



RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER FINANSÓW

Warszawa, 14 lipca 2022 roku

Sprawa: Kontrola w jednostkach
podległych
Znak sprawy: DOM9.0812.5.2022

Kontakt: , główny specjalista
tel: 
e-mail: @mf.gov.pl

Wystąpienie pokontrolne

Jednostka kontrolowana:

 Urząd Skarbowy w  (NIP: )

Zakres kontroli:

Przedmiot kontroli: Prawdliwość stosowania wiążących informacji stawkowych przez organy podatkowe.

Okres objęty kontrolą: od 1 lipca 2020 r. do 31 grudnia 2021 roku.

Termin przeprowadzenia czynności kontrolnych:

Kontrolę przeprowadzono w okresie od 5 maja 2022 r. do 15 czerwca 2022 r., na podstawie upoważnienia do przeprowadzenia kontroli nr BMI.0104.128.2022 z 21 kwietnia 2022 roku.

(dowód: akta kontroli tom I str. 1)

Kontrolę przeprowadzili:

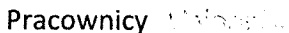
-  - główny specjalista,
-  - główny specjalista.

I. Ocena skontrolowanej działalności:

Kontrolowany obszar oceniono pozytywnie z uchybieniami.

Ocena jest efektem ustaleń przedstawionych w części szczegółowej niniejszego dokumentu oraz przyjętych kryteriów kontroli.

W kontrolowanym okresie nie utworzono odrębnych aktów prawa wewnętrznego regulujących kwestie instytucji wiążącej informacji stawkowej¹. Zadania w tym zakresie realizowane były przez jednostkę w oparciu o przepisy ustawy o podatku od towarów i usług², Wytyczne dla organów podatkowych związanych z wejściem w życie Wiążącej Informacji Stawkowej³ oraz zalecenia wynikające z pism wydawanych w trybie nadzoru.

Pracownicy  Urzędu Skarbowego  realizujący zadania w zakresie czynności sprawdzających i kontroli podatkowych w podatku od towarów i usług, głównie

¹ dalej: WIS

² ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. z 2021 r. poz.685 z późn. zm.), dalej ustawa o podatku VAT,

³ przekazane Dyrektorom Izb Administracji Skarbowej przy piśmie z 22 czerwca 2020 r. Nr DPP8.8102.1.2020, dalej Wytyczne w sprawie WIS,

ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa | tel. +48 (22) 694 49 01 | email: sekretariat.dom@mf.gov.pl |

- o dokonywania czynności sprawdzających z wyłączeniem czynności zastrzeżonych dla innych komórek,
- o badania zasadności zwrotu podatków w tym dotyczących nadpłat,
- o wydawania postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatku.

Nadzór nad pracą komórki sprawowali: pan _____ kierownik działu, pan _____ pierwszy zastępca naczelnika oraz pan _____ naczelnik urzędu.

- Działu Kontroli Podatkowej, Podatków Dochodowych, Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych (SKP) składającego się z trzech referatów SKP-1, SKP-2 i SKP-3, m.in. w zakresie:

- o prowadzenia kontroli podatkowej,
- o wydawania postanowień w sprawach przedłużenia terminu zwrotu podatku,
- o wnioskowanie o zabezpieczenie wykonania zobowiązań podatkowych,
- o prowadzenia czynności sprawdzających u kontrahenta podatnika w zakresie objętym kontrolą,
- o prowadzenie innych czynności sprawdzających wynikających z zadań realizowanych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego,
- o prowadzenia postępowań podatkowych w tym m.in. w sprawach określania wysokości przychodu/dochodu, wysokości zobowiązania podatkowego, wysokości nadpłaty, kwoty zwrotu, kwoty zwrotu różnicy podatku, kwoty zwrotu podatku naliczonego lub różnicy podatku do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy, ustalania zobowiązań podatkowych, orzekania w sprawach odpowiedzialności następców prawnych, podmiotów przekształconych oraz płatników za zobowiązania podatkowe,

Nadzór nad pracą komórki sprawowali: pan _____ kierownik działu (do 14.07.2021 r.) pan _____ kierownik działu (od 15.07.2021 r.) pan _____ pierwszy zastępca naczelnika oraz pan _____ naczelnik urzędu.

(dowód: akta kontroli tom I str. 160-162)

Od 1 lipca 2020 r. w związku z wejściem w życie nowej matrycy stawek VAT organy podatkowe są związane mocą wiążącą WIS wydawanych przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej. W konsekwencji czego są zobowiązane uwzględniać z urzędu rozstrzygnięcia zawarte w WIS, m.in. w toku czynności sprawdzających, kontroli podatkowych czy prowadzonych postępowań podatkowych.

Realizację zadań związanych ze stosowaniem WIS regulują:

- ustawa o podatku VAT,
- Wytyczne w sprawie WIS,
- Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług⁶,
- pisma i zalecenia kierowane w trybie nadzoru.

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Krakowie przekazał 25.06.2020 r. Naczelnikowi Urzędu Skarbowego w _____ do wiadomości Wytyczne w sprawie WIS.

W kontrolowanym okresie w Urzędzie nie utworzono odrębnych aktów prawa wewnętrznego regulujących kwestie WIS.

Z przekazanych informacji przez Naczelnika Urzędu wynika, że przyjęto obowiązek przestrzegania procedur opisanych i wynikających z Wytycznych w sprawie WIS w kształcie opracowanym przez Departament Poboru Podatków w Ministerstwie Finansów.

(dowód: akta kontroli tom I str. 226)

⁶ z sierpnia 2021 (pkt II ppkt 2), zwane dalej Wytyczne do VAT

⁷ dalej Naczelnik Urzędu

Wiążąca informacja stawkowa jest decyzją, wydawaną na potrzeby opodatkowania podatkiem dostawy towarów, importu towarów, wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów albo świadczenia usług, która zawiera:

- opis towaru albo usługi będących przedmiotem WIS,
- klasyfikację towaru według działu, pozycji, podpozycji lub kodu Nomenklatury scalonej (CN) albo według działu, grupy, klasy, kategorii, podkategorii lub pozycji Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług albo według sekcji, działu grupy lub klasy Polskiej Klasyfikacji Obiektów Budowlanych albo usługi według działu, grupy, klasy, kategorii, podkategorii lub pozycji Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług, niezbędną do:
 - określenia stawki podatku właściwej dla towaru albo usługi,
 - stosowania przepisów ustawy oraz przepisów wykonawczych na jej podstawie - w przypadku, o którym mowa w art. 42b ust. 4 ustawy o VAT,
- stawkę podatku właściwą dla towaru albo usługi.

Zgodnie z Wytycznymi w sprawie WIS organy podatkowe podczas prowadzonych czynności sprawdzających, kontroli i postępowań podatkowych powinny w szczególności sprawdzać:

- czy podatnik posiada WIS,
- czy nie zostało wniesione odwołanie od WIS, skarga do WSA albo skarga kasacyjna do NSA (...),
- czy WIS nie wygasła z mocy prawa,
- czy weryfikowany towar albo usługa (...) będące przedmiotem dostawy albo świadczenia usług są tożsame pod każdym względem z tymi, które są przedmiotem wydanej WIS,
- czy WIS wiąże w odniesieniu do czynności dokonanej przez podatnika, biorąc pod uwagę datę dokonania czynności oraz datę, od której WIS zaczyna wiązać organy.

Ponadto w treści dokumentów pokontrolnych (protokół, wynik kontroli) oraz wydanych decyzji powinno znaleźć się odniesienie do WIS (o ile została wydana dla podatnika), tj. wskazanie, że istnieją przesłanki do zastosowania WIS albo uzasadnienie dlaczego organ nie zastosował WIS, albo informacja, że dla podatnika nie została wydana WIS. Powyższe należy odpowiednio odnieść, w zależności od sytuacji i zakresu czynności, do protokołu z czynności sprawdzających.

(dowód: akta kontroli tom I str. 22)

Zgodnie z zaleceniami przekazanymi organom podatkowym przez Departament Nadzoru nad Kontrolami w piśmie z 4.03.2021 r. nr DNK12.8622.134 w toku czynności sprawdzających, weryfikacja WIS, co do zasady powinna odbywać się w sytuacjach w których sprawdzenie WIS niezbędne jest do zweryfikowania prawidłowości rozliczenia.

Narzędziem umożliwiającym uwzględnienie rozstrzygnięć zawartych w WIS jest rejestr RWDW, w którym należy sprawdzić czy dla podatnika została wydana decyzja WIS oraz zapoznać się z treścią decyzji WIS i dodatkowymi informacjami dotyczącymi wydanej WIS (tj. m.in. informacji o wniesieniu odwołania, skargi do WSA, o zmianie decyzji WIS przez Dyrektora KIS, o zmianie albo uchyleniu decyzji WIS przez Szefa KAS, o dacie doręczenia decyzji).

Ze względu na konieczność objęcia sprawozdawczością stosowanie WIS przez organy podatkowe w aplikacji e-Orus w module „Ewidencja Czynności Sprawdzających MF AP (CZSP) 34” - „Obsługa czynności sprawdzającej” rozszerzono funkcjonalności, tj. dodano checkbox pn. „Weryfikacja WIS” z pozycjami do wyboru: N – nie sprawdzano, czy ma WIS, M - Ma WIS, B – Brak WIS (pismo z 4.03.2021 r. nr DNK12.8622.134.2020).

Następnie w celu usprawnienia realizacji obowiązku ewidencyjnego WIS dokonano integracji systemów e-Orus i EBTI PL2 moduł RWDW WIS, dzięki której użytkownik e-Orus, miał możliwość pozyskania danych o zarejestrowaniu WIS podmiotu, bez konieczności logowania się i sprawdzania tych informacji w rejestrze RWDW (pismo z 2.06.2021 r. nr DNK12.8622.134.2020).

(dowód: akta kontroli tom I str. 248-249)

2. Dostęp do rejestru wydanych decyzji WIS

W kontrolowanej jednostce według stanu na 25.02.2022 r. dostęp do rejestru RWDW posiadało 19 pracowników, w tym:

- 8 pracowników z Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających SKA,
- 10 pracowników z Działu Kontroli Podatkowej, Podatków Dochodowych, Podatku od Towarów i Usług oraz Podatków Majątkowych i Sektorowych SKP,

Upoważnienia do korzystania z rejestru zostały nadane pracownikom ww. komórek organizacyjnych w okresie od 3.01.2021 r. do 25.02.2022 r.

(dowód: akta kontroli tom I str. 196)

3. Ustalenia w zakresie stosowania wiążącej informacji stawkowej

Z uwagi na moc wiążącą WIS, organy podatkowe są zobowiązane uwzględniać z urzędu rozstrzygnięcia zawarte w WIS, w toku czynności sprawozdających, kontroli podatkowych, kontroli celno-skarbowej albo postępowania podatkowego, prowadzonych wobec podatnika, na rzecz którego wydano WIS (pismo DPP16.811.3.2020 z 29.07.2020 r.).

Dostęp do rejestru RWDW daje możliwość organom podatkowym zapoznania się online w treścią decyzji WIS oraz dodatkowymi informacjami o przebiegu postępowania w sprawie WIS w celu realizacji obowiązku stosowania mocy wiążącej WIS dla organów w toku prowadzonych postępowań.

Organy podatkowe są obowiązane sprawdzać, czy dla weryfikowanego podatnika została wydana WIS.

3.1 Postępowania podatkowe

Z Raportu o dokumentach wystawionych przez organy podatkowe – Dokumenty wystawione przez US, kod R_DEC_DOK_RAP według parametrów kod podatku VAT, kod formularza ZOB-W, za rok 2020 zawierającego 59 pozycji (20 podmiotów) oraz za rok 2021 zawierającego 7 pozycji (5 podmiotów) kontrolą objęto wszystkie 14 podmiotów, wobec których kontrola podatkowa została przeprowadzona za okresy rozliczeniowe od 7/2020 r. i zakończona wydaniem decyzji.

(dowód: akta kontroli tom I str. 202-208)

W jednym przypadku postępowanie podatkowe nie zostało zakończone. Przedłożono zawiadomienie znak sprawy 1271-SKP-3.4103.36.2021.18 z 18.04.2022 r. informujące podatnika NIP [REDAKOWANE] o niezafatwieniu sprawy dotyczącej postępowania podatkowego w podatku od towarów i usług w określonym wcześniej terminie oraz o wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy.

Weryfikacji poddano decyzje wydane dla niżej wymienionych podmiotów o numerach NIP:

[REDAKOWANE]

Na podstawie okazanej dokumentacji ustalono, że decyzje wydane dla podatników o numerach NIP:

[REDAKOWANE]

dotyczyły ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego w zakresie podatku od towarów i usług wynikającego z art. 112b ustawy o podatku VAT.

Z uwagi na fakt, iż podatnicy złożyli po zakończonych kontrolach deklaracje korygujące jako ostateczne rozliczenie w pełni uwzględniające ustalenia kontroli, postępowania podatkowe dotyczyły wyłącznie ustalenia dodatkowego zobowiązania w podatku VAT a nie rozliczenia podatku VAT, tym samym nie zaistniały przesłanki do weryfikacji WIS.

W przypadku spraw NIP [redacted] oraz NIP [redacted], podatnicy złożyli odwołania od decyzji Naczelnika Urzędu nr 1271-SKP-1.4103.4.2021.5 z 6.07.2021 r. i nr 1271-SKP-1.4103.8.2021 w sprawie ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Krakowie decyzjami nr 1201-IOP2.2.4103.43.2021.4 z 7.10.2021 r. i 1201-IOP2.2.4103.54.2021.3 z 11.02.2022 r. uchylił w całości decyzje organu pierwszej instancji i odpowiednio:

- przekazał sprawę do ponownego rozpatrzenia przez ten organ,
- umorzył postępowanie.

W odniesieniu do podatnika NIP [redacted] Naczelnik Urzędu decyzją nr 1271-SKP-2.4103.10.2021 z 26.11.2021 r. umorzył postępowanie podatkowe w sprawie ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego w podatku od towarów i usług za 10/2020 r.

Organ podatkowy przeprowadził w Spółce kontrolę w zakresie rzetelności deklarowanych podstaw opodatkowania oraz obliczania podatku w rozumieniu przepisów o podatku od towarów i usług za 10/2020 r. i 11/2020 r. W wyniku kontroli zostały stwierdzone nieprawidłowości w zakresie rozliczania podatku od towarów i usług. Postanowieniem znak 1271-SKP-2.4103.10.2021 z 23.09.2021 r. Naczelnik Urzędu wszczął postępowanie podatkowe w sprawie ustalenia dodatkowego zobowiązania podatkowego wynikającego z art. 112b ustawy o VAT w podatku od towarów i usług za 10/2020 r., w związku z zaniżeniem zobowiązania podatkowego za ten miesiąc.

Biorąc pod uwagę złożone przez pełnomocnika spółki wyjaśnienia i dokumenty oraz uzasadnienie do wyroku Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z 15.04.2021 r. w sprawie C-935/19 oceniającym polskie przepisy umożliwiające nałożenie tzw. sankcji VAT przedmiotowe postępowanie podatkowe zostało umorzone.

Z uwagi na fakt, iż postępowanie dotyczyło wyłącznie sankcji w podatku VAT a nie rozliczenia podatku VAT, nie zaistniały przesłanki do weryfikacji WIS.

(dowód: akta kontroli tom II str. 526-633)

Reasumując, należy stwierdzić, że we wszystkich badanych sprawach nie było konieczności do weryfikacji rozstrzygnięć zawartych w wydanych decyzjach w zakresie WIS.

3.1.1 Sprawozdawczość w zakresie WIS

Na podstawie przedłożonych dokumentów – sprawozdań za II półrocze 2020, I i II półrocze 2021 dot. postępowań podatkowych prowadzonych w zakresie podatku od towarów i usług z uwzględnieniem kwestii WIS ustalono, iż w badanym okresie wydano w podatku od towarów i usług łącznie 31 decyzji przez organ I instancji, w tym 12 decyzji pokontrolnych. W zakresie WIS nie odnotowano żadnych przypadków w których, m.in.:

- WIS wiąże organ podatkowy,
- WIS nie wiąże organu podatkowego,
- na podstawie WIS podatnik skorzystał z ochrony,
- WIS innego podmiotu, na podstawie których ochrona nie ma zastosowania.

(dowód: akta kontroli tom I str. 231-236)

3.2 Kontrole podatkowe

Pismem z 25.02.2021 r. DNK6.8621.1.2021 poinformował, że w styczniu 2021 r. w słownikach centralnych SC202B w module KONTROLA w Poltax Plus wprowadzono nowe ustalenia dotyczące WIS. Ustalenia są obowiązkowe i należy je wprowadzać w każdej kontroli podatkowej. Ustalenia odnoszą się do całej kontroli, a nie do poszczególnych jej obszarów. W przypadku gdy podatnik nie posiada żadnego WIS związanego z zakresem kontroli należy wprowadzić ustalenie WISL z liczbą równą 0 i nie wprowadzać pozostałych WISNT, WISTN, WISTT.

Z informacji uzyskanej od Naczelnika Urzędu wynika, że w ramach postępowań podatkowych, kontroli podatkowej i czynności sprawdzających organ podatkowy:

- nie występował do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej o informację lub dokumentację w zakresie wydanych decyzji WIS,
- nie stwierdził wystąpienia przypadków ochrony innych podatników niż adresaci WIS na warunkach określonych w art. 42c ust. 1 pkt. 1 ustawy o podatku VAT.

(dowód: akta kontroli tom I str. 227)

4. Kontrole funkcjonalne

Zagadnienia kontroli funkcjonalnej w okresie objętym kontrolą regulowały przepisy zawarte w Zarządzeniu Nr 10/2017 Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Krakowie z dnia 25 marca 2019 r. w sprawie kontroli funkcjonalnej wykonywanej w jednostkach Izby Administracji Skarbowej w Krakowie.

Zgodnie z zapisami ww. zarządzenia kontrola funkcjonalna powinna być przeprowadzona nie rzadziej niż raz na pół roku i swoim zakresem powinna obejmować bieżącą realizację zadań i czynności wykonywanych na stanowisku pracy a wyniki kontroli funkcjonalnej przedstawiane są na naradzie kadry kierowniczej urzędu co najmniej dwa razy w roku – do 14 sierpnia za pierwsze półrocze i do 15 lutego roku następnego za drugie półrocze, celem ich podsumowania, dokonania ustaleń, wniosków i wydania poleceń.

Naczelnik Urzędu pismem z 2.06.2022 r. nr 1271-SKP-2.4020.16.2022.4 poinformował, że za okres objęty kontrolą nie prowadzono kontroli funkcjonalnych zakresie wiążących informacji stawkowych. Kontrole funkcjonalne w tym zakresie przeprowadzono za pierwszy kwartał 2022 roku.

(dowód: akta kontroli tom I str. 216-218)

III. Zalecenia pokontrolne

Przedstawiając powyższą ocenę wynikającą z ustaleń kontroli, zobowiązuję Pana Naczelnika do podjęcia działań mających na celu zapewnienie prawidłowego działania Urzędu oraz zapobieganie powstaniu uchybień. W szczególności należy:

1. w przypadku posiadania przez podatnika decyzji w sprawie WIS zamieszczać w dokumentach z czynności sprawdzających prawidłowe informacje o decyzjach WIS pozyskane z rejestru RWDW oraz stosowne zapisy zgodnie z Wytycznymi w sprawie WIS,
2. wprowadzać do systemu ZISAR Plus ustalenia dotyczące WIS w każdej kontroli podatkowej,
3. dokonać analizy stwierdzonych uchybień, osobom odpowiedzialnym za ich powstanie udzielić instruktażu w celu prawidłowej realizacji zadań.

IV. Pozostałe informacje i pouczenia

Od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.

Zobowiązuję Pana Naczelnika do przekazania w terminie 30 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, informacji o sposobie wykonania zaleceń, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia.

Ponadto proszę o przekazanie, w terminie 9 miesięcy od daty udzielenia odpowiedzi o sposobie wykonania zaleceń, informacji o rezultatach ich wdrożenia po przeprowadzonej kontroli.

Podstawa prawna

Art. 46 ust. 1 i ust. 3 pkt 1 i 3, art. 47, art. 48 oraz art. 49 ustawy z dnia 15 lipca 2011 r. o kontroli w administracji rządowej (Dz.U. z 2020 r. poz. 224).

Z upoważnienia

Ministra Finansów

Zastępcą Dyrektora

Departamentu Organizacji i Współpracy
Międzynarodowej Krajowej Administracji Skarbowej

Dominik Brodziak

/podpisano kwalifikowanym
podpisem elektronicznym/