Wykaz VAT – wiele msc do przeniesienia brak zwrotu (odpisu)” z limitem liczby okresów rozliczeniowych 60, kwotą limitu 1000 zł, ustalono, że w bazach danych US Poznań-Wilda widnieje 56 osób fizycznych i 127 organizacji, które w ciągu lat 2010-2024 składały deklaracje VAT wyłącznie z wykazaną kwotą do przeniesienia na następne okresy

rozliczeniowe. W związku z dużą liczbą podmiotów w raporcie, zawężono kryteria wyszukiwania do podmiotów wykazujących wyłącznie kwotę do przeniesienia na następne okresy przez ponad 160 okresów rozliczeniowych. Raport wykazał 9 takich podmiotów, w tym 4 osoby fizyczne i 5 organizacji. Spośród ww. 9 podmiotów wybrano próbę kontrolną 5 podmiotów (3 osoby fizyczne i 2 organizacje). Podmioty te wykazują nieprzerwanie nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe od 20, 19, 14 (2 podmioty) i 13 lat.

W stosunku do tych podmiotów¹⁸ istnieje ryzyko zaniżania obrotów (3 podmioty), ryzyko nieewidencjonowania sprzedaży za pośrednictwem kasy rejestrującej (sprzedaż detaliczna, same informacje z deklaracji nie budzą większych wątpliwości), ryzyko zaprzestania prowadzenia działalności gospodarczej (ostatnia sprzedaż wykazana w 2015 r.).

Naczelnik US Poznań-Wilda dokonał analizy tych podmiotów i podjął czynności. Jednocześnie wskazał, że w niektórych przypadkach mimo, że istnieją wątpliwości co do prawidłowości rozliczania podatników, to udowodnienie tych okoliczności będzie trudne. Dotyczy to przede wszystkim dokonywania sprzedaży na rzecz osób fizycznych (usługi taksówkarskie, usługi transportowe, sprzedaż towarów).

Organ wobec 5 badanych podmiotów:

- w 1 przypadku wezwał podatnika¹⁹ do wyjaśnienia niezgodności w pliku JPK oraz złożenia wyjaśnień,
- w 1 przypadku podjął wobec podatnika²⁰ czynności sprawdzające 30 maja 2025 r. (za okres od czerwca 2024 r. do kwietnia 2025 r.), co skutkowało złożeniem korekt przez podatnika,
- w 1 przypadku²¹ NUS podjął decyzję o przeprowadzeniu nabycia sprawdzającego (sprzedaż detaliczna),
- w 1 przypadku²² NUS poinformował, że u podatnika zostały przeprowadzone czynności sprawdzające w 2020 r., gdzie został zweryfikowany zarówno wykazywany podatek należny jak i naliczony (podmiot rozlicza sprzedaż w procedurze VAT marża),
- w 1 przypadku NUS poinformował, że wezwał podatnika²³ do złożenia wyjaśnień w zakresie składania zerowych deklaracji od września 2023 r. (podatnik od 2015 r. nie zadeklarował sprzedaży); w tej sprawie Organ działał z opóźnieniem - wezwanie wystosowano po 16 miesiącach od złożenia szóstej deklaracji bez wykazanej kwoty dostaw i/lub nabyć.

Powyższe badanie wskazuje, że analizy podmiotów deklarujących w długich okresach czasu wyłącznie kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe powinny być przez Organ systematycznie realizowane. Naczelnik powinien wypracować metodykę i kryteria analizowania działalności takich podmiotów z uwzględnieniem cech nietypowych, bądź rodzaju wykonywanej przez nich działalności, która mieści się w branżach podwyższonego ryzyka. NUS Poznań-Wilda poinformował, że planowane jest przeprowadzenie analiz własnych dotyczących takich podatników w III kwartale 2025 r.

Podjęcie działań naprawczych oceniono pozytywnie. Po wyjaśnieniu zaległych spraw, bieżąca analiza

¹⁸ Analiza podmiotów przeprowadzona przez kontrolera na podstawie danych z systemów informatycznych m.in. PoltaxPlus, e-ORUS, WRO-System, ZISAR.

¹⁹ Podmiot (...) NIP (...)

²⁰ Podmiot (...) NIP (...)

²¹ Podmiot (...) NIP (...)

²² Podmiot (...) NIP (...)

²³ Podmiot (...) NIP (...)

nie będzie już tak obciążająca dla komórek SKA.

Inne analizy w zakresie prawidłowości rozliczeń dot. podatników deklarujących nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe

Naczelnik US Poznań-Wilda przedstawił 37 analiz przeprowadzonych w komórce SKA3 w 2024 r. w zakresie wykazywanej przez podatników nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy, zarówno w zakresie zgodności z poprzednią deklaracją, jak również pod kątem prawidłowości obniżania podatku należnego o podatek naliczony – badanie zasadności wykazanego podatku naliczonego (zawyżanie podatku naliczonego).

Naczelnik wyjaśnił, że analizy te nie były przeprowadzone z uwagi na samo deklarowanie kwot do przeniesienia lub obniżania podatku należnego o podatek naliczony, lecz z powodu ryzyka wystąpienia innego rodzaju nieprawidłowości. (...) Kwestia kwot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym z/do przeniesienia lub obniżania podatku należnego o podatek naliczony była jednym z elementów tych analiz.

Naczelnik US Poznań-Wilda poinformował również, że w 2024 r. prowadzono analizę podmiotów powiązanych z jednym z podatników. Prowadzenie analizy rozpoczęto w 2023 r., a zakończono w 2025 r.

Do szczegółowego badania wybrano 6 spraw (16 % populacji). Stwierdzono na ich podstawie, że analizy nie były ukierunkowane na weryfikację kwot do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe. Karty o wynikach analizy podmiotu lub Karty informacyjne podmiotu typowanego do objęcia kontrolą podatkową sporządzone zostały w związku z przekazaniem do US Poznań-Wilda informacji z innych organów lub KTI KAS (informacje mogące mieć wpływ na rozliczenia podatkowe podatników). Wszystkie badane analizy dotyczyły informacji zewnętrznych.

W badanej próbie, analizy przeprowadzono w związku z:

- wpływem informacji z urzędów celno-skarbowych – 3 sprawy (MUCS w W., LUCS w G., WUCS w P.),
- przesłaniem informacji przez innego NUS, w związku z przeprowadzoną przez ten organ analizą STIR – 1 sprawa,
- wpływem informacji sygnałnej dot. „złych długów”, niepłacenia kontrahentom należności za faktury – 2 sprawy (KTI KAS).

Pozytywnie oceniono jakość badanych 6 analiz, które były prowadzone wnikliwie. Stwierdzono natomiast opieszałość w ich prowadzeniu. Na 6 analiz objętych weryfikacją 4 zakończyły się po ponad pół roku od wpływu informacji zewnętrznej. W skrajnym przypadku było to ponad 1,5 roku. Opieszałe działanie, szczególnie w przypadku spraw zagrożonych ryzykiem przedawnienia zobowiązania podatkowego jest niewłaściwie i stanowi uchybienie.

Naczelnik US Poznań-Wilda 6 czerwca 2025 r. odniósł się ogólnie do kwestii m.in. analiz prowadzonych w zakresie weryfikacji nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe.

Z wyjaśnienia wynika, że bezpośrednią przyczyną braku analiz w zakresie podmiotów deklarujących w długich okresach kwoty do przeniesienia była sytuacja kadrowa w komórce SKA3. Przyczyniły się do tego długie nieobecności części pracowników, rotacja pracowników i związana z tym konieczność wdrożenia kolejnych osób, dodatkowe obciążenie pracą pracowników przejmujących niezakończone sprawy po pracownikach nieobecnych lub tych którzy zmienili komórkę, oddelegowanie jednego z pracowników do innej komórki. Według wyjaśnienia NUS dopiero w II połowie 2024 r. sytuacja

kadrowa w referacie ustabilizowała się, a komórkę zasilili nowi pracownicy. Naczelnik wskazał również na kwestie realizacji mierników nałożonych na Organ oraz traktowanie jako priorytet zadania polegającego na wzywaniu podatników do złożenia brakujących deklaracji VAT.

Pozytywnie należy ocenić podjęcie działań w zakresie analiz podatników deklarujących wyłącznie kwoty do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe, co ma nastąpić w III kwartale 2025 r.

Nieprowadzenie analiz pod kątem wystąpienia nieprawidłowości w rozliczaniu podatku przez podatników wykazujących kumulowane nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe stanowi nieprawidłowość. Przyczyną tego stanu była sytuacja kadrowa w komórce SKA3 i obciążenie pracą poszczególnych pracowników tej komórki.

Analizy w zakresie prawidłowości wykazywania podatku naliczonego w tym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe były prowadzone. Ich realizacja była spowodowana wpływem informacji zewnętrznych. W badanych przypadkach analizy te zostały przeprowadzone poprawnie.

Typowanie podmiotów do kontroli podatkowej

W kontrolowanej jednostce sporządzano kwartalne plany kontroli. Ogółem w planach kontroli ujęto 17 podmiotów, z tego u 5 podmiotów należało zweryfikować prawidłowość rozliczeń w podatku VAT w zakresie kwot do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe:

- 1) w planie na I kwartał 2024 r. – 1 podmiot,
- 2) w planie na III kwartał 2024 r. – 2 podmioty,
- 3) w planie na IV kwartał 2024 r. – 2 podmioty.

Plany kontroli ewidencjonowane były w SZD pod JRWA 4023. Akceptacji protokołów z planami kontroli podatkowych dokonywał Naczelnik US Poznań-Wilda lub Zastępca NUS.

Bez uwag.

Wniosek o kontrolę celno-skarbową

Kontrolowana jednostka poinformowała, że w 2024 r. wystąpiła z wnioskiem o przeprowadzenie kontroli celno-skarbowej wobec 1 podmiotu, wykazującego kwoty do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe.

Wniosek z 9 kwietnia 2024 r. o przeprowadzenie kontroli celno-skarbowej w zakresie prawidłowości rozliczania się z budżetem państwa z tytułu podatków od towarów i usług za okres od stycznia 2023 r. do lutego 2024 r. Wniosek podpisała NUS Poznań-Wilda Justyna Ratajczyk. NWUCS w P. w czerwcu 2024 r. poinformował, że wniosek został przyjęty do dalszej analizy. We wnioskowanym okresie podatnik wykazywał przede wszystkim kwoty do zwrotu na rachunek bankowy oraz jednocześnie kwoty do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe. Bezpośrednią przyczyną przekazania wniosku o kontrolę do WUCS w Poznaniu było wysokie ryzyko wystąpienia nieprawidłowości (transakcje z podmiotami powiązanymi, wcześniejsze kontrole przeprowadzone u kontrahentów, które wykazały liczne nieprawidłowości).

Ogólnie zagadnienie analizy, w tym typowania do czynności sprawdzających i kontroli podatkowej podmiotów wykazujących nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami.

Pozytywnie oceniono terminowe sporządzanie raportów z e-ORUS w celu prowadzenia czynności weryfikacyjnych pod kątem ewentualnego wykreślenia z rejestru podatników w związku ze składaniem

deklaracji tzw. „zerowych” z wykazaną kwotą do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe. Negatywnie oceniono brak prowadzenia w 2024 r. analiz ukierunkowanych na podmioty wykazujące kumulowane kwoty do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe. Ostatnie takie analizy przeprowadzono w latach 2020-2021.

Do weryfikacji różnic w kwotach do przeniesienia pomiędzy deklaracjami wykorzystywano analizy MF z MZA. Nie prowadzono własnych analiz odnośnie do takich różnic, a ustalenia kontroli wskazują, że takie występują. Organ podjął już działania naprawcze w tym zakresie, co oceniono pozytywnie.

W komórce SKA3 były prowadzone analizy m.in. pod kątem typowania do dalszych czynności (czynności sprawdzające, kontrola podatkowa itd.), które obejmowały również kwestię weryfikacji nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, a także prawidłowości odliczania podatku naliczonego. Były one wywołane wpływem informacji zewnętrznych i dotyczyły konkretnych podmiotów. Analizy te były prowadzone właściwie. Stwierdzono jednak opieszałość w ich prowadzeniu nawet powyżej 1,5 roku od wpływu informacji zewnętrznej, co oceniono jako uchybienie.

Niewłaściwie prowadzono analizy pod kątem wykreślenia podmiotów z rejestru podatników VAT UE. W prowadzonych analizach pomijano podmioty, które nie wykazywały sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia, a deklarowały kwotę do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe. Powyższe oceniono jako nieprawidłowość, której przyczyną była niewłaściwie przyjęta praktyka przez organ. W kontrolowanej jednostce zmieniono sposób prowadzenia analiz (kryteria), co wyeliminuje nieprawidłową praktykę.

Podmioty deklarujące kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe były przedmiotem typowania do kontroli podatkowej, a 5 takich podmiotów zostało ujętych w planach kontroli na 2024 r., co oceniono pozytywnie.

III. Czynności sprawdzające i kontrola podatkowa

Czynności sprawdzające

Czynności sprawdzające prowadzone są w oparciu o przepisy Działu V ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa²⁴. W sprawach nieuregulowanych w ww. Dziale stosuje się odpowiednio przepisy art. 143, art. 193a oraz rozdziałów 1-3a, 5, 6, 9, z wyłączeniem art. 171a, rozdziałów 10, 14, 16, 22 i 23 działu IV (na mocy odesłania z art. 280 ustawy Ordynacja podatkowa).

Czynności w ramach tej procedury są najmniej sformalizowane oraz uciążliwe dla podatnika. Pozwalają na szybką bieżącą, wstępną weryfikację prawidłowości deklarowanych przez podatników zobowiązań podatkowych. Ich rolą jest zapobieganie powstaniu ewentualnych zaległości podatkowych. Zakres czynności sprawdzających został uregulowany w przepisie art. 272 ustawy Ordynacja podatkowa.

Organy obowiązane są również do stosowania wytycznych i zaleceń w zakresie czynności sprawdzających, znajdujących się w dokumentach:

- Wytyczne do czynności sprawdzających, opracowane przez Ministerstwo Finansów Departament Nadzoru nad Kontrolami (Warszawa, wrzesień 2021 r.),
- Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług, opracowane przez Ministerstwo Finansów (Warszawa, luty 2022 r. i Warszawa, wrzesień 2024 r.),
- Standardy dotyczące wyjaśnień i wezwań (Warszawa, czerwiec 2017 r.),

²⁴ T.j. Dz.U. z 2025 r., poz. 111 ze zm. w brzmieniu obowiązującym w kontrolowanym okresie (dalej także: O.p.).

- Wytyczne Wiążące Informacje Stawkowe w czynnościach sprawdzających (Warszawa, grudzień 2022 r.),

W czynnościach sprawdzających istotna jest wnikliwość badania zasadności wykazanego podatku naliczonego, prawidłowość prowadzenia czynności, ale także szybkość podjęcia działań w przypadku niezgodności pomiędzy deklaracjami dot. kwoty z przeniesienia. Czynności sprawdzające prowadzone są także w zakresie sprawdzania przesłanek wykreślenia podatników z rejestru VAT na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT.

Czynności sprawdzające ewidencjonowane są w Zintegrowanym Systemie Zarządzania Ryzykiem (ZISAR) w Rejestrze czynności sprawdzających. Nie podlegają ewidencjonowaniu czynności sprawdzające w obszarze identyfikacji i rejestracji podatkowej.

Wykreślanie podmiotów z rejestru podatników VAT

W 2024 r.²⁵ w zw. z art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT wykreślono z rejestru 3 podmioty – podatnicy ci nie wykazywali w składanych deklaracjach nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe – nie objęto ich badaniem.

Na próbie 10 podmiotów sprawdzono, czy podatnicy składający deklaracje „zerowe” oraz wykazujący wyłącznie kwoty do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe zostali wezwani w wymaganych terminach do złożenia wyjaśnień (w ramach czynności sprawdzających). Próbę dobrano ze sporządzonego w ramach prowadzonych analiz przez kontrolowaną jednostkę raportu Wykaz VAT-7 zerowe przez x msc (parametry okres 1/2024, liczba miesięcy 6, data początku 1.08.2023 r. data końca 31.01.2024 r.) z 20 marca 2024 r. (147 podmiotów na raporcie, wszystkie z kwotami podatku naliczonego do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe).

W oparciu o dane z systemów informatycznych oraz udzielone przez kontrolowaną jednostkę wyjaśnienia, stwierdzono, że:

Kontrolowana jednostka mimo prawidłowego ustalenia podmiotów, w stosunku do których należy przeprowadzić weryfikację, nie podjęła w odpowiednim czasie działań w celu wyjaśnienia z podatnikiem z czego wynikał brak wykazania w deklaracjach dostaw i nabycia towarów lub usług, importu towarów (np. specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej).

Naczelnik US Poznań-Wilda nie wszczął czynności sprawdzających w 2024 r. wobec badanych 10 podmiotów. Deklaracje „zerowe” kontrolowane podmioty składały od poszczególnych miesięcy 2023 r. (przedział od maja do sierpnia 2023 r.) - 7 podmiotów²⁶. W dwóch przypadkach²⁷ przeprowadzono wcześniej działania – w 2020 i 2023 roku, ale wymagały one ponowienia w związku z dalszym składaniem deklaracji bez wykazanych dostaw i nabyć (nieprzerwanie od października 2021 r. oraz od grudnia 2022 r.).

Jeden podmiot²⁸ deklaracje „zerowe” składał od grudnia 2019 r. W tym przypadku powinien on zostać wezwany w 2020 r. w celu złożenia wyjaśnień. W stosunku do tego podatnika brak możliwości podjęcia działań przez NUS Poznań-Wilda w związku ze zmianą właściwości miejscowej (od kwietnia 2025 r.).

Naczelnik US Poznań-Wilda w 1 przypadku²⁹ wyjaśnił, że podmiot złożył korektę deklaracji za lipiec 2024 r., w której wykazał nabycie. Odnosząc się to tego wyjaśnienia, należy zauważyć, że podatnik od marca 2023 r. do czerwca 2024 r., a więc przez 16 miesięcy składał deklaracje, w których nie wykazał

²⁵ Obowiązek podatkowy zamknięty w okresie od 1 stycznia 2024 r. do 31 grudnia 2024 r.

²⁶ NIP (...), NIP (...), NIP (...), (...), NIP (...), NIP (...), NIP (...)

²⁷ NIP (...) i NIP (...).

²⁸ NIP (...).

²⁹ NIP (...).

dostaw ani nabyć, zatem NUS Poznań-Wilda nie dopełnił w okresie pomiędzy wrześniem 2023 r. a czerwcem 2024 r. obowiązku wezwania podatnika w celu złożenia wyjaśnień.

W ww. przypadkach najpóźniej po upływie złożenia „zerowej” deklaracji za 6. kolejny miesiąc lub 2. kolejny kwartał, należało podatnika poprosić o udzielenie wyjaśnień co do specyfiki prowadzonej działalności, która uzasadniałaby składanie takich deklaracji (np. podatnik prowadzi działalność sezonową).

Działanie niezgodnie z *Procedurą postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych* (Warszawa, czerwiec 2022 r.) – rozdział V, polegające na braku podjęcia działań w celu wykreślenia podmiotów z rejestru podatników VAT, na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT (dotyczy podmiotów, które nie wykazując dostaw i nabyć, wykazywały kwotę do przeniesienia z poprzednich okresów rozliczeniowych), stanowi nieprawidłowość, za którą odpowiedzialność ponosi Kierownik (...).

Podsumowując, stwierdzono, że czynności sprawdzających pod kątem wykreślenia podmiotów z rejestru podatników VAT w badanej próbie nie prowadzono (dotyczy podmiotów deklarujących kwoty do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe).

Wykreślanie podmiotów z rejestru podatników VAT UE

W ww. próbie 10 podmiotów, 6 miało otwarty obowiązek VAT UE. Jak opisano w poprzednim punkcie Organ niewłaściwie prowadził analizy pod kątem ustalenia podmiotów, które podlegają wykreśleniu z rejestru VAT UE.

Brak wykreślania z urzędu z rejestru jako podatnika VAT UE podmiotów, które złożyły za 3 kolejne miesiące lub kwartał deklaracje, w których nie wykazały sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia, stanowi nieprawidłowość poprzez naruszenie przepisu art. 97 ust. 15 ustawy o VAT. Przyczyną tej nieprawidłowości była nieprawidłowa praktyka Urzędu polegająca na pomijaniu przy wykreślaniu podmiotów, które w deklaracjach wykazywały kwoty do przeniesienia (takie same w kolejnych miesiącach) przy jednoczesnym niewykazywaniu sprzedaży, nabycia ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia.

Za ww. nieprawidłowość odpowiedzialność ponosi pracownik dokonujący analizy oraz w trybie nadzoru Kierownik (...).

Pozytywnie oceniono zmianę praktyki w tym zakresie i podjęcie działań mających na celu wykreślenie podmiotów z rejestru VAT UE. Wszystkie 6 podmiotów wykreślono z rejestru podatników VAT UE jeszcze w trakcie kontroli DIAS w Poznaniu (4 podmioty 10 czerwca 2025 r., 1 podmiot 11 czerwca 2025 r., 1 podmiot 13 czerwca 2025 r.).

Czynności sprawdzające w zakresie weryfikacji kwoty podatku naliczonego do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe

Na podstawie danych z systemu ZISAR nie stwierdzono czynności sprawdzających w toku (status w ZISAR „w realizacji”) dot. weryfikacji podatku naliczonego do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe, wszczętych w 2024 r. lub latach wcześniejszych (w tematach VATWKPNDPNNORR lub VATWKPNDPNNORDW, które dotyczą bezpośrednio weryfikacji kwot do przeniesienia). Natomiast kontrolowana jednostka przedstawiła do kontroli sprawy³⁰, które były w toku na 31 grudnia 2024 r.

³⁰ Wnioskowano o przedstawienie 5 takich spraw (próba kontrolna).

i dotyczyły weryfikacji nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe.

Stwierdzono, że 1 przedstawiona sprawa³¹ nie dotyczyła nadwyżki podatku nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe – podatnik składał zerowe („puste”) deklaracje.

Pozostałe sprawy:

- W 1 sprawie czynności³² przeprowadzono w 2024 r. za luty 2021 r. Podatnik skorygował deklarację, w której zmniejszył kwotę do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe (czynności sprawdzające w ZISAR mają status Z-zakończone). W związku ze zmianą kwoty do przeniesienia podatnik powinien skorygować kolejne okresy rozliczeniowe, do czego został wezwany. Powinno to jednak nastąpić jeszcze w 2024 r. (skorygowana deklaracja została złożona 30 lipca 2024 r.) – natomiast z danych z SZD wynika, że czynności w tej sprawie podjęto w 2025 r., co wskazuje na opóźnienia. Czynności nie zostały jeszcze zakończone – nadal występują niezgodności mimo skorygowania części okresów rozliczeniowych. Czynności tych nie odnotowano w ZISAR (dane na 30 czerwca 2025 r.).
- W 1 sprawie³³ podmiot wzywany do wykazania dostaw i nabyć w deklaracjach (wezwanie telefoniczne, a następnie kolejno 2 pisemne). Aktualnie w deklaracjach wykazana kwota do przeniesienia w wys. 36 zł. Wskutek podjętych czynności podmiot został wykreślony z rejestru podatników VAT 26 marca 2025 r. Sporządzono adnotację w celu odstąpienia od przekazania karty podmiotu typowanego do kontroli podatkowej. Adnotacja w akceptacji u kierownika SKA1 (dane wg SZD na 30 czerwca 2025 r.).
- W 1 sprawie³⁴ czynności sprawdzające przeprowadzono w związku ze zwrotem VAT wykazanym w deklaracji za październik 2024 r. (termin zwrotu 180 dni, upływał 26 maja 2025 r.). Podatnik zadeklarował do zwrotu kwotę z przeniesienia z poprzedniej deklaracji (wykazywał w składanych od czerwca 2023 r. deklaracjach kwotę do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy w tej samej wysokości). Czynności rozpoczęto w grudniu 2024 r. – wezwano podatnika do dostarczenia dokumentacji, którą nadesłał w styczniu 2025 r. Czynności sprawdzające zakończone adnotacją z 22 maja 2025 r. (wynik negatywny). W ZISAR status Z-zakończone. Działania prawidłowe – bez uwag.
- W 1 sprawie³⁵ podatnik od września 2024 r. zaprzestał składania deklaracji VAT. Wezwanie pisemne z 28 listopada 2024 r., kolejne 23 stycznia 2025 r. Podatnik nie zareagował na wezwania. W związku z tym podatnik został wykreślony z rejestru podatników VAT 12 maja 2025 r. Sposób działania w zakresie braku złożenia deklaracji prawidłowy. Należy jednak zauważyć, że podmiot od września 2023 r. składał deklaracje tzw. zerowe, w których wykazywał wyłącznie kwotę z i do przeniesienia w tej samej wysokości. Powinien on zostać wezwany już w kwietniu 2024 r. do złożenia wyjaśnień w związku z niewykazywaniem dostaw i nabyć, a samo wykreślenie z rejestru podatników VAT mogło nastąpić wcześniej (błędy w tym zakresie zostały stwierdzone w toku kontroli DIAS w Poznaniu).

Powyższe sprawy opisane były innymi bardziej adekwatnymi tematami niż te dotyczące bezpośrednio kwot do przeniesienia (dotyczyły np. weryfikacji danych wynikających ze złożonego przez podmiot JPK, weryfikacji zasadności zwrotu VAT, czy też zastosowano temat VATI – VAT inne).

³¹ Sprawa (...).

³² Sprawa (...).

³³ Sprawa (...).

³⁴ Sprawa (...).

³⁵ Sprawa (...).

Kontrolowana jednostka w wyjaśnieniu z 7 maja 2025 r. poinformowała, że według najlepszej wiedzy w 2024 r. zaewidencjonowano w ZISAR wszystkie czynności sprawdzające dot. weryfikacji nadwyżki podatku naliczonego do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe.

Według sprawozdania MF9Ps w 2024 r. przeprowadzono 5675 czynności sprawdzających w zakresie podatku od towarów i usług.

W systemie ZISAR odnotowano 23 czynności sprawdzające zakończone w 2024 r. zaewidencjonowane w tematach:

- VATWKPNPNNORR weryfikacja kwoty podatku naliczonego do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe (błędy rachunkowe) – 13 czynności sprawdzających,
- VATWKPNPNNORDW weryfikacja kwoty podatku naliczonego do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe (badanie dokumentacji w zakresie podatku naliczonego) – 10 czynności sprawdzających,

tj. w zakresie objętym kontrolą DIAS w Poznaniu.

Szczegółowym badaniem objęto 10 czynności sprawdzających odnotowanych w systemie ZISAR w ww. tematach.

Ustalenia:

9 na 10 czynności sprawdzających³⁶ zostało zrealizowanych w związku z raportem MZA „Rozbieżności w kwotach do przeniesień” dotyczących poszczególnych kwartałów, począwszy od IV kwartału 2023 r. W 1 sprawie³⁷ nieprawidłowo wprowadzono temat czynności sprawdzających VATWKPNPNNORR - weryfikacja kwoty podatku naliczonego do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe (błędy rachunkowe). W tym przypadku nie analizowano błędów rachunkowych, ale rozbieżności pomiędzy kwotami wpłat gotówkowych a wykazanym podatkiem należnym³⁸. W takim przypadku adekwatny byłby inny temat czynności sprawdzających. W tej sprawie według MZA celem działań było ustalenie faktycznego obrotu w VAT i jego opodatkowanie. Naczelnik US Poznań-Wilda w wyjaśnieniu z 12 czerwca 2025 r. potwierdził powyższe. Czynności prowadzone w okresie od 29 marca 2024 r. do 14 października 2024 r. – brak należytej dynamiki prowadzenia sprawy. Raport z MZA udostępniony został 19 grudnia 2023 r. – pierwsze wezwanie wystosowano 29 marca 2024 r. Następnie kolejne po 3 miesiącach. NUS Poznań-Wilda 12 czerwca 2025 r. wyjaśnił, że sprawą zajmowały się dwie osoby. Jedna, która rozpoczęła czynności to osoba z krótkim stażem pracy, dopiero ucząca się pracy w komórce. Sprawę kontynuował inny pracownik, po powrocie z dłuższej nieobecności. Odnosząc się do wyjaśnienia, powyższe wskazuje na niewystarczający nadzór nad działaniami pracownika. Organizowanie pracy komórki należy do kierownika i powinien on wdrożyć działania zapewniające terminową obsługę sprawy.

Czynności sprawdzające zostały zakończone po terminie realizacji wynikającym z MZA³⁹ (6 miesięcy opóźnienia). Wezwanie znak sprawy (...) z 8 lipca 2024 r. zawiera nieprawidłową podstawę prawną tj. art. 274a § 1 O.p., zamiast art. 274a § 2 O.p. Podatnika wzywano do skorygowania deklaracji i złożenia wyjaśnień, a nie do złożenia wyjaśnień w sprawie przyczyn niezłożenia deklaracji i złożenia deklaracji. Żądanie skierowane do podatnika wyczerpuje zakres czynności sprawdzających, o którym mowa w art. 274a § 2 O.p.

³⁶ (...), (...).

³⁷ (...).

³⁸ Raport MZA lista (...) wypłaty gotówkowe I półrocze 2023 roku.

³⁹ Termin upływał 10 kwietnia 2024 r.

Powołanie w wezwaniu błędnej podstawy prawnej stanowi nieprawidłowość. Osoba odpowiedzialna – podpisana na wezwaniu pracownik (...).

Naczelnik w złożonym 30 czerwca 2025 r. wyjaśnieniu podał, że przyczyną powyższego była pomyłka pisarska.

W 1 sprawie⁴⁰ nie podjęto żadnych czynności (brak czynności sprawdzających), a mimo tego w ZISAR je odnotowano z wynikiem negatywnym. Jeszcze przed sporządzeniem analizy MZA oraz bez udziału Organu podatnik złożył korekty deklaracji. Na dzień analizy, deklaracje nie zostały jeszcze zatwierdzone w PoltaxPlus (wpływ korekty 22 maja 2024 r., lista MZA 23 maja 2024 r., zaewidencjonowanie korekty w systemie PoltaxPlus 24 maja 2024 r.). W ww. przypadku należało odrzucić typowanie w MZA i nie wprowadzać żadnych danych do ZISAR, ponieważ czynności sprawdzających nie przeprowadzono. Zawyżono dane sprawozdawcze w MF9Ps za 2024 r.

NUS Poznań-Wilda w wyjaśnieniu z 12 czerwca 2025 r. poinformował, że z uwagi na nieprawidłową obsługę rekordu w Rejestrze Typowań w ZISAR polecił ponowne zapoznanie się pracowników obsługujących Rejestr Typowań z wytycznymi przesłanymi przez DIAS przy piśmie (...) z 12 lutego 2024 roku zawierającymi pytania i odpowiedzi w zakresie obsługi Rejestru Typowań w systemie ZISAR PLUS. W 1 sprawie⁴¹ NUS Poznań-Wilda poinformował, że na skutek złożenia kolejnej korekty pliku JPK_V7M za styczeń 2024 r.(tj. okres wcześniejszy niż objęty czynnościami sprawdzającymi), nadal występuje rozbieżność za badany okres. Z tego powodu kontrolowana jednostka podjęła kolejne czynności sprawdzające u podatnika.

Czynności w zakresie wyjaśniania rozbieżności w kwotach przeniesień podejmowano niezwłocznie po udostępnieniu raportów MZA.

W zakresie prawidłowości prowadzenia czynności sprawdzających ustalono:

- Czynności sprawdzające prowadzono z osobami nie umocowanymi do tych czynności⁴². Wezwania kierowano tj. kontaktowano się telefonicznie lub e-mailem z osobami (podmiotami), które nie posiadały upoważnienia podatnika do działania w czynnościach sprawdzających. Najczęściej były to osoby upoważnione do podpisywania deklaracji zgodnie z art. 80a ustawy Ordynacja podatkowa i/lub prowadzące dokumentację rachunkową podmiotu.

Pełnomocnictwo udzielone na podstawie regulacji art. 80a Ordynacji podatkowej upoważnia do podpisywania deklaracji. W pozostałym zakresie wymagane jest pełnomocnictwo ogólne lub szczególne do reprezentowania podatnika. Do wezwań wykorzystywano numery telefonów lub adresy e-mail wskazane w składanych plikach JPK_V7M lub JPK_V7K.

Zgodnie z art. 138a § 1 w zw. z art. 280 ustawy Ordynacja podatkowa strona może działać przez pełnomocnika, chyba że charakter czynności wymaga jej osobistego działania. Pełnomocnictwo powinno być właściwie udokumentowane – niepoprawne jest kierowanie wezwań (w tym e-maili) do osoby, która nie została właściwie umocowana. Wynika to także ze Standardów dotyczących wyjaśnień i wezwań, których w kontrolowanej jednostce nie przestrzegano. Nieprawidłowości stwierdzono w 8 sprawach.

W wyjaśnieniach Naczelnik podkreślał, że osoby z którymi się kontaktowano posiadały upoważnienie do podpisywania deklaracji UPL-1.

⁴⁰ (...).

⁴¹ (...).

⁴² (...), (...), (...), (...), (...), (...), (...), (...).

- Wezwania dokumentowano wyłącznie w systemie dziedzinowym ZISAR. Z zapisów tam zawartych nie wynikały wymagane przepisem art. 159 § 1 O.p. elementy, m.in. kogo i kiedy wezwano (z kim rozmawiano, pod jakim numerem telefonu), w jakiej sprawie i jakim charakterze osobę wzywano, czy osoba wezwana powinna stawić się osobiście lub przez pełnomocnika, czy też może złożyć wyjaśnienie na piśmie, termin, do którego powinna spełnić żądanie, czy przekazano informację o skutkach prawnych niezastosowania się do wezwania itd. Z wezwań nie sporządzano pisemnych adnotacji (art. 177 O.p.). Niewłaściwe udokumentowanie wezwań, o których mowa w art. 160 § 1 O.p., stanowi nieprawidłowość.
- Ustaleń czynności sprawdzających nie udokumentowano w adnotacji. Działano niezgodnie z Wytycznymi do czynności sprawdzających z września 2021 roku, w myśl których z każdej czynności powinna być sporządzona adnotacja lub protokół z uwzględnieniem zapisów art. 172 § 1 i art. 177 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa. Może być ona sporządzona w formie elektronicznej i dołączona w ZISAR, ale w badanych czynnościach sprawdzających takie odnotowanie nie miało miejsca w 9 sprawach. Brak udokumentowania czynności sprawdzających protokołem lub adnotacją stanowi nieprawidłowość. Jedyna sprawa,⁴³ która została zakończona adnotacją – nie dotyczyła weryfikacji kwoty podatku naliczonego do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe (opisano ją błędnym tematem).

Za powyższe nieprawidłowości odpowiadają pracownicy prowadzący poszczególne czynności sprawdzające.

Stwierdzono błędy w zakresie ewidencjonowania czynności sprawdzających w ZISAR:

1. Tworzenie KCS z akcji użytkownika, zamiast z rejestru typowań⁴⁴.
2. W Kartach czynności sprawdzających brak załączników (poza 1 sprawą⁴⁵).
3. Brak odnotowania informacji z kim rozmawiano (do kogo skierowano wezwanie)⁴⁶.
4. Przedmiot czynności nieprawidłowo utworzono na podatku zamiast na deklaracji⁴⁷ (dokument z Fundamentu Danych).
5. Błędne oznaczenie wyniku czynności w przedmiocie czynności sprawdzających⁴⁸.
6. Nieprawidłowo wprowadzono do ZISAR czynności sprawdzające⁴⁹ (utworzono i zatwierdzono Kartę czynności sprawdzających), mimo niepodejmowania w sprawie żadnych działań (brak czynności sprawdzających).
7. Błędnie wskazano temat czynności sprawdzających⁵⁰ – błędy powstały w wyniku pomyłki, w wyjaśnieniach NUS wskazał na dużą liczbę tematów i możliwość omyłkowego wybrania niewłaściwego tematu.
8. Brak odnotowania daty adnotacji⁵¹.
9. Nieprawidłowo odnotowano ryzyko⁵².

⁴³ (...).

⁴⁴ (...), (...), (...), (...), (...).

⁴⁵ (...).

⁴⁶ (...), (...), (...), (...),

⁴⁷ (...), (...), (...), (...), (...), (...).

⁴⁸ (...).

⁴⁹ (...).

⁵⁰ (...), (...), (...).

⁵¹ (...).

⁵² (...), (...).

10. Błędnie odnotowano kwotę błędu w ryzyku⁵³.
11. Wprowadzanie WUSZ w nieprawidłowej wysokości⁵⁴.
12. Nieprawidłowo wprowadzono kwotę do wpłaty⁵⁵ (zmiana dotyczyła wysokości kwoty do przeniesienia).
13. Błędnie odnotowano okres objęty czynnościami⁵⁶.
14. Nieprawidłowe wykazanie wyniku czynności⁵⁷.

W złożonym wyjaśnieniu Naczelnik US Poznań-Wilda potwierdził, że działanie organu w zakresie prowadzenia i ewidencjonowania badanych czynności sprawdzających było nieprawidłowe.

Nierzetelne i niestaranne ewidencjonowanie czynności sprawdzających stanowi nieprawidłowość, za którą odpowiedzialność ponoszą pracownicy prowadzący poszczególne czynności sprawdzające oraz kierownik (...) w trybie nadzoru.

Moduł Zarządzania Analizami:

Kontrolowane czynności sprawdzające dotyczyły rekordów z Modułu Zarządzania Analizami, w tym 1 raportu dot. wypłat gotówkowych i 9 raportów dot. rozbieżności w kwotach do przeniesień.

Wszystkie rekordy w MZA posiadają status zakończony. W zakresie prawidłowości odnotowania informacji w MZA stwierdzono:

- Nieprawidłowo wprowadzony WUSZ⁵⁸.
- W informacji w MZA⁵⁹ błędnie zawarto informację z czynności sprawdzających prowadzonych pod innym numerem ZISAR⁶⁰, w zakresie zaniżania sprzedaży w rozliczeniu za luty 2024 r.

Powyższe stanowi uchybienie.

W 2 przypadkach czynności sprawdzające zostały zakończone po terminie wynikającym z MZA, z tego:

- W 1 przypadku⁶¹ stwierdzono brak właściwej dynamiki prowadzenia sprawy, opóźnienia w kierowaniu wezwań do podatnika, co wynikało z przyczyn leżących po stronie Organu podatkowego (opóźnienia w kierowaniu wezwań do podatnika, zmiana osoby prowadzącej czynności, brak doświadczenia osób prowadzących czynności).
- W 1 sprawie⁶² spółka wielokrotnie korygowała deklaracje za miesiące, za które NUS prowadził czynności sprawdzające. Pracownik realizujący czynności sprawdzające popełnił szereg błędów w zakresie prowadzenia i ewidencjonowania tych czynności, w tym błędnie pobrał rekord z rejestru typowań 18 grudnia 2024 r. (pierwotnie czynności prowadził z akcji użytkownika w ZISAR). Powyższe potwierdził NUS Poznań-Wilda w wyjaśnieniu z 12 czerwca 2025 r.

W badanej próbie czynności sprawdzających pracownicy nie badali zasadności wykazanego podatku naliczonego (nie weryfikowano dokumentów źródłowych). Wyjaśniano jedynie kwestie zgodności

⁵³ (...).

⁵⁴ (...), (...) (...).

⁵⁵ (...), (...).

⁵⁶ (...).

⁵⁷ (...).

⁵⁸ (...), (...), (...).

⁵⁹ (...) (MZA ID (...)).

⁶⁰ (...).

⁶¹ (...).

⁶² (...).

kwoty do i z przeniesienia nadwyżki podatku naliczonego nad należnym i wzywano do złożenia korekty. Tematy czynności sprawdzających, które sugerowały weryfikację zasadności wykazanego podatku naliczonego do przeniesienia, zostały nieprawidłowo zastosowane.

Kontrola podatkowa

Ustaleń dokonano odnośnie do kontroli podatkowych w zakresie podatku VAT, w których w co najmniej 1 okresie rozliczeniowym objętym zakresem kontroli, weryfikowano kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy, zakończonych w 2024 r.

W zakresie kontroli planowych, na 5 podmiotów ujętych w planach kontroli na I, III i IV kwartał 2024 r. w 2024 r. kontrole podatkowe wszczęto u 4 podmiotów, a w 2025 r. u 1 podmiotu. W 2024 r. zakończono 1 kontrolę podatkową, 3 zakończono w 2025 r., a 1 kontrola jest w toku (dane wg ZISAR).

W 2024 r. Organ prowadził 6 kontroli podatkowych, w których w co najmniej 1 okresie rozliczeniowym weryfikowano kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy, z tego:

- w 2024 r. zakończono 2 kontrole podatkowe,
- w 2025 r. zakończono 3 kontrole podatkowe,
- 1 kontrola podatkowa pozostaje w toku⁶³.

W zakresie kontroli podatkowych zakończonych w 2024 r., w 1 przypadku⁶⁴ w zakresie objętym kontrolą podatkową tylko w jednym okresie rozliczeniowym podatnik wykazał kwotę do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy w wys. 32 zł, która była przedmiotem weryfikacji. Ze względu na niską kwotę do przeniesienia, przy doborze próby kontrolnej pominięto przedmiotową kontrolę podatkową. W ZISAR błędnie odnotowano temat kontroli za ten okres – wprowadzono temat: WVZO – Zobowiązanie w podatku VAT, zamiast tematu dotyczącego przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe - WVPR.

Badaniem w ramach kontroli DIAS w Poznaniu objęto 1 kontrolę podatkową⁶⁵ wszczętą w trybie art. 284 § 4 O.p. 6 marca 2024 r., a zakończoną 31 lipca 2024 r. Zakres kontroli obejmował kwoty do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe za 12 okresów rozliczeniowych, od września 2022 r. do sierpnia 2023 r. (kontrolą podatkową objęty był okres od 1 września 2022 r. do 31 października 2023 r.).

W toku kontroli kontrolowany nie odpowiadał na wezwania i nie uczestniczył w czynnościach kontrolnych (brak kontaktu z podatnikiem). Siedziba spółki mieści się w wirtualnym biurze, które obsługuje spółkę na podstawie umowy najmu, do której załącznik stanowi upoważnienie do odbioru i rejestrowania korespondencji.

Już po wszczęciu kontroli podatkowej odnotowano wpływ korekt deklaracji VAT za wrzesień i październik 2023 r. Pismem z 19 marca 2024 r. kontrolowanego na podstawie art. 81b § 2 O.p. zawiadomiono o bezskuteczności korekty. Zawiadomienie podpisała (...), ze zwykłą pieczęcią. Z upoważnienia wydanego pracownikowi 20 kwietnia 2023 r. nie wynika, aby mógł podpisywać takie

⁶³ Dane na 29 maja 2025 r.

⁶⁴ NIP (...).

⁶⁵ (...).

zawiadomienia. NUS Poznań-Wilda 30 czerwca 2025 r. wyjaśnił, że zawiadomienie zostało przez pomyłkę podpisane przez ww. pracownika bez stosownego upoważnienia. Podpisanie zawiadomienia w trybie art. 81b § 2 O.p. przez pracownika bez upoważnienia Naczelnika Urzędu stanowi nieprawidłowość, za którą odpowiedzialność ponosi pracownik (...) tj. osoba podpisana na zawiadomieniu.

Kontrolujący korespondencję doręczali osobiście do siedziby spółki w wirtualnym biurze. Odbiór pism potwierdzała osoba w ww. biurze (podpisem z datą) na zwrotnym potwierdzeniu odbioru (ZPO). Na ZPO brak wypełnienia pozycji komu doręczono pismo tj. np. adresatowi, osobie upoważnionej do odbioru, prokurentowi, brak również daty i podpisu doręczającego/wydającego pismo. W 1 przypadku, na okoliczność doręczenia pism 27 lutego 2024 r. (wezwanie w trybie art. 284 § 3 O.p.) kontrolująca 28 lutego 2024 r. sporządziła adnotację służbową, z której ww. dane wynikają. Należy jednak zwracać uwagę na prawidłowe wypełnienie ZPO, aby uniknąć wątpliwości w zakresie potwierdzenia doręczenia pisma. W odniesieniu do powyższego Naczelnik US Poznań-Wilda 30 czerwca 2025 r. potwierdził, że ZPO zawierają braki w zakresie jednoznacznego wskazania odbiorcy pisma, daty doręczenia oraz podpisu osoby doręczającej lub wydającej dokument. Naczelnik poinformował, że pracownicy będą zwracali w przyszłości uwagę na rzetelne oraz kompletne wypełnianie tych zapisów.

Powyższe oceniono jako uchybienie.

Prezesa Zarządu wezwano do wypełnienia druku o nazwie „Oświadczenie kontrolowanego” i przedłożenia wypełnionego druku w siedzibie US. Wezwanie zawiera pouczenie o możliwości nałożenia kary porządkowej w razie niestawienia się osoby wezwanej bez uzasadnionej przyczyny. Należy zwrócić uwagę, że w zakresie części informacji z oświadczenia, przepisy prawa nie przewidują możliwości nałożenia kary za brak ich podania. Dotyczy to np. ustanowienia pełnomocnika na wypadek nieobecności na podstawie art. 284 § 1 O.p., rezygnacji z prawa uczestnictwa w czynnościach kontrolnych, oświadczenia o braku prowadzenia kontroli przez inny organ itp. W tym przypadku pouczenie o możliwości nałożenia kary porządkowej za niezłożenie oświadczenia jest nieuzasadnione.

Do powyższego ustalenia odniósł się NUS Poznań-Wilda w wyjaśnieniu z 30 czerwca 2025 r., potwierdził, że ww. pouczenie było nieuzasadnione. Poinformował, że błąd został poprawiony, w wezwaniach dotyczących kolejnych kontroli podatkowych usunięto pouczenie o możliwości ukarania kontrolowanego karą porządkową. Stosowanie błędnych pouczeń o skutkach prawnych niezastosowania się do wezwania stanowi nieprawidłowość (art. 159 § 1 pkt 6 O.p.). Za nieprawidłowość odpowiada osoba, która opracowała niewłaściwy wzór wezwania.

W toku kontroli podatkowej rzetelnie i starannie zbierano materiał dowodowy w celu ustalenia stanu faktycznego, w tym w celu pozyskania dokumentacji i wyjaśnień kierowano wezwania do kontrahentów kontrolowanego, przeprowadzono dowody z przesłuchania świadka.

Wezwania sporządzone były prawidłowo. O przeprowadzeniu dowodu z przesłuchania świadka prawidłowo zawiadomiono kontrolowanego.

Dowód z przesłuchania świadka dokumentowano protokołem. W 7 protokołach znajdują się informacje o miejscu zamieszkania i numerze dowodu osobistego świadka lub karty pobytu. Dane te wymagają anonimizacji. Przyczyną mógł być niewłaściwie opracowany wzór protokołu przesłuchania świadka. Generalnie dane świadka zawierano w odrębnym dokumencie (ze wzoru wynika, że dotyczy to danych osobowych i adresowych). Jednocześnie we wzorze widnieją dane dot. numeru dowodu osobistego (karty pobytu). Wystarczyło w tym przypadku podać rodzaj dokumentu na podstawie, którego ustalono tożsamość świadka, a dane dotyczące numeru dowodu osobistego (karty pobytu)

zawrzeć w odrębnym dokumencie. W zakresie wskazania adresu świadka, to również w tym przypadku dane takie powinny zostać zanonimizowane. Jeśli chodzi o umożliwienie identyfikacji przez kontrolowanego danych świadka, to wystarczające jest powołanie imienia i nazwiska świadka, a w przypadku osób prowadzących działalność także NIP świadka.

Naczelnik 30 czerwca 2025 r. wyjaśnił, że numer dowodu osobistego przesłuchiwanego świadka w protokołach przesłuchań, o których mowa w piśmie, został omyłkowo i przez niedopatrzenie niezanonimizowany – podczas innych przesłuchań błąd nie został powielony.

Brak anonimizacji adresu zamieszkania i numeru dowodu osobistego świadka stanowi nieprawidłowość. Za brak anonimizacji odpowiadają pracownicy realizujący kontrolę podatkową.

Świadców prawidłowo pouczone o prawie odmowy zeznań i odpowiedzi na pytania oraz odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 Kodeksu karnego. Jedynie w 1 protokole przesłuchania świadka⁶⁶ sporządzonym 24 maja 2024 r. brak podpisu świadka (przesłuchiwanego), że zrozumiał i przyjął do wiadomości treść pouczeń. Naczelnik 30 czerwca 2025 r. wyjaśnił, że brak podpisu stanowi przeoczenie formalne. Powyższe oceniono jako uchybienie.

Z treści protokołu przesłuchania świadka z 29 maja 2024 r. wynika, że przesłuchanie przeprowadzili kontrolujący w osobach: (...) i (...). W okazanej dokumentacji oraz w ZISAR nie stwierdzono, aby kontrolującym była pracownik (...). Zasadniczo w przesłuchaniu powinni uczestniczyć kontrolujący. Dopuszczalne jest, aby w przesłuchaniu uczestniczyły inne osoby z Urzędu Skarbowego, ale jedynie w charakterze protokolanta i powinno to wprost wynikać z treści protokołu.

Podobnie w przesłuchaniu z tego samego dnia innego świadka. Z treści protokołu wynika, że przesłuchanie przeprowadzili kontrolujący w osobach: (...) i (...).

Naczelnik US Poznań-Wilda 30 czerwca 2025 r. wyjaśnił, że błąd w oznaczeniu osób kontrolujących w protokołach był niezamierzony. Obie ww. osoby, brały udział w przesłuchaniach nie jako kontrolujące, lecz w charakterze protokolantek.

W protokole przesłuchania świadka⁶⁷ z 29 maja 2024 r. wpisano, że przesłuchanie przeprowadzono o godzinie 10:35. Stronę zawiadomiono, że przesłuchanie odbędzie się o g. 11:00 i o takiej godzinie powinno się ono rozpocząć. Tak przeprowadzony dowód może być kwestionowany przez stronę.

Strona nie zakwestionowała przeprowadzenia dowodu o innej godzinie niż wynika z zawiadomienia. Należy jednak unikać takich sytuacji. Przeprowadzenie dowodu z przesłuchania świadka, wcześniej niż wynika to z zawiadomienia kontrolowanego o terminie i godzinie przesłuchania stanowi uchybienie.

27 czerwca 2024 r. wezwano na przesłuchanie w charakterze strony Prezesa Zarządu kontrolowanej spółki. Doręczenie zastępcze, nie podjęto awizowanej przesyłki. W wezwaniu prawidłowo poinformowano o prawie odmowy wyrażenia zgody na przesłuchanie i związaną z tym możliwość niestawienia się na wezwanie. Pomimo tego pouczenia w podstawie prawnej przywołano przepis art. 262 § 1 O.p. (w tym jego treść) o możliwości ukarania karą porządkową w przypadku niestawiennictwa, co było nieprawidłowe. Przyczyną tej nieprawidłowości był niewłaściwie opracowany wzór Wezwania kontrolowanego w celu przesłuchania (SKP.PK_14) stanowiący załącznik do Wewnętrznej procedury postępowania nr 19/2023/3026-23-079060 Naczelnika Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda z 25 maja 2023 r. w sprawie prowadzenia kontroli podatkowej.

⁶⁶ Świadek (...).

⁶⁷ Świadek (...).

Stronę ponownie wezwano pismem z 11 lipca 2024 r. Również w tym wezwaniu nieprawidłowo powołano przepis art. 262 § 1 O.p. Zawarcie w wezwaniu nieprawidłowej informacji o skutkach prawnych niezastosowania się do wezwania stanowi nieprawidłowość (art. 159 § 1 pkt 6 O.p.), za którą odpowiedzialność ponosi pracownik, który opracował nieprawidłowy wzór wezwania (załącznik do wewnętrznej procedury).

Naczelnik US Poznań-Wilda poinformował, że został już opracowany nowy wzór wezwania na przesłuchanie w charakterze strony, który został przekazany podległym pracownikom komórki SKP 10 czerwca 2025 r., co znajduje potwierdzenie w okazanej dokumentacji.

29 lipca 2024 r. wydano postanowienie o wyłączeniu materiału dowodowego w postaci faktur (wymienionych w piśmie), orzeczenia o stopniu niepełnosprawności, orzeczenia lekarza orzecznika, skierowania do szpitala, adnotacji dotyczących danych osobowych i adresowych świadków, umów i innych dokumentów. Dokumenty wyłączono ze względu na ważny interes publiczny. W postanowieniu powołano prawidłowe podstawy prawne (art. 216, art. 178 § 1, art. 178 § 4, art. 179 § 1, art. 236 § 1 i art. 292 § 1 O.p.). Kontrolowana jednostka powinna przyjąć zasadę, aby dokumenty wyłączać niezwłocznie. Inaczej może dojść do nieuprawnionego zapoznania się przez stronę z dokumentacją. Nie jest właściwą praktyką, aby czynności tej dokonywać jednokrotnie w ostatnich dniach kontroli. W tej sprawie nie doszło do zapoznania się kontrolowanego z dokumentacją (opóźnienie nie wywołało skutku).

Do powyższego odniósł się NUS Poznań-Wilda w wyjaśnieniu z 30 czerwca 2025 r. Wyjaśnił, że czynność wyłączenia dokumentów została przeprowadzona zgodnie z art. 179 Ordynacji podatkowej, a przepisy nie wskazują terminu, w jakim powinno to nastąpić. Czynność tę przeprowadzono w terminie wynikającym z konieczności analizy dokumentacji oraz oceny ważnego interesu publicznego. Naczelnik poinformował, że podjęcie stosowne działania, aby czynności wyłączenia materiału dowodowego były realizowane możliwie jak najwcześniej w toku przyszłych kontroli. Uwzględniono złożone wyjaśnienie.

Tego samego dnia włączono do akt prowadzonej kontroli podatkowej zanonimizowane dokumenty będące w posiadaniu organu.

Ww. postanowienia doręczono 30 lipca 2024 r. (w potwierdzeniu odbioru znajduje się data i podpis doręczającego, natomiast brak oznaczenia komu doręczono pismo tj. adresatowi, pełnoletniemu domownikowi, osobie upoważnionej do odbioru itd.).

Naczelnik w wyjaśnieniu z 30 czerwca wskazał, że faktycznie brak było oznaczenia adresata pisma przy doręczeniu postanowienia i stanowi to uchybienie proceduralne. Naczelnik poinformował, że zostało ono zauważone i skorygowane – w kolejnych kontrolach podatkowych wprowadzono odpowiednie zmiany, mające na celu zapewnienie prawidłowego i kompletnego potwierdzenia doręczeń, w tym jednoznaczne wskazywanie osoby odbierającej pismo (np. pełnoletni domownik, osoba upoważniona do odbioru itp.).

W odniesieniu do złożonego wyjaśnienia, pozytywnie oceniono zmianę praktyki w tym zakresie.

Z akt kontroli wynika, że dopiero 31 lipca 2024 r. pobrano z Repozytorium Danych Podatkowych pliki JPK_VAT za okresy kontrolowane. Powyższe udokumentowano protokołem sporządzonym na podstawie art. 172 § 1 O.p. Pliki zostały pobrane oraz zapisane na płycie CDR. Wg protokołu dokonano analizy, sporządzono sumy kontrolne pobranych danych. Z protokołu wynika, że sporządzono kartę

ewidencji dowodu. Natomiast w aktach brak tej ewidencji⁶⁸. Protokół podpisał (...).

Naczelnik US Poznań-Wilda w wyjaśnieniu z 30 czerwca 2025 r. poinformował, że pliki JPK_VAT zostały pobrane z Repozytorium Danych Podatkowych wcześniej tj. niezwłocznie po wszczęciu kontroli podatkowej i poddane analizie z wykorzystaniem aplikacji GenJPK. Sporządzenie protokołu dokumentującego pobranie plików datowane na 31 lipca 2024 r. nastąpiło dopiero na końcowym etapie postępowania wskutek niedopatrzania proceduralnego. Naczelnik podkreślił, że pomimo późnej daty protokołu, samo pobranie danych miało miejsce w odpowiednim terminie (tj. 2 kwietnia 2024 r.), a pliki zostały zabezpieczone i analizowane zgodnie z obowiązującymi przepisami.

Odnosząc się do złożonego wyjaśnienia, udokumentowanie pobrania plików JPK_VAT powinno nastąpić niezwłocznie po dokonaniu tej czynności przez pracownika. Protokół z pobrania znajdujący się w aktach kontroli zawiera nieprawdziwe dane o pobraniu plików 31 lipca 2024 r. Zgodnie z art. 173 § 1 O.p. protokół sporządza się tak, aby z jego treści wynikało, kto, kiedy, gdzie i jakich czynności dokonał, kto i w jakim charakterze był przy nich obecny, co i w jaki sposób w wyniku tych czynności ustalono i jakie uwagi zgłosiły obecne osoby. Zawarcie nieprawidłowych informacji w protokole z pobrania plików JPK oraz sporządzenie go z opóźnieniem stanowi nieprawidłowość, za którą odpowiedzialność ponosi pracownik podpisany na protokole (...).

Pliki nagrano na płycie, którą opisano nazwą kontrolowanej spółki oraz wskazano okres „VAT: IX/2022 – X/2023”. Nośnik został niewłaściwie opisany – informatyczny nośnik danych stanowiący część akt sprawy, trzeba opisać w sposób określony w Rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2005 r. w sprawie zabezpieczenia, odtwarzania i wykorzystywania dowodów utrwalonych w toku kontroli podatkowej. Powinien zawierać oznaczenie sygnatury prowadzonej kontroli podatkowej i zostać opatrzony podpisem kontrolującego.

Naczelnik 30 czerwca 2025 r. poinformował, że polecił pracownikom komórki SKP, aby opisywali informatyczne nośniki danych zgodnie z wymogami określonymi w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2005 r.

Protokół kontroli z 31 lipca 2024 r., doręczono tego samego dnia osobie upoważnionej do odbioru (prawidłowo udokumentowano doręczenie).

Mimo, że kontrolowany nie odpowiadał na wezwania, nie zastosowano środków dyscyplinujących poprzez nałożenie kary porządkowej, o której mowa w art. 262 O.p.

Pomimo tego kontrola podatkowa była prowadzona z właściwą dynamiką. Ustalenia oparto na dokumentacji pozyskanej od kontrahentów kontrolowanego oraz zeznania świadków, a także dane uzyskane z plików JPK_VAT złożonych do Repozytorium (pliki złożone przez kontrahentów kontrolowanej spółki).

NUS Poznań-Wilda 30 czerwca 2025 r. potwierdził, że Prezes Zarządu został jednokrotnie wezwany do przekazania wymaganych dokumentów. Dalsze wezwania nie zostały ponowione, a także nie zostały podjęte działania dyscyplinujące, takie jak nałożenie kary porządkowej na podstawie art. 262 Ordynacji podatkowej. Wyjaśnił, że decyzja o nieponawianiu wezwań oraz braku zastosowania środków dyscyplinujących wynikała z oceny specyfiki i okoliczności danej kontroli, jednakże w świetle obowiązujących przepisów i zasad prawidłowego prowadzenia kontroli podatkowej, Naczelnik

⁶⁸ O powyższym kontroler poinformowała prowadzących postępowanie podatkowe – telefonicznie 3 czerwca 2025 r. uzyskano informację, że błąd został usunięty.

analizując zaistniałą sytuację wskazał, że należałoby podjąć działania bardziej zdecydowane, które zapobiegłyby potencjalnemu utrudnianiu kontroli.

Uwzględniono złożone wyjaśnienie. Trudno ocenić, czy ewentualnie kolejne działania podejmowane przez kontrolujących przyniosłyby jakikolwiek efekt. Warto jednak wyczerpać wszystkie dostępne możliwości pozyskania dokumentacji (w tym działania dyscyplinujące podatnika do dokonania określonej czynności – art. 262 O.p.).

Protokół kontroli zawiera elementy, o których mowa w art. 290 § 2 O.p.

W protokole kontroli jako załącznik nr 1 wymieniono imienne upoważnienie do kontroli. Z ZISAR wynika data doręczenia upoważnienia do kontroli 31 lipca 2024 r. W związku z tym, że wszczęcie kontroli nastąpiło w trybie art. 284 § 4 O.p., to upoważnienie do kontroli doręcza się niezwłocznie, gdy osoba wzywana stawia się w miejscu prowadzenia kontroli. W badanej sprawie kontrolowany nigdy nie stawiał się w miejscu prowadzenia kontroli i brak przepisu uzasadniającego doręczenie upoważnienia razem z protokołem kontroli podatkowej.

NUS Poznań-Wilda 30 czerwca 2025 r. potwierdził, że upoważnienie do przeprowadzenia kontroli zostało omyłkowo doręczone kontrolowanemu łącznie z protokołem kontroli podatkowej.

Dołączenie do protokołu kontroli doręzonego kontrolowanemu upoważnienia do kontroli, w sytuacji gdy przepisy prawa tego nie przewidują stanowi nieprawidłowość, za którą odpowiedzialność ponoszą kontrolujący.

Protokół kontroli zawierał ustalenia dotyczące badania ksiąg w zakresie przewidzianym w art. 193 O.p.

Zgodnie z art. 290 § 5 O.p.:

W protokole kontroli mogą być zawarte również ustalenia dotyczące badania ksiąg w zakresie przewidzianym w art. 193. W tym przypadku nie sporządza się odrębnego protokołu badania ksiąg, o którym mowa w art. 193 § 6.

Na stronie 126 badanego protokołu kontroli znajduje się pouczenie o treści:

W oparciu o art. 193 § 8 ustawy Ordynacja podatkowa, tutejszy organ podatkowy informuje, że w związku z nieuznaniem za dowód w oparciu o art. 193 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa prowadzonych przez podatnika ksiąg podatkowych za październik, listopad, grudzień 2022 r., a także za styczeń, luty, marzec, kwiecień, maj, czerwiec, lipiec, sierpień 2023 r., Strona w terminie 14 dni do dnia doręczenia protokołu, może wnieść zastrzeżenia do zawartych w nim ustaleń, przedstawiając jednocześnie dowody, które umożliwią organowi podatkowemu prawidłowe określenie podstawy opodatkowania.

Przepis art. 193 § 8 O.p. odnosi się do protokołu badania ksiąg, o którym mowa w art. 193 § 6 O.p. Ponieważ w kontroli podatkowej nie sporządzono odrębnego protokołu badania ksiąg, przepisy art. 193 § 8 nie mają tu zastosowania. Ustalenia zawarte w protokole kontroli kontrolowany mógł zakwestionować w zastrzeżeniach do protokołu kontroli, o których mowa w art. 291 § 1 O.p.:

Kontrolowany który nie zgadza się z ustaleniami protokołu, może w terminie 14 dni od dnia jego doręczenia przedstawić zastrzeżenia lub wyjaśnienia, wskazując równocześnie stosowne wnioski dowodowe.

NUS Poznań-Wilda 30 czerwca 2025 r. zgodził się z powyższym ustaleniem.

Nieprawidłowe pouczenie w protokole kontroli dot. możliwości wniesienia zastrzeżeń do protokołu badania ksiąg (przepisy art. 193 § 8 O.p. nie mają zastosowania do ustaleń dotyczących badania ksiąg, o których mowa w art. 290 § 5 O.p.) oceniono jako uchybienie.

Ustalono, że Spółka w kontrolowanym okresie nie prowadziła faktycznej działalności gospodarczej,

tylko wystawiała i wprowadzała do obrotu prawne faktury VAT, które nie odzwierciedlały rzeczywistych transakcji.

W zakresie podatku naliczonego – stwierdzono, że podatnik nie przedłożył faktur zakupu w związku z czym Spółka nie posiada prawa do obniżenia podatku należnego o kwotę podatku naliczonego (art. 86 ust. 1 i art. 86 ust. 2 ustawy o VAT).

W ZISAR prawidłowo odnotowano m.in. przedmiot kontroli, ryzyko, załączniki. Błędnie wprowadzono tematy kontroli tj. we wszystkich okresach wprowadzono temat WVZO - Zobowiązanie w podatku VAT. Okresy rozliczeniowe, w których podatnik zadeklarował kwoty do przeniesienia należało opisać tematem WVPR – kwota podatku naliczonego do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe. NUS Poznań-Wilda wyjaśnił, że w tym przypadku temat kontroli w systemie ZISAR został pozostawiony zgodnie ze wskazaniem komórki merytorycznej, która pierwotnie przekazała dane do wprowadzenia. Zgłoszoną uwagę dotyczącą zasadności zastosowania tematu WVPR Naczelnik uwzględni przy ewidencjonowaniu kolejnych kontroli podatkowych.

Ogólnie zagadnienie czynności sprawdzających i kontroli podatkowej oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami.

Pozytywnie należy ocenić kwestie ustalenia stanu faktycznego w zakresie prowadzonej kontroli podatkowej. Stwierdzono kilka błędów dotyczących m.in. prawidłowości dokumentowania doręczeń, braku anonimizacji informacji o miejscu zamieszkania i numerze dowodu osobistego (karcie pobytu) świadka, sporządzenia protokołu z pobrania JPK_VAT z nieprawidłowymi informacjami i z opóźnieniem. Stwierdzono również niewłaściwe pouczenia w zakresie zastosowania przepisu art. 262 O.p. i kilka innych mniejszych błędów. Pozytywnie oceniono zmianę praktyki Organu w związku z dokonanymi w toku kontroli DIAS w Poznaniu ustaleniami.

Negatywnie oceniono brak podejmowania czynności sprawdzających w związku z wykreślaniem podmiotów z rejestru podatników VAT na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług. Mimo, że w prowadzonych analizach właściwie ustalano podmioty, które należy wezwać do złożenia wyjaśnień, to nie wzywano ich w celu wyjaśnienia np. specyfiki prowadzonej działalności gospodarczej, a jeżeli wezwania takie kierowano we wcześniejszych latach to nie ponawiano ich po upływie kolejnych miesięcy. W skrajnym przypadku wystąpił podmiot, który od grudnia 2019 r. składał „zerowe” deklaracje, w których deklarował wyłącznie kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe. Pozytywnie oceniono wdrożenie działań naprawczych i wystosowanie wezwań do podatników składających deklaracje „zerowe” z wykazaną kwotą z i do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe.

Stwierdzono również brak wykreślenia z rejestru podatników VAT UE podmiotów, które złożyły za 3 kolejne miesiące lub kwartał deklaracje, w których nie wykazały sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia (wykazując jedynie kwotę do przeniesienia z poprzednich miesięcy). W tym przypadku nieprawidłowość wynikała z niewłaściwej praktyki Urzędu. Pozytywnie oceniono zmianę praktyki w tym zakresie i podjęcie niezwłocznie działań w celu wykreślenia takich podmiotów z rejestru VAT UE.

Pozytywnie oceniono podejmowanie niezwłocznie czynności z raportów MZA dot. rozbieżności w kwotach przeniesień. Stwierdzono natomiast nieprawidłowości w zakresie prowadzenia takich czynności sprawdzających oraz ich ewidencjonowania w systemie ZISAR. W badanej próbie nie wystąpiły czynności sprawdzające, w toku których weryfikacją obejmowano by dokumenty źródłowe w zakresie podatku naliczonego w związku z deklarowaniem nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe. Wszystkie czynności dotyczyły

wyjaśniania rozbieżności w kwotach z i do przeniesienia wykazanych w deklaracjach (błędy rachunkowe).

IV. Postępowanie podatkowe i weryfikacja korekt złożonych w wyniku podjętych przez Organ działań

Postępowanie podatkowe

W 2024 r. prowadzono ogółem 7 postępowań podatkowych, które swoim zakresem obejmowały nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe. W toku na 31 grudnia 2024 r. były 3 postępowania podatkowe:

- 1 sprawa⁶⁹ - postępowanie podatkowe wszczęto po kontroli podatkowej zakończonej w 2024 r. opisanej we wcześniejszej części. Postępowanie podatkowe w zakresie podatku od towarów i usług za okres od 1 września 2022 r. do 31 października 2023 r. wszczęto 5 grudnia 2024 r. (tzw. fikcja doręczenia), postanowieniem z 14 listopada 2024 r. Postępowanie podatkowe prawidłowo zostało wszczęte przed upływem 6 miesięcy od zakończenia kontroli.

W ww. sprawie w ZISAR w Karcie kontroli – zakładka – Rzeczywiste efekty finansowe - nie wprowadzono daty wszczęcia postępowania podatkowego ani numeru sprawy (pkt 6.2.17 ppkt 4 Wytycznych do wprowadzania danych do systemu ZISAR Plus w zakresie Kontroli Podatkowej – datę wszczęcia postępowania należy wprowadzić po doręczeniu postanowienia o wszczęciu postępowania podatkowego. Dodatkowo w polu Uwagi należy wprowadzić numer sprawy wg JRWA). Naczelnik wskazał, że zgodnie z Wytycznymi pole „Data wszczęcia postępowania” jest polem nieobligatoryjnym, wypełnianym jedynie w przypadku decyzji. Według złożonego wyjaśnienia rzeczywiste efekty finansowe w przypadku prowadzenia postępowania podatkowego mogą pojawić się dopiero po wydaniu i doręczeniu decyzji wymiarowej. Dopiero po zakończeniu postępowania podatkowego można wpisać rzeczywiste efekty finansowe do ZISAR. Naczelnik podkreślił, że postępowanie podatkowe w tej sprawie jest w toku. Poinformował jednocześnie, że w ZISAR została wprowadzona data wszczęcia postępowania podatkowego i numer sprawy. Złożone wyjaśnienie nie zmienia ustaleń kontroli. Zawsze w przypadku wszczęcia postępowania podatkowego należy po doręczeniu postanowienia wprowadzić datę wszczęcia oraz w polu uwagi nr sprawy. Zakładka „Rzeczywiste efekty finansowe” jest aktywna od razu po przekazaniu karty kontroli do komórki postępowań podatkowych. Pełni ona funkcję informacyjną.

- 1 sprawa⁷⁰ – opisana w części dot. kontroli podatkowej – postępowanie podatkowe wszczęte w 2024 r. prowadzone wobec 4 spadkobierców podatnika (tylko w 1 okresie rozliczeniowym wykazano nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe w wys. 32 zł).
- 1 sprawa⁷¹ - postępowanie podatkowe za okres od lipca 2021 r. do maja 2022 r. (we wszystkich okresach podatnik zadeklarował nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe). Kontrola podatkowa zakończona 15 marca 2023 r. (dane wg ZISAR). Wg ZOB-W postępowanie podatkowe wszczęto 11 sierpnia 2023 r.

W 2024 r. NUS Poznań-Wilda zakończył 4 postępowania podatkowe wydaniem decyzji określających kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe (9 decyzji systemowych VAT-PR wobec 4 podatników).

⁶⁹ Sprawa (...).

⁷⁰ Sprawa (...).

⁷¹ Sprawa (...).

1 sprawy⁷² nie objęto badaniem z uwagi na złożone odwołanie i procedowanie w tej sprawie w II instancji.

Szczegółową weryfikacją objęto 3 postępowania podatkowe zakończone wydaniem w 2024 r. decyzji, w których określono kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe, zgodnie z art. 21 § 3a O.p., od których podatnicy nie wnieśli odwołań do DIAS w Poznaniu. Były to postępowania podatkowe wszczęte w 2 przypadkach po kontroli podatkowej, z tym że w 1 postępowaniu podatkowym⁷³ kwestie nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe dotyczyły miesiąca, który nie był objęty zakresem tej kontroli podatkowej. W 1 przypadku postępowanie podatkowe wszczęto w związku z informacjami (materiałem dowodowym) przekazanym przez inny urząd skarbowy⁷⁴.

Podatnicy nie ustanowili pełnomocników ogólnych ani szczególnych. Sprawy zostały zaewidencjonowane z właściwym symbolem klasyfikacyjnym JRWA 4103. Sprawy podlegały ewidencjonowaniu w SZD.

Nie stwierdzono skierowania pism na niewłaściwe adresy.

Prowadzone postępowania podatkowe obejmowały swoim zakresem zarówno wykazywaną przez podatników kwotę nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia, jak i wykazywane kwoty zobowiązania. W ramach kontroli DIAS w Poznaniu zbadano kwestie nadwyżki podatku naliczonego nad należnym.

W 1 sprawie podatnik w toku postępowania podatkowego złożył korekty deklaracji za okresy objęte postępowaniem podatkowym. Podatnik został prawidłowo poinformowany o bezskuteczności korekt.

We wszystkich 3 badanych sprawach prawidłowo wszczęto postępowania podatkowe.

W 1 sprawie⁷⁵ podatnik zapoznał się z aktami postępowania podatkowego, co prawidłowo udokumentowano w protokole.

Stwierdzono okresowy brak podejmowania czynności w sprawie i opieszałość w prowadzeniu postępowania podatkowego:

W 2 skontrolowanych sprawach⁷⁶ pierwsze czynności podejmowano tuż przed upływem terminu załatwienia sprawy, o którym mowa w art. 139 § 1 O.p. Polegały one np. na wystosowaniu pisma do innego Organu podatkowego, wezwaniu podatnika.

Naczelnik US Poznań-Wilda jako przyczynę tego stanu wskazał:

- nieobecność osoby prowadzącej sprawę (14 dni) – według wyjaśnienia czynności podejmowane były w możliwie najszybszym czasie,
- prowadzenie sprawy⁷⁷ przez pracownika, który został wyznaczony do realizacji zadań dla KIS, co spowodowało, że często był odrywany od wykonywania bieżących zadań w komórce SPO1 i w efekcie wyłączony z prowadzenia postępowań podatkowych (brak możliwości sprawnego realizowania zadań); jego sprawy przejęli inni pracownicy, co wymagało zapoznania się z aktami i skutkowało wydłużonym czasem procedowania spowodowanym obiektywnymi przyczynami.

⁷² Sprawa (...).

⁷³ Sprawa (...).

⁷⁴ W przedmiotowym US wszczęto postępowanie podatkowe i w jego toku ustalono, że NUS nie był właściwy w sprawie.

⁷⁵ Sprawa (...).

⁷⁶ Sprawy (...), (...).

⁷⁷ Sprawa (...).

W wyjaśnieniu NUS wskazywał na trudności kadrowe spowodowane wcześniejszym przejściem znaczącej liczby doświadczonych pracowników do Wielkopolskiego Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu. W komórce pozostał tylko jeden pracownik zajmujący się sprawami z podatku VAT. Od września 2023 r. zatrudniony został nowy pracownik (bez doświadczenia), który zaczął wykonywać zadania w tym zakresie.

W 1 sprawie⁷⁸ od wszczęcia postępowania podatkowego do wydania postanowienia o wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy nie podjęto żadnych czynności (w postanowieniu z 24 lutego 2023 r. jako uzasadnienie podano konieczność zapoznania się z decyzją Naczelnika WUCS w Poznaniu dot. kontrahenta kontrolowanego, w celu uzupełnienia materiału dowodowego). Należy zauważyć, że ww. decyzję włączono do akt sprawy dopiero postanowieniem z 31 lipca 2023 r.

W okresie od 22 grudnia 2023 r. do 28 maja 2024 r. w tej sprawie nie podejmowano, żadnych czynności dowodowych. Wydawano jedynie postanowienia, w których wyznaczano nowy termin załatwienia sprawy uzasadniając to koniecznością dokonania analizy zebranego materiału dowodowego.

Organ podatkowy ma obowiązek zawiadomić stronę o każdym przypadku niezakończenia sprawy we właściwym terminie. W badanych sprawach Organ dokonywał stosownego zawiadomienia w formie postanowienia, na które nie służy zażalenie. Nowy termin wyznaczano wskazując konkretną datę. Dokumenty podpisały osoby do tego upoważnione (Kierownicy komórek, a na późniejszym etapie Zastępca NUS lub NUS).

Zawiadomienie powinno zostać przesłane do strony przed upływem terminu załatwienia sprawy. W kontrolowanej jednostce wydawano je z reguły na kilka dni przed upływem terminu załatwienia sprawy, a w jednym przypadku w dniu upływu terminu.

Stwierdzono 1 przypadek wydania takiego postanowienia już po upływie terminu wynikającego z poprzedniego postanowienia.

Postanowienie⁷⁹ z 8 kwietnia 2024 r. zostało wydane po 10 dniach od terminu, który upłynął 29 marca 2024 r.

W badanym przypadku Organ nie dopełnił obowiązku wynikającego z art. 140 O.p. w wymaganym terminie. Naczelnik w wyjaśnieniu z 30 czerwca 2025 r. wskazał, że w przedmiotowej sprawie brak było kontaktu z podatnikiem, korespondencja kierowana do prezesa spółki nie była podejmowana. Incydentalnie, z opóźnieniem wysłano jedno postanowienie o wyznaczeniu nowego terminu sprawy. Również tej korespondencji strona nie odebrała. Naczelnik w wyjaśnieniu podnosił kwestie zmian kadrowych w zakresie pracowników zajmujących się sprawą, w tym przejęcie tej sprawy przez pracownika już w tamtym okresie znacznie obciążonego pracą.

Odnosząc się do złożonego wyjaśnienia, faktycznie przypadek wydania postanowienia w trybie art. 140 O.p. z opóźnieniem wystąpił jednokrotnie. Jednak Organ powinien dołożyć starań, aby prowadzić postępowanie podatkowe w sposób budzący zaufanie do organów podatkowych (art. 121 § 1 O.p.), czego przejawem jest każdorazowe terminowe zawiadamianie podatnika o niezakończeniu sprawy w terminie. Należy jednak podkreślić, że był to przypadek incydentalny.

Wydanie postanowienia w trybie art. 140 § 1 O.p. z opóźnieniem po upływie terminu wyznaczonego poprzednim zawiadomieniem, stanowi nieprawidłowość, za którą odpowiedzialność ponosi

⁷⁸ Sprawa (...).

⁷⁹ Znak sprawy (...) UNP (...).

prowadzący sprawę pracownik (...).

Czasookres prowadzenia postępowania podatkowego w badanych sprawach wynosił 168, 200 i 489 dni.

Jedno postępowanie podatkowe⁸⁰ prowadzone było powyżej roku. W tej sprawie w toku kontroli podatkowej i postępowania podatkowego zgromadzono obszerny materiał dowodowy liczący ponad 3000 kart (8 segregatorów). W toku tego postępowania w praktyce nie gromadzono nowego materiału dowodowego, poza zapoznaniem się i włączeniem do akt sprawy decyzji wydanej przez naczelnika urzędu celno-skarbowego wobec kontrahenta strony. Oparto się na ustaleniach kontroli podatkowej zakończonej 8 sierpnia 2022 r. (kontrola wszczęta w 2020 r.). Przez ponad 5 miesięcy Organ działał opieszale. Według okazanej dokumentacji w tym okresie analizowano materiał dowodowy. Nieprawidłowe jest wyznaczanie kolejnych terminów zakończenia sprawy przy jednoczesnym braku podejmowania przez organ podatkowy czynności zmierzających do jej zakończenia.

W zakresie badania prawidłowości prowadzenia postępowania dowodowego stwierdzono:

W aktach spraw⁸¹ znajdowały się jako dowód wydruki z WRO-System (np. faktury zakupu). Takie wydruki nie mogą stanowić dowodu. Dowodem jest plik JPK_VAT pobrany z Repozytorium Szefa KAS. Tylko pliki w formacie *.xml mają moc dowodową w rozumieniu Ordynacji podatkowej.

Naczelnik poinformował, że pracownicy zostali pouczeni o tym, że takie wydruki nie powinny znajdować się w aktach i nie mogą stanowić dowodu.

W 1 sprawie⁸² w toku postępowania podatkowego zawnioskowano do kontrahenta w trybie art. 274c O.p. o dostarczenie dokumentów. Kontrahent przesłał kserokopie faktur VAT, o które wnioskowano. W aktach sprawy brak protokołu, o którym mowa w art. 274c § 1a O.p., zgodnie z którym:

 | Z czynności sprawdzających u kontrahenta podatnika sporządza się protokół.

W badanej sprawie takiego protokołu nie sporządzono.

Naczelnik US Poznań-Wilda wyjaśnił, że przesłane dokumenty Organ potraktował jako odpowiedź na wezwanie w sprawie w efekcie czego nie były przeprowadzone czynności sprawdzające u kontrahenta i nie sporządzono protokołu.

Odnosząc się do tego wyjaśnienia, wezwanie kontrahenta w trybie art. 274c O.p. rozpoczyna procedurę czynności sprawdzających, która wymaga procedowania w określonych ramach przepisów Działu V O.p., w tym sporządzenia protokołu, o którym mowa w art. 274c § 1a O.p. Podlega również ewidencjonowaniu w systemie ZISAR. Zgodnie z art. 159 § 1 pkt 3 O.p. w wezwaniu należy wskazać w jakiej sprawie i w jakim charakterze oraz w jakim celu osoba ta zostaje wezwana. Jeżeli intencją prowadzących postępowanie podatkowe nie było wezwanie kontrahenta do czynności sprawdzających to należało wskazać inną (prawidłową) podstawę prawną w wezwaniu.

Niesporządzenie protokołu z czynności sprawdzających w trybie art. 274c § 1a O.p., stanowi nieprawidłowość, za którą odpowiedzialność ponosi pracownik prowadzący sprawę.

W 1 sprawie⁸³ część dokumentów przesłanych przez podatnika była nieczytelna. Stwierdzono również

⁸⁰ Sprawa (...).

⁸¹ Sprawa (...), (...).

⁸² Sprawa (...).

⁸³ Sprawa (...).

brak ich potwierdzenia za zgodność z oryginałem. Naczelnik wyjaśnił, że dokumenty, którymi dysponował podatnik, były złej jakości (paragony sprzed 5 lat) i tylko przesłanie skanów umożliwiło odczytanie ich przy wykorzystaniu powiększeń w komputerze.

W aktach sprawy⁸⁴ (karty 2881-3028) znajduje się kserokopia decyzji wydanej przez Naczelnika WUCS w Poznaniu wobec kontrahenta strony. Kserokopia nie została zanonimizowana, a znajdują się w niej m.in. informacje z deklaracji spółki z o.o. niebędącej stroną w sprawie. Kserokopia nie została potwierdzona za zgodność z oryginałem. Ww. kserokopię włączono postanowieniem z 31 lipca 2023 r. do akt sprawy (decyzja dotyczyła okresu od stycznia 2020 r. do stycznia 2021 r.) bez uprzedniej anonimizacji.

W aktach sprawy⁸⁵ znajduje się datowany na 24 stycznia 2024 r. protokół pobrania danych w formie elektronicznej – pliku JPK_VAT za październik 2020 r. Protokół sporządziła prowadząca sprawę pracownik (...). W toku kontroli badano uprawnienia do systemów informatycznych nadane ww. osobie. NUS Poznań-Wilda poinformował, że uprawnienia do JPK_Lunetka zostały nadane pracownikowi w 2025 r., zatem osoba ta nie mogła pobrać przedmiotowego pliku. Protokół został sporządzony w oparciu o art. 172 O.p. W aktach brak karty ewidencyjnej dowodu (uchybiecie). Nośnik informatyczny nieopisany, brak m.in. naniesionego znaku sprawy (uchybiecie). Naczelnik US Poznań-Wilda 30 czerwca 2025 r. wyjaśnił, że pliki *.xml zostały pobrane przez uprawnionego pracownika – (...). Protokół pobrania danych w formie elektronicznej sporządziła natomiast prowadząca sprawę – (...). Była to sytuacja wyjątkowa – jeden doświadczony pracownik w referacie zajmujący się podatkiem VAT i posiadający odpowiednie uprawnienia oraz nowo zatrudniony pracownik prowadzący sprawę jeszcze bez uprawnień. Nie odnotowano tej informacji w protokole ze względu na incydentalną sytuację. Naczelnik wskazał również, że nośnik informatyczny nie został opisany, ale jest złączony z protokołem pobrania danych.

Odnosząc się do złożonego wyjaśnienia, jak wcześniej wskazano, zgodnie z art. 173 § 1 O.p. protokół sporządza się tak, aby z jego treści wynikało, kto, kiedy, gdzie i jakich czynności dokonał (...). Brak w protokole informacji o tym kto pobrał pliki JPK narusza ww. przepis i stanowi nieprawidłowość za którą odpowiada osoba sporządzająca protokół pracownik (...).

We wszystkich badanych sprawach Organ podatkowy wyznaczył stronie siedmiodniowy termin do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału dowodowego, zgodnie z art. 200 O.p., z tym że w 1 sprawie⁸⁶ termin ten wyznaczony został dwukrotnie. Najpierw postanowieniem z 9 listopada 2023 r. Następnie uzupełniono materiał dowodowy o wydruk deklaracji VAT oraz pobrany z Repozytorium Danych Podatkowych plik JPK_VAT. Spowodowało to konieczność ponownego wyznaczenia terminu zgodnie z art. 200 O.p. Naczelnik US Poznań-Wilda 30 czerwca 2025 r. wyjaśnił, że w tej sprawie po ponownej analizie, nowy pracownik stwierdził potrzebę zebrania kolejnych dowodów, dlatego ponowiono postanowienie o wyznaczeniu terminu do wypowiedzenia się w sprawie zebranego materiału w trybie art. 200 ustawy Ordynacja podatkowa. Według wyjaśnienia nie naruszono uprawnień strony, zadbano o umożliwienie czynnego udziału w postępowaniu podatkowym. W tej sprawie podatnik nie podejmował wysyłanej korespondencji.

Niewłaściwe jest wyznaczanie stronie siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie

⁸⁴ Sprawa (...).

⁸⁵ Sprawa (...).

⁸⁶ Sprawa (...).

zebranego materiału dowodowego, w sytuacji gdy materiał ten jest niekompletny. Pojawienie się nowych dowodów w sprawie, wymaga ponownego wyznaczenia terminu, o którym mowa w art. 200 O.p. Przed wyznaczeniem siedmiodniowego terminu do wypowiedzenia się w sprawie, powinna zostać przeprowadzona całościowa analiza i ocena, że zgromadzony materiał jest kompletny i nie wymaga uzupełnienia. Zalecenia – informacje o stosowaniu art. 200 O.p. zostały przekazane przez Ministerstwo Finansów Departament Orzecznictwa Podatkowego pismem znak sprawy (...) z 4 lutego 2022 r. Wynika z nich m.in., że:

Wezwanie w trybie art. 200 O.p. pozwala domniemywać, że zgromadzone dowody, w ocenie organu podatkowego, są wystarczające do wydania decyzji i zakończenia sprawy w danej instancji. A zatem kolejne przedłużenie terminu i dalsze gromadzenie materiału dowodowego, pomimo wcześniejszego informowania strony w trybie art. 200 O.p. o zakończonym procesie gromadzenia dowodów, może świadczyć o naruszeniu zasady zaufania i zasady prawdy obiektywnej.

W 1 sprawie⁸⁷ postanowieniem z 19 grudnia 2023 r. wyznaczono podatnikowi termin do wypowiedzenia się (art. 200 O.p.) i jednocześnie postanowieniem z tego samego dnia wyznaczono nowy termin załatwienia sprawy na 29 lutego 2024 r., uzasadniając to koniecznością umożliwienia podatnikowi zapoznania się z zebraniem materiałem dowodowym przed wydaniem decyzji. W tej sprawie wydano kolejne postanowienia w sprawie wyznaczenia nowego terminu załatwienia sprawy:

- 26 lutego 2024 r. (przedłużenie do 29 marca 2024 r.),
- 8 kwietnia 2024 r. (przedłużenie do 29 maja 2024 r.),

uzasadniając to koniecznością dokonania analizy zebranego materiału dowodowego w sprawie.

W zakresie realizacji postanowień art. 139 i art. 140 O.p. należy zauważyć, że wyznaczanie nowego terminu załatwienia sprawy powinno być stosowane jedynie w szczególnych przypadkach. Nieakceptowalne jest wyznaczanie kolejnych terminów zakończenia sprawy przy jednoczesnym braku podejmowania przez NUS czynności zmierzających do jej sprawnego zakończenia. Opóźnień w załatwieniu sprawy nie może tłumaczyć przeprowadzanie analizy materiału dowodowego (w szczególności gdy trwa przez kilka miesięcy), nadmiar zadań, albo braki kadrowe. Nie są to okoliczności zwalniające Organ z obowiązku respektowania terminów określonych przepisami O.p. (procedury podatkowej).

Decyzje

We wszystkich badanych sprawach podatnicy zawyżyli podatek naliczony do odliczenia i zostały wydane decyzje, w których określono prawidłową wysokość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych zgodnie z art. 21 § 3a O.p. Decyzje zawierały elementy, o których mowa w art. 210 § 1 O.p. oraz art. 210 § 2a O.p. i zostały podpisane przez osoby do tego uprawnione. Nie stwierdzono błędów w zakresie prawidłowości doręczenia.

W 1 sprawie⁸⁸ w decyzji podatnik został zobowiązany do skorygowania deklaracji za luty i czerwiec 2019 r. w związku z określeniem w innej wysokości kwot do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe w styczniu i maju 2019 r. Podatnik nie skorygował wymaganych deklaracji. Mimo to nie wezwano podatnika w odrębnym wezwaniu do skorygowania deklaracji⁸⁹, co oceniono jako uchybienie. W takim przypadku rekomendowane jest wysłanie do podatnika wezwania do złożenia

⁸⁷ Sprawa (...).

⁸⁸ Sprawa (...).

⁸⁹ Wyjaśnienie NUS Poznań-Wilda z 30 czerwca 2025 r.

korekty⁹⁰ (podatnik mógł przeoczyć informację w decyzji). W badanej sprawie kwoty do przeniesienia były niskie, a do terminu upływu przedawnienia zobowiązania podatkowego pozostało mniej niż 6 miesięcy.

W zakresie powołanych podstaw prawnych w 1 decyzji⁹¹ organ nieprawidłowo odwołał się do treści przepisu art. 56b ust. 1 O.p.

Organ w decyzji nieprawidłowo wskazał, że w badanym przypadku ma zastosowanie podwyższona stawka odsetek za zwłokę w wys. 150 % stawki podstawowej. Zgodnie z art. 56ba O.p. przepisu art. 56b nie stosuje się do zaległości w podatku od towarów i usług, w przypadku gdy ustala się dodatkowe zobowiązanie podatkowe, o którym mowa w art. 112b lub art. 112c ustawy o podatku od towarów i usług. W związku z powyższym w badanej sprawie zastosowanie będzie miała podstawowa stawka odsetek za zwłokę.

Według wyjaśnień Kierownika (...) z 1 lipca 2025 r. błąd wynikał z pomyłki pracownika przygotowującego decyzję. Powołanie błędnej podstawy prawnej oraz pouczenia o konieczności uiszczenia podwyższonych odsetek za zwłokę stanowi nieprawidłowość, za którą odpowiedzialność ponosi pracownik (...). Nieprawidłowość nie wywołała skutków, w systemach informatycznych na zaległości nie odnotowano znacznika NO150, odsetki naliczono w stawce podstawowej, a sama decyzja została doręczona w ramach tzw. „fikcji doręczenia” i podatnik nie zapoznał się z jej treścią.

Od badanych 3 decyzji podatnicy nie wnieśli odwołań do Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

Ewidencjonowanie dokumentów z postępowania podatkowego w systemach informatycznych

W zakresie ewidencjonowania postanowień i decyzji w PoltaxPlus stwierdzono:

Wszystkie wymagane postanowienia i decyzje wymiarowe zostały wprowadzone do PoltaxPlus. Stosowano prawidłowe powiązania, wprowadzano właściwe daty wystawienia i doręczenia dokumentów, znak sprawy. W ramach postępowań podatkowych sprawdzono, czy dla podatnika została wydana WIS, a wynik sprawdzenia odnotowano prawidłowo w formularzu WIS-DC.

Stwierdzono następujące uchybienia:

- ZOB-W⁹² zatwierdzono po 2 miesiącach od doręczenia,
- ZOB-W⁹³ utworzono w PoltaxPlus po 2 tygodniach od wydania,
- ZOB-W⁹⁴ zaewidencjonowano z powodem K-kontrola, mimo że kontroli podatkowej za ten okres nie prowadzono,
- decyzje VAT-PR⁹⁵ zaewidencjonowano w powodem K-kontrola, mimo że z akt sprawy nie wynikało aby za ten okres przeprowadzono kontrolę podatkową,
- decyzje VAT-PR⁹⁶ zatwierdzono z opóźnieniem po 2 tygodniach od powzięcia informacji o dacie doręczenia decyzji.

Błędy te i opóźnienia nie wywołały negatywnych skutków. Wprowadzone decyzje były wystawione

⁹⁰ W trybie art. 274 § 1 pkt 2 O.p.

⁹¹ Sprawa (...).

⁹² Sprawa (...).

⁹³ Sprawy (...), (...).

⁹⁴ Sprawa (...).

⁹⁵ Sprawy (...), (...).

⁹⁶ Sprawa (...).

z kwotą przypisu 0 zł – dotyczyły zmiany kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe.

Naczelnik w wyjaśnieniu z 30 czerwca 2025 r. wskazał, że zaewidencjonowanie decyzji VAT-PR z powodem K-kontrola pomimo, że za dany okres nie przeprowadzono kontroli podatkowej wynikało z braku doświadczenia pracownika, który wprowadzał informacje do Poltax, powód K-kontrola ustawiał się domyślnie. Natomiast późniejsze zatwierdzanie decyzji, wynika z przyjętej zasady, że inny pracownik zatwierdza wprowadzone dane.

Odnosząc się do tego wyjaśnienia, wprowadzenie zasady dwóch par oczu jest właściwe, ale nie może prowadzić do opóźnień w zatwierdzaniu dokumentu. Należy tak zorganizować pracę, aby dokumenty zatwierdzać niezwłocznie po doręczeniu.

W wymaganych przypadkach w ZISAR odnotowano rzeczywiste efekty finansowe (decyzje wymiarowe) w module Kontrola podatkowa.

Pozytywnie oceniono ewidencjonowanie postanowień i decyzji w PoltaxPlus. Stwierdzone uchybienia tj. opóźnienia we wprowadzaniu/zatwierdzaniu dokumentów i wprowadzania prawidłowych powodów wydania dokumentu są łatwe do wyeliminowania.

Weryfikacja korekt złożonych w wyniku podjętych przez Organ działań

Badaniem objęto 8 korekt złożonych w wyniku czynności sprawdzających w zakresie różnic w zakresie wykazywanej nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe. Czynności sprawdzające⁹⁷ opisano we wcześniejszej części dokumentu.

Stwierdzono, że w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających podatnicy złożyli korekty deklaracji VAT za okres objęty czynnościami, ale także za wcześniejsze okresy, a w części przypadków zarówno za okres objęty czynnościami, jak również za okresy wcześniejsze. Dopiero po wpływie korekt i sprawdzeniu ich zgodności kończono czynności sprawdzające w ZISAR.

Ogólnie zagadnienie postępowania podatkowego i weryfikacji korekt złożonych w wyniku podjętych przez Organ działań oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami. Materiał dowodowy był gromadzony właściwie. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły kwestii formalnych tj. zawiadamiania strony o niezakończeniu sprawy w terminie, wskazania w decyzji błędnego przepisu dot. naliczania odsetek, ale także opieszałości w podejmowaniu działań w ramach prowadzonego postępowania podatkowego. Pozytywnie oceniono weryfikację korekt złożonych w wyniku podjętych przez Organ działań.

V. Kontrola funkcjonalna

Zgodnie z § 13 Procedury kontroli funkcjonalnej stanowiącej załącznik do Zarządzenia nr 167/2018 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu z 15 grudnia 2018 r. komórka ds. kontroli wewnętrznej w dokumentach pokontrolnych, sporządzanych w wyniku prowadzonych kontroli instytucjonalnych, zawiera ocenę kontroli funkcjonalnych, przeprowadzonych w kontrolowanej jednostce w odniesieniu do obszaru objętego kontrolą instytucjonalną.

⁹⁷ Badaniem objęto 10 czynności sprawdzających, ale w 1 przypadku podatnik bez wezwania US złożył korekty przed rozpoczęciem czynności sprawdzających, a w 1 przypadku czynności nie dotyczyły weryfikacji różnic w zakresie nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe.

Naczelnik US Poznań-Wilda 7 maja 2025 r. poinformował, że weryfikacja wykazanej przez podatników nadwyżki podatku należnego nad naliczonym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy nie była przedmiotem kontroli funkcjonalnej w 2024 r.

Prowadzono kontrolę funkcjonalną w zakresie weryfikacji uprawnień do systemów informatycznych, co opisano we wcześniejszej części dokumentu.

W kontrolowanej jednostce sporządzano plany kontroli funkcjonalnej odrębnie dla poszczególnych komórek organizacyjnych (brak planu kontroli funkcjonalnych dla całego Urzędu).

W priorytetach kierownictwa IAS w Poznaniu na 2024 r. w zakresie kontroli funkcjonalnej nie sformułowano tematów/zakresu kontroli związanego z badanym zagadnieniem. Pośrednio związek mają następujące tematy:

- Terminowość i prawidłowość ewidencjonowania danych dotyczących kontroli i czynności sprawdzających w systemach informatycznych.
- Uprawnienia do systemów informatycznych.
- Weryfikacja prawidłowości danych wprowadzanych do ZISAR Plus (m.in. zakładki dotyczące rzeczywistych efektów).

Według „Informacji o rodzajach stwierdzonych nieprawidłowości w wyniku przeprowadzonych kontroli funkcjonalnych w 2024 roku w IAS w Poznaniu i podległych urzędach” w kontrolowanej jednostce nie stwierdzono w ramach kontroli funkcjonalnej nieprawidłowości w kontrolowanym zakresie.

Zgodnie z § 4 ust. 1 pkt 1, 7 i 9 Procedury kontroli funkcjonalnej, kontrola funkcjonalna winna być dokonywana z uwzględnieniem specyfiki zadań realizowanych przez daną komórkę i koncentrować się w szczególności na bieżącej realizacji zadań i czynności, wynikających z regulaminów organizacyjnych, Regulaminu pracy, procedur, instrukcji itp., wykonywanych na stanowisku pracy, terminowości prowadzonych postępowań podatkowych, kontroli podatkowych i innych postępowań administracyjnych, badaniu prawidłowości realizacji zadań wykonywanych w ramach upoważnienia/pełnomocnictwa do załatwiania spraw w imieniu Naczelnika urzędu.

Kontrola funkcjonalna to działanie wykonywane na każdym etapie zarządzania i realizowana jest w stosunku do podległych pracowników. Ocenie podlegają wykonywane czynności i procesy. Zaletą tej kontroli jest możliwość oddziaływania w celu skorygowania działań podległych pracowników.

Stwierdzono, że w Urzędzie Skarbowym Poznań-Wilda nie wykorzystywano możliwości kontroli funkcjonalnej do sprawowania bieżącego i skutecznego nadzoru nad podległymi komórkami.

Stwierdzone nieprawidłowości, przede wszystkim w zakresie podejmowania działań w celu wykreślenia podmiotów z rejestru podatników VAT, prowadzenia przez kontrolowaną jednostkę analiz ukierunkowanych na weryfikację wykazywanej przez podatników kwoty nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe oraz powtarzalne błędy w zakresie ewidencjonowania czynności sprawdzających, potwierdzają powyższe.

Na podstawie rejestru ryzyka Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda na 2024 r. stwierdzono, że związek z kontrolowanym zakresem mają następujące ryzyka:

- Brak koncepcji prowadzenia czynności analitycznych i kontrolnych u podmiotów działających w obszarach narażonych na szczególne ryzyko uszczuplenia podatków – ryzyko niskie – właściciel ryzyka SKA/SKP.
- Niewystarczająca liczba prowadzonych działań weryfikacyjnych, spowodowana dużym

obciążeniem pracą przy ograniczonych zasobach kadrowych (fluktuacja kadr) - ryzyko średnie – właściciel ryzyka SKP.

- Niewystarczająca liczba prowadzonych działań weryfikacyjnych pozytywnych, spowodowana dużym obciążeniem pracą przy ograniczonych zasobach kadrowych, w tym w szczególności czasochłonną obsługą systemu ZISAR – ryzyko niskie – właściciel ryzyka SKA.

W zakresie kontroli funkcjonalnych stwierdzono nieprawidłowość polegającą na niewykorzystywaniu możliwości kontroli funkcjonalnej do sprawowania bieżącego i skutecznego nadzoru. Naczelnik sformułował ryzyko braku koncepcji prowadzenia czynności analitycznych i kontrolnych u podmiotów działających w obszarach narażonych na szczególne ryzyko uszczuplenia podatków, które zmaterializowało się. Naczelnik ocenił je jako ryzyko niskie. Z załącznika nr 1 do Procedury kontroli funkcjonalnej wynika, że dla ryzyka niskiego kontrolę funkcjonalną realizuje się zgodnie z częstotliwością ustaloną przez Naczelnika Urzędu. Materializacja ryzyka sugeruje, że Naczelnik US powinien dokonując przeglądu ryzyk przeanalizować, czy poziom ryzyka został w tym przypadku właściwie określony.

Ogólnie zagadnienie oceniono pozytywnie z nieprawidłowościami. W jednostce tworzone plany kontroli, informacje o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej ewidencjonowane były w SZD w kategorii spraw 093 – kontrola funkcjonalna. Kontrole funkcjonalne powinny służyć m.in. identyfikacji błędów w ciągu roku, stanu funkcjonowania danego obszaru. Ewentualne błędy powinny być niezwłocznie skorygowane. Stwierdzone w toku kontroli Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu nieprawidłowości wskazują na niewykorzystywanie w pełni narzędzia kontroli funkcjonalnej.

VI. Kontrole zewnętrzne

Na podstawie książki kontroli Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda ustalono, że w latach 2022-2025 (do dnia rozpoczęcia kontroli) nie były prowadzone kontrole zewnętrzne w zakresie objętym kontrolą Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu.

Podsumowując, w skontrolowanym zakresie stwierdzono:

Nieprawidłowości

1. Brak prowadzenia samodzielnych analiz rozbieżności pomiędzy kolejnymi deklaracjami w zakresie kwoty podatku naliczonego do przeniesienia i z przeniesienia.
2. Niewłaściwie prowadzone analizy pod kątem wykreślenia podmiotów z rejestru VAT UE.
3. Nieprowadzenie analiz pod kątem wystąpienia nieprawidłowości w rozliczaniu podatku przez podatników wykazujących kumulowane nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe (często wieloletnie).
4. Działanie niezgodnie z Procedurą postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, rejestru podatników od towarów i usług oraz rejestru podatników dokonujących transakcji wewnątrzwspólnotowych (Warszawa, czerwiec 2022 r.) – rozdział V, polegające na braku podjęcia działań w celu wykreślenia podmiotów z rejestru podatników VAT, na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o VAT (dotyczy podmiotów, które nie wykazując dostaw i nabyć, wykazywały kwotę do przeniesienia z poprzednich okresów rozliczeniowych).
5. Niewykreślanie z urzędu z rejestru jako podatnika VAT UE podmiotów, które złożyły za 3 kolejne

miesiące lub kwartał deklaracje, w których nie wykazały sprzedaży, nabycia towarów lub usług ani importu towarów z kwotami podatku do odliczenia.

6. Nieprawidłowości w zakresie sporządzanych wezwań polegające na:

- Powołaniu w wezwaniu błędnej podstawy prawnej.
- Stosowaniu błędnych pouczeń o skutkach niezastosowania się do wezwania.

7. W zakresie prawidłowości prowadzenia czynności sprawdzających:

- Czynności sprawdzające prowadzono z osobami nie umocowanymi do tych czynności.
- Niewłaściwie dokumentowano wezwania w trybie art. 160 § 1 O.p.
- Brak udokumentowania czynności sprawdzających protokołem lub adnotacją.

8. Nierzetelne i niestaranne ewidencjonowanie czynności sprawdzających w ZISAR.

9. Podpisanie zawiadomienia w trybie art. 81b § 2 O.p. przez pracownika nieumocowanego do tej czynności przez Naczelnika Urzędu.

10. Brak wymaganej anonimizacji dokumentów (adresu zamieszkania, numeru dowodu osobistego świadka, części treści decyzji wydanej wobec kontrahenta strony).

11. Zawarcie nieprawidłowych informacji w protokole z pobrania plików JPK (art. 173 § 1 O.p.) – 2 przypadki i sporządzenie protokołu z opóźnieniem – 1 przypadek.

12. Do egzemplarza protokołu kontroli doręzonego kontrolowanemu dołączono upoważnienie do kontroli (dotyczy kontroli wszczętej w trybie art. 284 § 4 O.p.) – przepisy nie przewidują takiej formy doręczenia upoważnienia do kontroli.

13. Opieszale podejmowanie działań w toku prowadzonych postępowań podatkowych.

14. Wydanie postanowienia w trybie art. 140 § 1 O.p. z opóźnieniem po upływie terminu wyznaczonego poprzednim zawiadomieniem.

15. Wykorzystanie w postępowaniu podatkowym dokumentów niemających mocy dowodowej. Były to wydruki z WRO-System w zakresie transakcji podatnika.

16. Niesporządzenie protokołu z czynności sprawdzających w trybie art. 274c § 1a O.p.

17. Odwołanie się w decyzji do treści przepisu art. 56b ust. 1 O.p., mimo że w tej sprawie nie miał on zastosowania (należało powołać przepis art. 56ba O.p.).

18. Niewykorzystywanie możliwości kontroli funkcjonalnej do sprawowania bieżącego i skutecznego nadzoru.

Uchybienia

1. W zakresie uprawnień do systemów:

- Posiadanie przez pracowników uprawnień do systemów informatycznych niezwiązanych z wykonywanymi zadaniami służbowymi.
- Nienadanie wymaganych uprawnień pracownikom.
- Brak odzwierciedlenia nadanych uprawnień w Qasystent.
- Nierzetelnie i nieskutecznie prowadzony przegląd uprawnień do systemów informatycznych.
- Dokonywanie przeglądu uprawnień raz w roku, przy wymaganym przeglądzie raz na pół roku.

2. Opieszale prowadzenie analiz, których przedmiotem były okresy rozliczeniowe z wykazaną kwotą nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe (w szczególności w przypadku spraw zagrożonych ryzykiem przedawnienia zobowiązania podatkowego).

3. Niedokładne wypełnianie zwrotnych potwierdzeń odbioru w zakresie oznaczenia informacji komu doręczono pismo (np. adresatowi, osobie upoważnionej) oraz daty i podpisu wydającego doręczającego pismo.

4. W protokole przesłuchania świadka brak podpisu świadka, że został pouczone o prawie odmowy zeznań i odpowiedzi na pytania oraz odpowiedzialności karnej z art. 233 § 1 Kodeksu karnego.
5. Przeprowadzenie dowodu z przesłuchania świadka, wcześniej niż wynika to z zawiadomienia kontrolowanego o terminie i godzinie przesłuchania (przesłuchanie rozpoczęło się 25 minut przed czasem).
6. Nieprawidłowe pouczenie w protokole kontroli dot. możliwości wniesienia zastrzeżeń do protokołu badania ksiąg (przepisy art. 193 § 8 O.p. nie mają zastosowania do ustaleń dotyczących badania ksiąg, w przypadkach o których mowa w art. 290 § 5 O.p.).
7. Błędne wprowadzanie tematów kontroli w ZISAR tj. WVZO zamiast WVPR.
8. Niewezwanie podatnika do skorygowania deklaracji VAT w związku z określeniem w innej kwocie nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe.
9. Błędy w zakresie ewidencjonowania dokumentów wymiarowych ZOB-W i VAT-PR w PoltaxPlus tj. tworzenie i/lub zatwierdzanie dokumentów z opóźnieniem, wprowadzanie błędnego powodu wystawienia.
10. Brak opisanie nośnika informatycznego zawierającego dowody lub niewłaściwie opisany nośnik oraz brak w aktach karty ewidencyjnej dowodu.
11. W zakresie informacji w MZA stwierdzono nieprawidłowo wprowadzony WUSZ oraz błędną informację z czynności sprawdzających prowadzonych pod innym numerem ZISAR , w zakresie zaniżania sprzedaży w rozliczeniu za luty 2024 r.

Szczegółowy zakres, przyczyny i skutki stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień, a w przypadku nieprawidłowości także osoby odpowiedzialne, zostały opisane w treści dokumentu.

Ocena skontrolowanego przedmiotu kontroli – pozytywna z nieprawidłowościami.

[dowód: akta kontroli poz. 18 SZD]

Informacja o zgłoszonych zastrzeżeniach do projektu wystąpienia pokontrolnego
Naczelnik Urzędu Skarbowego Poznań-Wilda nie wniósł zastrzeżeń do ustaleń kontroli zawartych w projekcie wystąpienia pokontrolnego.
Zalecenia i wnioski dotyczące usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości lub usprawnienia funkcjonowania kontrolowanego urzędu
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu zaleca: 1. Weryfikować rozbieżności pomiędzy kolejnymi deklaracjami w zakresie nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe. Korzystać z dostępnych raportów m.in. z aplikacji e-ORUS. 2. Prawidłowo ustalać podmioty, które spełniają warunki do wykreślenia z rejestru VAT UE (art. 97 ust. 15 ustawy o podatku od towarów i usług). 3. Prowadzić analizy pod kątem wystąpienia nieprawidłowości w rozliczeniu podatku przez podatników wykazujących kumulowane nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe przez dłuższe okresy. Ustalić kryteria takiej weryfikacji, z uwzględnieniem terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego. 4. Niezwłocznie po spełnieniu przesłanki, o której mowa w art. 96 ust. 9a pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług, podejmować działania w celu wykreślenia podmiotów z rejestru podatników VAT tj. wezwać podatników do złożenia wyjaśnień, o których mowa w art. 96 ust. 9e ww. ustawy.

5. Na bieżąco wykreślać z urzędu z rejestru jako podatnika VAT UE podmioty, o których mowa w art. 97 ust. 15 ustawy o podatku od towarów i usług.
6. Sporządzać prawidłowo wezwania, o których mowa w art. 155 O.p.
7. Prowadzić czynności sprawdzające tylko z osobami prawidłowo umocowanymi do tej czynności. Dokumentować w formie pisemnej:
 - wezwania w trybie art. 160 § 1 O.p. w formie adnotacji (w tym w systemie dziedzinowym ZISAR),
 - czynności sprawdzające w formie protokołu lub adnotacji.
8. Wdrożyć rozwiązania w celu zapewnienia prawidłowego ewidencjonowania czynności sprawdzających w ZISAR. Stosować aktualne „Wytyczne w zakresie procesu obsługi czynności sprawdzających w Zintegrowanym Systemie Zarządzania Ryzykiem (ZISAR)”.
9. Podpisywać dokumenty z upoważnienia Naczelnika Urzędu Skarbowego tylko przez osoby umocowane do tej czynności.
10. Przestrzegać przepisu art. 179 § 1 O.p. Chronić dane stanowiące tajemnicę skarbową oraz dobro osobiste osób trzecich (ochrona interesu publicznego) poprzez anonimizację dokumentów.
11. Dokumentować rzetelnie pobranie plików JPK niezwłocznie po dokonaniu tej czynności. Protokół z pobrania sporządzać w sposób opisany w art. 173 § 1 O.p.
12. W przypadku kontroli podatkowej wszczętej w trybie art. 284 § 4 O.p., upoważnienie do kontroli doręczać w sposób określony w tym przepisie.
13. Podejmować bezzwłocznie działania celem załatwienia sprawy; w prowadzonych postępowaniach podatkowych działać wnikliwie i szybko w myśl art. 125 ustawy O.p., posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do ich załatwienia. Analizować na bieżąco czas trwania postępowań. W przypadku spraw nieskomplikowanych lub niewymagających już gromadzenia dowodów, podejmować rozstrzygnięcia niezwłocznie.
14. Zawiadamiać stronę o każdym przypadku niezałatwienia sprawy we właściwym terminie, przed upływem tego terminu.
15. Wykorzystywać w sprawach pliki w formacie *.xml (na nośniku informatycznym), które mają moc dowodową w rozumieniu Ordynacji podatkowej. Odstąpić od wskazywania jako dowód wydruków z systemów wewnętrznych np. WRO-System.
16. Dokumentować czynności sprawdzające przeprowadzone w trybie art. 274c § 1 O.p., w protokole, o którym mowa w art. 274c § 1a O.p.
17. Zwiększyć nadzór nad prawidłowością wydawania decyzji. Zawierać prawidłowe informacje o wysokości odsetek (stawka podstawowa/podwyższona).
18. Realizować kontrole funkcjonalne na bieżąco w celu sprawowania właściwego nadzoru nad działaniami podległych pracowników i szybkiego wyeliminowania błędów.
19. Zaktualizować dane w Qasystent w zakresie uprawnień do systemów informatycznych nadanych pracownikom. Na bieżąco odbierać zbędne uprawnienia. Wnikliwie dokonywać przeglądu uprawnień, co najmniej raz na pół roku, wobec wszystkich podległych pracowników.
20. Niezwłocznie podejmować i prowadzić analizy, w szczególności w przypadku spraw zagrożonych ryzykiem przedawnienia zobowiązania podatkowego.
21. Starannie dokumentować doręczanie pism. Zwiększyć nadzór w tym zakresie przez kierowników komórek.
22. Dopilnować, aby świadek każdorazowo własnoręcznym podpisem potwierdził, że został pouczony o prawie odmowy zeznań i odpowiedzi na pytania oraz został uprzedzony

o odpowiedzialności karnej za fałszywe zeznania.
23. Przeprowadzać dowody, w tym z przesłuchania świadka, w terminie i o takiej godzinie jaka wynika z zawiadomienia strony (konieczność zapewnienia stronie skorzystania z prawa, o którym mowa w art. 190 § 2 O.p.).
24. Zawierać w protokole kontroli prawidłowe pouczenia dot. możliwości złożenia zastrzeżeń do protokołu kontroli (art. 290 § 2 pkt 7 O.p.).
25. Odnotowywać w ZISAR prawidłowe tematy kontroli. W przypadku kontroli podatkowych obejmujących zakresem deklaracje z wykazaną wyłącznie kwotą nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe stosować temat WVPR.
26. Po wydaniu decyzji określającej wysokość nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do odliczenia w następnych okresach rozliczeniowych, jeżeli wystąpi konieczność skorygowania kolejnych okresów rozliczeniowych, wzywać podatnika do dokonania tej czynności (o ile samodzielnie nie skoryguje deklaracji).
27. Postanowienia i decyzje wprowadzać i zatwierdzać w PoltaxPlus niezwłocznie po ich wydaniu/doręczeniu. Wskazywać prawidłowy powód wystawienia dokumentu.
28. Prawidłowo opisywać informatyczne nośniki danych zawierające dowody. Sporządzać i przechowywać w aktach sprawy razem z nośnikiem karty ewidencyjne dowodu.
29. Zwiększyć nadzór nad danymi wprowadzonymi w MZA w wyniku przeprowadzonych przez Organ podatkowy czynności.
30. Przeprowadzić kontrolę funkcjonalną w zakresie stwierdzonych nieprawidłowości i uchybień w terminie 9 miesięcy od dnia udzielenia informacji o sposobie wykonania zaleceń pokontrolnych oraz przekazać informację 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 (t.j. Dz. U. z 2020, poz. 224 ze zm.), w brzmieniu obowiązującym przed 6 września 2025 r., od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.
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
Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu Maciej Młodzikowski (podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym)

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).

Korespondencję otrzymują

1. Adresat - elektronicznie
2. aa

Do wiadomości – wyłącznie drogą elektroniczną

1. Z-ca DIAS – Arkadiusz Radziejewski
2. Z-ca DIAS – Paweł Siuda
3. Z-ca DIAS – Robert Stangret
4. Z-ca DIAS – Dariusz Strugliński
5. Z-ca DIAS – Agata Wciórka
6. Wydział Kontroli Podatkowej, Kontroli Celno-Skarbowej i Nadzoru nad Czynnościami Sprawdzającymi oraz Zarządzania Ryzykiem (ICK)
7. Referat Współpracy Międzynarodowej (ICM)
8. Referat Nadzoru nad Orzecznictwem (ION)
9. Referat Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej (IOR)
10. Wieloosobowe Stanowisko Ochrony Danych (IWD)
11. Dział Wsparcia Zarządzania oraz Statystyki i Analiz (IWZ)