

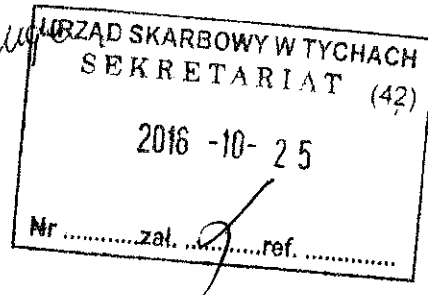


DYREKTOR
IZBY SKARBOWEJ
W KATOWICACH

2401-KW2.0710.27.2016.6
2401-16-111390

2431. SW. 070. 2 2016

Katowice, dnia 24 października 2016 r.



SW ewidencja
PP-2

25.10.2016

Pani Ewa Langer
Naczelnik
Urzędu Skarbowego
w Tychach

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Na podstawie art. 46 ust. 1 i art. 47 ustawy z dnia 15 lipca 2011r. o kontroli w administracji rządowej (Dz. U. Nr 185, poz. 1092), Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach przekazuje wystąpienie pokontrolne z kontroli prowadzonej na podstawie Rozdziału II ww. ustawy, w trybie zwykłym w Urzędzie Skarbowym w Tychach w zakresie:

Prawidłowość przedłużania terminu zwrotu różnicy podatku od towarów i usług (VAT) zgodnie z art. 87 ust. 2 ustawy o podatku od towarów i usług (tj. Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm).

Analizie podlegały czynności organu podatkowego w 2015 r. i w pierwszym kwartale 2016 r.

Kontrolę przeprowadzono w dniach 10, 11, 12 sierpnia 2016 r

Ustalenia dokonane w trakcie kontroli zostały przedstawione w projekcie wystąpienia pokontrolnego z dnia 22 września 2016 r. znak 2401-KW2.0710.27.2016.5, doręczonym w dniu 26 września 2016 r., do którego Naczelnik Urzędu Skarbowego w Tychach nie wniósł zastrzeżeń.

Na podstawie dokonanych ustaleń Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach **ocenia pozytywnie pomimo stwierdzonych uchybień** działania Urzędu Skarbowego w Tychach w zakresie objętym kontrolą.

Powyższe uzasadniają ustalenia poczynione w zagadnieniach tematycznych objętych kontrolą oraz ujawnione uchybienia i nieprawidłowości:

- 1) Informacje o przeprowadzonej kontroli funkcjonalnej nie zostały zarejestrowane w systemach BA i SZD (odpowiednio).

W związku z powyższym poleca się NUS:

Informacje o przeprowadzonych kontrolach funkcjonalnych zamieszczać we właściwych ewidencjach.



Administracja
Podatkowa

- 2) Braki formalne: na postanowieniu brak podpisów osoby sporządzającej i akceptującej – 2 przypadki.

W związku z powyższym poleca się NUS:

Na dokumentach (w formie papierowej) jak np. notatki służbowe, analizy, wezwania, postanowienia czy decyzje każdorazowo zamieszczać dane umożliwiające jednoznaczną identyfikację (czytelny podpis wraz z pieczętką służbową) pracownika, tak sporządzającego dany dokument, jak i wstępnie go weryfikującego. Identyczne dane winna zamieszczać osoba dokonująca ostatecznego zatwierdzenia. Ponadto powyższe dane winny być opatrywane datą sporządzenia, weryfikacji czy zatwierdzenia.

Sposób podpisywania (zatwierdzania) dokumentów w formie papierowej regulują przepisy Rozdziału VIII Zarządzenia nr 14 Ministra Finansów z dnia 27 listopada 2001 r. („Podpisywanie pism”).

- 3) Analiza zasadności zwrotu VAT została sporządzona (wydrukowana) miesiąc po upływie terminu zwrotu – 1 przypadek.

W związku z powyższym poleca się NUS:

Wykonywać Analizy zasadności zwrotu bez zbędnej zwłoki, gdyż jest ona jednym z istotnych (podstawowych) elementów przy wyborze procedury weryfikacji zwrotu i podejmowanych w jej ramach działań.

- 4) W sporządzonej analizie nie dokonano (określonego w formularzu) wyboru sposobu weryfikowania zwrotu – 2 przypadki.

Wykorzystywany w analizie formularz „Analiza zasadności zwrotu VAT” w sposób jednoznaczny określa wymogi stawiane uczestnikom procesu analizy danych związanych z wykazaniem zwrotu, wyborem dalszego sposobu weryfikowania zwrotu (czynności sprawdzające, kontrola podatkowa) czy też zatwierdzenia zwrotu bez podejmowania innych dodatkowych czynności.

W końcowej części formularza zawarte jest następujące sformułowanie:

„Przeprowadzone czynności analityczne wskazują na (niepotrzebne skreślić):

- ⇒ zatwierdzenie zwrotu,
- ⇒ przeprowadzenie czynności sprawdzających,
- ⇒ przeprowadzenie weryfikacji danych rejestracyjnych,
- ⇒ przeprowadzenie kontroli podatkowej”

co jednoznacznie wskazuje, iż (na danym etapie weryfikacji/analizy) winna zostać wybrana jedna z czterech wyżej wymienionych możliwości.

W związku z powyższym poleca się NUS:

Prawidłowo wypełniać wykorzystywany w analizie formularz „Analiza zasadności zwrotu VAT” w sposób jednoznacznie określający postępowanie z wykazaniem przez podatnika zwrotu.

- 5) Zastosowanie niewłaściwego (błédnego) pouczenia w postanowieniu o przedłużeniu terminu zwrotu – 1 przypadek.

W stanie prawnym obowiązującym do 14 sierpnia 2015 r. i zgodnie z dotychczasową linią orzecniczą (NSA z dnia 08.06.2014 r., I FSK 1301/13), na postanowienie naczelnika urzędu

skarbowego w przedmiocie przedłużenia terminu zwrotu w procedurze kontroli podatkowej, postępowania podatkowego, służyła skarga do WSA na podstawie art. 3 § 2 pkt 4 ustawy z dnia 30 sierpnia 2001 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (t. j. Dz. U. z 2012 r., poz. 270 ze zm.), po uprzednim wezwaniu do usunięcia naruszenia prawa.

W stanie prawnym po 15 sierpnia 2015 r., nadanym brzmieniem ustawy z dnia 09 kwietnia 2015 r., o zmianie ustawy prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, zgodnie z art. 3 § 2 pkt 4 p.p.s.a, sąd sprawując sądową kontrolę administracji publicznej – orzeka w sprawach aktów lub czynności z zakresu administracji publicznej dotyczących uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa, jednak z wyłączeniem aktów lub czynności podjętych w ramach postępowania administracyjnego określonego w ustawie z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego oraz postępowań określonych w działach IV – Op. – postępowanie podatkowe, V Op. – czynności sprawdzające, VI Op. – kontrola podatkowa, art. 31 ust. 1 ustawy o kontroli skarbowej. Sądy administracyjne wobec spraw wniesionych po 15 sierpnia 2015 r. dotyczących postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu zachowują się w dwojaki sposób, aczkolwiek zazwyczaj odrzucają skargi:

- WSA Kielce z dnia 14/01/2016 r., I SA/Ke 9/16,
- WSA Kielce z dnia 29/12/2015, I SA/Ke 791/15,
- WSA Łódź z dnia 14/01/2016 r., I SA/Łd 1432/15.

W związku z powyższym:

Od 15 sierpnia 2015 r., podatnikowi nie przysługuje skarga do sądu administracyjnego na postanowienie o przedłużeniu terminu zwrotu w procedurze kontroli podatkowej, postępowania podatkowego, kontroli skarbowej. Prawo wniesienia do sądu skargi jest zagwarantowane poprzez zaskarżenie bezczynności organu podatkowego.

Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach zaznacza, że niniejsze zagadnienie będzie rozpatrywane przez Skład Siedmiu Sędziów, w związku z pytaniem skierowanym przez NSA – I FSK 724/16 z dnia 13 lipca 2016 r.

- 6) W związku z doręczaniem postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu po upływie terminu zwrotu, DIS wskazuje:

Przepisy art. 87 ust. 2 ustawy o VAT dają podstawę do przedłużenia terminu zwrotu do czasu zakończenia weryfikacji rozliczenia podatnika dokonywanego w ramach czynności sprawdzających, kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej lub postępowania kontrolnego na podstawie przepisów o kontroli skarbowej, jeżeli zasadność zwrotu wymaga dodatkowego sprawdzenia. Bezsporna i wielokrotnie potwierdzana przez orzecznictwo sądowe jest możliwość przedłużania terminów zwrotu jedynie w sytuacji, gdy terminy te nie upłynęły.

W zakresie liczenia końcowego terminu zwrotu / skutecznego przedłużenia terminu zwrotu podatku VAT ukształtowały się w doktrynie dwie linie, które warunkują skuteczność przedłużenia:

- od wydania postanowienia;

Stanowisko, iż chwilą przedłużenia terminu zwrotu jest data wydania postanowienia zostało zaprezentowane między innymi w wyrokach: sygn. I SA/Sz 1124/14, sygn. I SA/Sz 1125/14

z dnia 14 stycznia 2015 r., I SA/Sz 1474/13 z dnia 18 września 2014 r., I SA/Ke 578/14 z dnia 30 grudnia 2014 r. Orzecznictwo, w którym Sądy uznają, iż chwilą przedłużenia terminu jest data wydania aktu administracyjnego przedłużającego termin odwołuje się do wyroku NSA z dnia 17 stycznia 2003 r., sygn. III SA 457/01, uchwały 7 sędziów NSA z 17 grudnia 2007 r., I FPS 5/07, uchwały NSA z dnia 14 grudnia 2009 r., sygn. II FPS 7/09 i wyroku Sądu najwyższego z dnia 2 października 2002 r., sygn. III RN 149/01.

- od doręczenia postanowienia o przedłużeniu przed upływem terminu zwrotu;
Stanowisko, iż chwilą przedłużenia terminu zwrotu jest data skutecznego wprowadzenia do obrotu prawnego postanowienia przedłużającego termin czyli data doręczenia zostało zaprezentowane między innymi w wyrokach: sygn. III SA/Wa 2642/13 z dnia 27 lutego 2014 r., III SA/Wa 2308/14 z dnia 6 listopada 2014 r., III SA/Wa 1642/13 z dnia 4 września 2013 r., I SA/Po 1058/13 z dnia 29 kwietnia 2014 r., I SA/Łd 845/14 z dnia 27 listopada 2014 r., I SA/Po 588/15 z dnia 10 listopada 2015 r. (nieprawomocne). W przedmiotowych orzeczeniach Sądy odwołując się do wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 13 października 2008 r., sygn. Akt K 16/07 uznają, że chwilą przedłużenia terminu jest data doręczenia postanowienia. We wskazanych powyżej wyrokach podkreślane jest, że:

- nie jest wystarczające samo tylko sporządzenie (napisanie) i podpisanie postanowienia przedłużającego termin. Musi ono zostać skutecznie wprowadzone do obrotu prawnego, tak aby było wiążące zarówno dla organów jak i jego adresata,
- zasadą jest, że decyzja (postanowienie) wchodzi do obrotu prawnego i wywołuje określone obowiązki i uprawnienia z chwilą jej doręczenia stronie, a jedynym wyjątkiem są decyzje w przedmiocie umorzenia zaległości podatkowej, wchodzące do obrotu prawnego w dacie ich wydania. Jeśli więc ustawodawca nie przewidział w omawianym przepisie innych wyjątków od zasady wejścia do obrotu aktu prawnego z datą doręczenia stronie, to znaczy, że postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu VAT również wchodzi do obrotu prawnego z tak oznaczoną datą, tj. datą doręczenia stronie.

W związku z powyższym:

Mając na względzie przedstawione powyżej rozbieżności, **proponuje się NUS** stosowanie zasady doręczania podatnikom postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu przed jego upływem. W przypadku braku takiej możliwości stosować zasadę wskazaną w orzeczeniach Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 lipca 2016 r., sygn. akt: I FSK 1943/15, I FSK 1468/15, I FSK 2081/15, I FSK 1539/15, I FSK 1893/15, I FSK 2208/15, I FSK 2039/15, w których podkreślono, że Organ pozostaje w terminie, jeśli operator otrzyma pismo przed jego upływem. Takie przekazanie pisma osobie trzeciej nadaje walor oficjalności i zapobiega antydatowaniu. Jednocześnie Dyrektor Izby Skarbowej w Katowicach przypomina, że zgodnie z *Wytocznymi do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług – październik 2014 r., marzec 2016 r.*, w przypadku uchybienia terminu przekazania zwrotu podatku VAT, naczelnik urzędu skarbowego wszczyna postępowania wyjaśniające w celu ustalenia przyczyn i osób winnych przekroczenia terminu.

- 7) Nieuzasadnione opóźnienie w odnotowaniu w systemie POLTAX postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu - 1 przypadek.

W związku z powyższym poleca się NUS:

Wprowadzać (odnotowywać) dokumenty w systemie POLTAX bez zbędnej zwłoki.

Ponadto stwierdzono:

Wprowadzenie postanowienia o przedłużeniu terminu zwrotu (wystawionego w dniu 31 grudnia 2015 r. dla 1 podatnika) w dniu 13 stycznia 2016 r., spowodowało, iż nie zostało ono ujęte w sprawozdaniu (informacji) Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tychach nr 2431-PP-2.7004.5.2015.AB/2801/2016 z dnia 12 stycznia 2016 r. będącego odpowiedzią na pismo Dyrektora Izby Skarbowej nr 2401-KW.0321.2.2016.1/002583/2016.

Zaznaczyć ponadto należy, iż pomimo zawartego w piśmie Dyrektora Izby Skarbowej jednoznacznego wskazania, aby sprawozdanie dotyczyło wydanych postanowień o przedłużeniu terminu zwrotu różnicy podatku od towarów i usług (VAT), zgodnie z art. 87 ust. 2 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, dane za 2015 r. dotyczą postanowień o przedłużeniu postępowania podatkowego prowadzonego wobec 1 podatnika (miesiące marzec, maj, grudzień 2013 r.), które nie zostały wydane w związku z art. 87 ustawy o VAT. Tym sposobem przesłane do Izby Skarbowej dane za 2015 r. nie odzwierciedlały stanu faktycznego.

W związku z powyższym poleca się NUS:

Sporządzać informacje (w tym przypadku do Izby Skarbowej) w sposób rzetelny, odpowiadający stanowi faktycznemu.

Niezależnie od powyższego w związku ze stwierdzonymi uchybieniami, szczególnie powtarzającymi się, polecam Naczelnikowi ich wyeliminowanie i podjęcie stosownych działań celem zapobieżenia ich występowaniu w przyszłości oraz zmierzających do zapewnienia prawidłowego wykonywania zadań w zakresie zagadnień objętych kontrolą.

Zgodnie z art. 48 ww. Ustawy o kontroli w administracji rządowej, od wystąpienia pokontrolnego nie przysługują środki odwoławcze.

W terminie jednego miesiąca od dnia otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego, prosi się Naczelnika Urzędu Skarbowego w Tychach o nadesłanie informacji o wykonaniu zaleceń lub wykorzystaniu wniosków, a także o podjętych działaniach lub przyczynach ich niepodjęcia.

Otrzymują:

- * Pani Ewa Langer
Naczelnik Urzędu Skarbowego w Tychach
- * IS KW2 aa.

p.o. DYREKTORA
IZBY SKARBOWEJ
w Katowicach


Teresa Zająca

