



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Poznaniu

LPO.410.027.02.2017

P/17/013

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli P/17/013 - Przeciwdziałanie wyłudzeniom podatku VATP/17/013 - Przeciwdziałanie wyłudzeniom podatku VAT

Jednostka przeprowadzająca kontrolę Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Poznaniu

kontrolerzy/Kontrolerzy 1. Przemysław Grad, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LPO/142/2017 z dnia 19 września 2017 r.
2. Paweł Siuda, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LPO/143/2017 z dnia 19 września 2017 r.

(dowód: akta kontroli str. 1-4)

Jednostka kontrolowana Pierwszy Wielkopolski Urząd Skarbowy w Poznaniu, ul. H. Sienkiewicza 22; 60-818
Poznań (dalej: Urząd lub PWUS)

Kierownik jednostki kontrolowanej Joanna Dudzińska, Naczelnik Urzędu (dalej: Naczelnik)¹

(dowód: akta kontroli str. 5-7)

Ocena ogólna

II. Ocena kontrolowanej działalności²

W okresie objętym kontrolą³ zadania związane z przeciwdziałaniem wyłudzeniom podatku VAT realizowane były, w Pierwszym Wielkopolskim Urzędzie Skarbowym w Poznaniu, priorytetowo. Rzetelnie analizowano ryzyko związane z rejestracją nowych podmiotów, w szczególności weryfikowano dane rejestracyjne podatników VAT. Bez zbędnej zwłoki, wykreślano z rejestru podatników podmioty nierzetelne. Zgodnie z wytycznymi Ministra Finansów oraz wewnętrznymi uregulowaniami weryfikowano zasadność zwrotów VAT. Urząd prawidłowo typował podmioty do kontroli. Skuteczność kontroli zasadności zwrotów VAT, mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli, wzrosła z 54,8% w roku 2015 do 71,8% w 2016 r. oraz 75,0% w I półroczu 2017 r. Stwierdzono jednak, że Urząd nie zawsze występował do Krajowego Rejestru Sądowego o wykreślenie fikcyjnych podmiotów, nie wprowadzał danych podatnika do Bazy Podmiotów Szczególnych, bądź wprowadzał je z opóźnieniem. Także z nieuzasadnioną zwłoką wykreślił z rejestru jednego podatnika VAT oraz sporządził analizę ryzyka rejestracyjnego. Ponadto nie wszczynano na bieżąco postępowań karnych skarbowych w sprawach, w których były ujawnione przestępstwa skarbowe, a postępowania podatkowe w wielu przypadkach prowadzono przewlekle.

¹ Od 1 października 2015 r. do 11 września 2017. r. Naczelnikiem Urzędu był Przemysław Gordzelewski. a od 12 września 2017 r. Joanna Dudzińska

² Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny ogólnej według proponowanej skali byłoby nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, stosuje się ocenę opisową, bądź uzupełnia ocenę ogólną o dodatkowe objaśnienie.

³ Od 1 stycznia 2016 r. do 30 czerwca 2017 r.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

Opis stanu faktycznego

1. Rejestrowanie podatników VAT oraz wykreślanie z rejestru podatników VAT

1.1. W okresie od 31 grudnia 2015 r. do 30 czerwca 2017 r. liczba zarejestrowanych w Urzędzie podatników VAT czynnych wzrosła z 3.769 do 3.984⁴, tj. o 5,7%⁵. Większość z tych podatników (tj. 80%) była zarejestrowana do transakcji wewnątrzspółnotowych (VAT UE). Liczba takich podmiotów wzrosła z 2.982 (na koniec 2015 r.) do 3.403 (I półrocze 2017 r.), tj. o 14,1%⁶. W okresie tym, w Urzędzie zarejestrowano 116 nowych podatników VAT (z tego w 2016 r. – 66, a w I półroczu 2017 r. – 50) oraz 1.023 podatników VAT przeniesionych z innych urzędów skarbowych (580 w 2016 r. a 443 w I półroczu 2017 r.)⁷.

(dowód: akta kontroli str. 9)

W okresie objętym kontrolą w PWUS obowiązywały regulacje w zakresie procesu rejestracji podatników VAT wynikające z polityki zarządzania ryzykiem zewnętrznym (dot. *segmentacji ogólnej przedsiębiorców ze względu na ich wiarygodność*⁸) przekazanej do stosowania przez Ministerstwo Finansów (dalej: MF) i wytycznych Ministerstwa Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług⁹ (dalej: wytyczne MF) oraz zaleceń kierowanych przez Ministerstwo Finansów¹⁰ i Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu¹¹.

(dowód: akta kontroli str. 26-43, 46)

Oceny analizy ryzyka rejestracji nowych podmiotów dokonywano w Urzędzie według jednolitych dla wszystkich urzędów skarbowych kryteriów zawartych w opracowanej przez Ministerstwo Finansów i przekazanej do wykorzystania w 2015 r. *Segmentacji ogólnej przedsiębiorców ze względu na ich wiarygodność*. Działania były przeprowadzane za pomocą aplikacji *Karta Oceny Ryzyka Rejestracyjnego Podmiotu (KORRP)*¹². Uprawnienia do używania aplikacji KORRP posiadało, w okresie kontrolowanym, ośmiu pracowników Urzędu, którzy zostali zapoznani z zasadami obsługi tej aplikacji, bez konieczności uczestnictwa w specjalnych szkoleniach z jej obsługi.

(dowód: akta kontroli str. 46, 102)

W wyniku analizy, w PWUS do grupy wysokiego ryzyka zakwalifikowano w 2016 r. 34 podmioty, a w I półroczu 2017 r. – 30. W porównaniu do 2015 r. i I półrocza 2016 r. liczba ta wzrosła odpowiednio o 18 i dziewięć podmiotów. W 2016 r. czynnościami weryfikacyjnymi przed rejestracją jako podatników VAT objęto 88% podmiotów, dla których ustalono wysokie ryzyko rejestracji, podczas gdy w 2015 r. – 75% takich podmiotów. Natomiast w I półroczu 2017 r. weryfikacją objęto wszystkie podmioty z tej grupy (30)¹³, co wynikało z wytycznych Departamentu Administracji Podatkowej Ministerstwa Finansów z 2 sierpnia 2016 r.. W latach 2015 – 2016

⁴ Według stanu na koniec 2016 r. liczba zarejestrowanych podatników VAT wyniosła 3.822.

⁵ Liczba podatników czynnych zarejestrowanych w urzędzie według stanu na 30 czerwca 2017 r. była wyższa o 313 podatników (o 8,5%) od liczby podatników zarejestrowanych na koniec czerwca 2016 r.

⁶ Według stanu na 30 czerwca 2017 r. liczba podatników VAT UE wzrosła o 359 (o 12% 8,5%) w porównaniu do liczby takich podatników na koniec czerwca 2016 r.

⁷ W I półroczu 2016 r. zarejestrowano 50 nowych oraz 505 podatników VAT przeniesionych z innych urzędów.

⁸ Segmentacja ogólna przedsiębiorców ze względu na ich wiarygodność stanowiąca załącznik nr 3 do Polityki zarządzania ryzykiem zewnętrznym, przekazana przez Ministerstwo Finansów do stosowania w 2014 r., zmieniona w 2015 r.

⁹ Wytyczne Ministerstwa Finansów z października 2014 r. oraz kolejne z marca 2016 r.

¹⁰ Pismo Ministra Finansów nr AP5.8622.2.2016 z 2 sierpnia 2016 r. i nr DPP1.8620.1.2017 z 29 maja 2017 r..

¹¹ Pismo Departamentu Administracji Podatkowej MF z 2 sierpnia 2016 r. i pismo Dyrektora IS w Poznaniu nr 3001-PT4.7000.66.2016 z 5 sierpnia 2016 r.

¹² Aplikacja przekazana urzędowi skarbowemu przez Ministerstwo Finansów w kwietniu 2015 r. Jest to lokalnie instalowane narzędzie służące do oceny ryzyka rejestracji podmiotu. Ostatniej aktualizacji dokonano w grudniu 2015 r.

¹³ W I półroczu 2016 r. 21 podmiotów, tj. 84%.

weryfikacją nie zostały objęte wszystkie podmioty z grupy wysokiego ryzyka przed ich rejestracją, ze względu na brak takiego obowiązku¹⁴, a w przypadku złożonego poprawnego pod względem formalnym zgłoszenia rejestracyjnego (VAT-R), podmiot taki mógł być zarejestrowany jako podatnik VAT¹⁵.

(dowód: akta kontroli str. 10, 46)

W efekcie przeprowadzonych działań weryfikacyjnych wobec podmiotów z grupy wysokiego ryzyka rejestracji, odmówiono w 2016 r. rejestracji 15 podmiotów, a osiem podmiotów wykreślono z rejestru podatników VAT. W I półroczu 2017 r. nie zarejestrowano pięciu podmiotów z grupy wysokiego ryzyka rejestracji, a jednego wykreślono z rejestru VAT. Podmioty niezarejestrowane oraz wykreślone z rejestru VAT w 2016 r. i w I półroczu 2017 r. stanowiły 45% podmiotów zaliczonych do grupy wysokiego ryzyka rejestracji, podczas gdy w 2015 r. - 81%. Relacja mierzona liczbą podmiotów zaliczonych do grupy wysokiego ryzyka rejestracji, które wykreślono z rejestru podmiotów zaliczonych do grupy wysokiego ryzyka do ogółu liczby podmiotów zaliczonych do grupy wysokiego ryzyka rejestracji w odniesieniu wyłącznie do wykreśleń z rejestru podatników VAT uległa obniżeniu w 2016 r. o 20% w porównaniu do 2015 r.

(dowód: akta kontroli str. 11)

Na podstawie obowiązującego od 1 stycznia 2017 r. art. 96 ust. 4a ustawy z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług¹⁶ (dalej: ustawa o podatku od towarów i usług, ustawa o VAT) w I półroczu 2017 r. nie zarejestrowano (bez konieczności zawiadomienia o tym podmiotu) siedmiu podmiotów jako podatników VAT, z czego sześciu z powodu braku kontaktu z wnioskującym (art. 96 ust. 4a pkt 3), a jednego ze względu na niezgodne z prawdą dane wykazane w zgłoszeniu rejestracyjnym (art. 96 ust. 4a pkt 1). Z kolei w III kwartale 2017 r. odmówiono rejestracji trzem podmiotom z powodu braku z nimi kontaktu, a dwóm podmiotom ze względu na podanie w zgłoszeniu rejestracyjnym danych niezgodnych z prawdą.

(dowód: akta kontroli str. 11)

1.2. Analiza działań weryfikacyjnych Urzędu wobec 10 (nowych) podmiotów, które wystąpiły o uzyskanie statusu podatnika VAT czynny, a stwierdzono w ich przypadku wysokie ryzyko rejestracji, wskazała, że każdorazowo dokonano rzetelnej analizy ryzyka rejestracji podmiotu z wykorzystaniem aplikacji KORRP oraz przestrzegano regulacji wewnętrznych w zakresie procesu rejestracji podatników VAT i VAT-UE. W dziewięciu przypadkach, arkusze oceny ryzyka sporządzono bez zbędnej zwłoki¹⁷.

Proces rejestracji¹⁸ trzech podatników dla potrzeb podatku VAT trwał do 10 dni, z czego w dwóch sprawach¹⁹ poza weryfikacją zgłoszenia rejestracyjnego w oparciu o dostępne bazy i dołączone do zgłoszenia dokumenty nie podejmowano innych czynności i rejestrację zakończono po czterech dniach, a w jednej sprawie weryfikacji zgłoszenia dokonano w oparciu o informacje z wizytacji lokalnej w siedzibie podmiotu oraz dokumenty przedłożone przez podatnika wezwanego do ich uzupełnienia.

W pozostałych siedmiu przypadkach proces rejestracji trwał od 34 dni do 5 miesięcy²⁰, ze względu na konieczność podejmowania dodatkowych czynności

¹⁴ Podmioty zostały zarejestrowane przed skierowaniem wytycznymi przed rozpoczęciem obowiązywania wytycznych Ministerstwa Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z marca 2016 r.

¹⁵ Takie powody podała w wyjaśnieniu Naczelnik Urzędu.

¹⁶ Dz.U. z 2017 r. poz. 1221, ze zm.

¹⁷ W terminie od 1 do 42 dni

¹⁸ Czasookres liczony od dnia wpływu zgłoszenia rejestracyjnego do urzędu skarbowego do dnia zarejestrowania.

¹⁹ Zgłoszeń rejestracyjnych dokonano w styczniu 2016 r. – tj. przed otrzymaniem wytycznych MF z 5 sierpnia 2016 r.

²⁰ W przypadku weryfikacji trzech zgłoszeń trwającej ponad trzy miesiące zaistniała konieczność trzykrotnego wzywania podatników i dwukrotnej wizytacji siedziby podatnika, a w także oczekiwania na informację z Sądu Gospodarczego (dotyczy postępowania rejestracyjnego trwającego najdłużej 157 dni).

sprawdzających, tj. wzywania podatników do złożenia wyjaśnień - ponawiane (každorazowo) w przypadku braku kontaktu lub odpowiedzi na wezwanie i przeprowadzania (w pięciu przypadkach) wizji lokalnych adresów siedziby podmiotów, w celu oceny adekwatności warunków lokalowych pod kątem profilu i rodzaju działalności. Czynności dodatkowe podejmowano w terminie od jednego do 22 dni od daty wpływu zgłoszenia VAT-R, dokumentując je w formie notatek służbowych. W czterech sprawach prowadzonych w 2016 r. każdorazowo, przed upływem kolejnego miesiąca, zawiadamiano podatnika o przedłużeniu postępowania i wyznaczeniu nowego terminu załatwienia sprawy. Natomiast w trzech sprawach prowadzonych w 2017 r. nie stosowano już takich zawiadomień. Naczelnik wyjaśniła, że po wprowadzeniu od 1 stycznia 2017 r. nowych regulacji ustawy o VAT (art. 96 ust. 4) dokonywano weryfikacji w formie czynności sprawdzających, stosownie do art. 272 pkt 5 Ordynacji podatkowej. Nie było zatem podstawy prawnej, by przy czynnościach sprawdzających dotyczących weryfikacji przy rejestracji jako podatnika podatku od towarów i usług stosować art. 140 Ordynacji podatkowej w zakresie zawiadamiania .

(dowód: akta kontroli str. 109-196)

W dwóch sprawach, spośród 10 zbadanych, dla których ustalono wysoki poziom ryzyka rejestracyjnego, Naczelnik odmówił rejestracji podatnika VAT, z czego w jednym przypadku (w 2016 r.) wydano decyzję odmowną²¹ z powodu wadliwego zgłoszenia rejestracyjnego wskazującego na fikcyjny adres siedziby podmiotu, podając w uzasadnieniu art. 96 ust. 4 ustawy o VAT. W drugim przypadku (w 2017 r.) nie zarejestrowano podatnika, stosownie do art. 96 ust. 4a ww. ustawy, ze względu na podanie w zgłoszeniu rejestracyjnym danych niezgodnych z prawdą. O tym fakcie powiadomiono podatnika w formie pisemnego zawiadomienia²², pomimo braku takiego obowiązku

W pozostałych ośmiu zbadanych sprawach informacje o rejestracji podatników VAT, dla których ustalono wysoki poziom ryzyka rejestracyjnego przekazywano na bieżąco do innych komórek Urzędu oraz monitorowano w Urzędzie²³ działalność takich podmiotów, stosownie do postanowień § 4 pkt 4 wytycznych MF. W ramach tego monitoringu sprawdzano składanie deklaracji VAT-7, analizowano zasadność zwrotów VAT, a także typowano do czynności sprawdzających i kontroli podatkowej. W efekcie tych działań w trzech sprawach wykreślono podatników z rejestru VAT, z czego dwóch podatników z powodu braku kontaktu z nimi, a jednego ze względu na upływ sześciomiesięcznego okresu zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej.

(dowód: akta kontroli str. 109-196)

1.3. Proces rejestracji podatników VAT wydłużył się średnio z 17 dni w 2015 r. do 30 dni w I półroczu 2017 r., przy czym dla podmiotów, którym ustalono niski poziom ryzyka wydłużył się z 13 dni do 27 dni, a dla podatników zakwalifikowanych do średniego poziomu ryzyka z 16 dni do 30 dni. Z kolei dla podatników zaliczonych przez Urząd do grupy wysokiego poziomu ryzyka rejestracyjnego, proces ten wydłużył się z 21 dni w 2015 r. do 32 dni w I półroczu 2017 r. Natomiast w 2016 r. proces ten trwał średnio 15 dni, przy czym 12 dni dla podmiotów zakwalifikowanych do grupy niskiego ryzyka, 14 dni dla zakwalifikowanych do grupy podmiotów podwyższonego ryzyka (średnie ryzyko) i 20 dni dla podmiotów zaliczonych przez Urząd do podatników o wysokim poziomie ryzyka rejestracyjnego. Wydłużenie czasu rejestracji podatników VAT, w ocenie Naczelnika Urzędu, wynikało przede wszystkim ze zmiany przepisów ustawy o podatku od towarów i usług (art. 96 ust. 4)

²¹ Decyzja Naczelnika z 20 maja 2016 r. wydana na podstawie art. 207 Ordynacji podatkowej.

²² Pismo z 18 maja 2017 r. skierowane do podatnika.

²³ Przez komórki dokonujące analiz i czynności weryfikacji poprawności rejestracji.

w zakresie dokonywania każdorazowo weryfikacji podmiotu rejestrującego się jako podatnik VAT oraz wytycznych MF z sierpnia 2016 r. wprowadzających obowiązek weryfikacji przed zarejestrowaniem danych adresowych miejsca prowadzenia działalności gospodarczej. Ponadto wpływ na czas trwania tego procesu miały czynniki niezależne od Urzędu: poprawność formalna złożonego zgłoszenia rejestracyjnego, ilość wezwań kierowanych do podatnika i reakcji podatnika na te wezwania czy lokalizacja siedziby.

(dowód: akta kontroli str. 12, 104)

1.4. W latach 2016 – 2017 (I półrocze) z rejestru podatników VAT wykreślono, na podstawie art. 96 ustawy o VAT: 620 podatników VAT czynnych (406 w 2016 r. i 214 w I półroczu 2017 r.), w tym 440 podatników wykreślono z urzędu (279 w 2016 r. i 161 w I półroczu 2017 r.), a 180 podatników na podstawie ich zgłoszeń o zaprzestaniu wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług (127 w 2016 r. i 53 w I półroczu 2017 r.). W III kwartale 2017 r. wykreślono z rejestru 115 podatników VAT, w tym 89 podatników z urzędu, a 26 podatników wskutek zgłoszenia Naczelnikowi Urzędu zaprzestania czynności opodatkowanych podatkiem od towarów i usług (art. 96 ust. 6 i 7).

W 2016 r. wykreślono z rejestru VAT o 78 podatników więcej niż w 2015 r, tj. o 24%, z tego, z urzędu o 36 podatników (tj. o 15%). Wykreśleń z urzędu dokonywano w tym okresie z powodu ustalenia (w wyniku podjętych czynności sprawdzających) nieistnienia podatników lub braku możliwości skontaktowania się z podatnikiem albo jego pełnomocnikiem (art. 96 ust. 9 ww. ustawy). Spośród podatników VAT wykreślonych z urzędu w 2017 r. :

- 66 podatników (52 w I półroczu 2017 r. i 14 w III kwartale 2017 r.) wykreślono z powodu brak kontaktu z podatnikiem albo ich pełnomocnikami (art. 96 ust. 9 pkt 2 ww. ustawy),
- 63 podatników (36 w I półroczu 2017 r. i 27 w III kwartale 2017 r.) wykreślono z powodu składania deklaracji, w których nie wykazywano sprzedaży lub nabycia towarów lub usług z kwotami podatku do odliczenia tzw. „pustych deklaracji” (art. 96 ust. 9a pkt 3 ww. ustawy),
- 59 podatników (53 w I półroczu 2017 r. i 6 w III kwartale 2017 r.) wykreślono z powodu zawieszenia działalności gospodarczej na okres co najmniej sześciu kolejnych miesięcy (art. 96 ust. 9a pkt 1 ww. ustawy),
- 42 podatników (15 w I półroczu 2017 r. i 27 w III kwartale 2017 r.) wykreślono z powodu nieskładania deklaracji za sześć kolejnych miesięcy lub dwa kolejne kwartały (na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 2 ww. ustawy),
- 20 podatników (5 w I półroczu 2017 r. i 15 w III kwartale 2017 r.) wykreślono z powodu niezgodnych z prawdą danych wykazanych w zgłoszeniach rejestracyjnych (art. 96 ust. 9 pkt 3 ww. ustawy),

W Urzędzie w 2017 r. (do końca III kwartału) nie wykreślono żadnego podatnika z powodu zaistnienia przesłanek określonych w art. 96 ust 8, art. 96 ust. 9 pkt 1 oraz art. 96 ust 9a pkt 4 i 5 ustawy o podatku od towarów i usług.

(dowód: akta kontroli str. 13)

Badaniem objęto 40 spraw, w których podmioty zostały wykreślone z rejestru podatników VAT, w tym w 37 sprawach zarejestrowanych również do transakcji wewnątrzspółnotowych. W dziewięciu z nich wykreślenie nastąpiło na podstawie zgłoszenia przez podatników zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu VAT. W pozostałych 31 wykreślenia podmiotów z rejestru VAT dokonywano z urzędu, po prawidłowym ustaleniu przesłanek określonych w art. 96

ustawy o podatku od towarów i usług. Informowano wówczas pisemnie podatników o dokonanych wykreśleniach, wskazując jednocześnie ich uzasadnienie faktyczne i prawne. Jako przyczyny wykreśleń podawano okoliczności wskazujących na: nieaktualność danych adresowych (16 przypadków), brak kontaktu z podatnikiem (4 przypadki), zawieszenie przez podatnika wykonywania działalności gospodarczej (4 przypadki) oraz niezłożenie deklaracji VAT 7 za kolejne sześć miesięcy lub kolejne II kwartały lub składanie deklaracji VAT-7 bez wykazywania sprzedaży i nabyć (7 przypadków).

Wykreśleń z urzędu dokonywano po upływie od jednego do 27 dni od daty zaistnienia przesłanki, za wyjątkiem dwóch wykreśleń, dokonanych po upływie trzech miesięcy od zaistnienia przesłanki²⁴. Z-ca Naczelnika Urzędu wyjaśnił, że w pierwszej kolejności na początku 2017 r. zajmowano się zadaniami związanymi z przejściem nowych podatników. Ponadto, w 20 przypadkach dane podatników wykreślonych z rejestru VAT umieszczano w Bazie Podmiotów Szczególnych (dalej: BPS) jako podmioty „nieistniejące” oraz nierzetelne. Wprowadzenie danych tych podatników do BPS dokonywano niezwłocznie w uzasadnionych sytuacjach wynikających z nieaktualności danych adresowych siedziby podmiotu lub braku kontaktu z podatnikiem.

(dowód: akta kontroli str. 197-241)

W okresie objętym kontrolą w Urzędzie nie ustalono szczegółowych wewnętrznych procedur weryfikacji podmiotów kwalifikujących się do wykreślenia z rejestru czynnych podatników VAT i VAT UE, z powodu nieskładania deklaracji podatkowej bądź nieskładania informacji podsumowujących lub składania „zerowych” deklaracji VAT (od 1 stycznia 2017 r.). W okresie tym dane o tych podatnikach weryfikowane były przez dwóch pracowników (zgodnie z zakresem ich obowiązków). Obsługą wykreśleń podatników z rejestru VAT UE zajmowało się pięciu pracowników, którym zadanie to przypisano zakres obowiązków.

W latach 2016 – 2017 (do 30 września) w PWUS identyfikowania podmiotów kwalifikujących się do wykreślenia z powodu braku deklaracji lub z powodu składania „zerowych” deklaracji za trzy kolejne miesiące lub kwartał, dokonywano za pomocą systemu e-ORUS²⁵ oraz skryptu z systemu POLTAX²⁶. Raporty w tym zakresie generowano systematycznie w okresach miesięcznych. Naczelnik wyjaśniła, że Urząd nie posiada narzędzi informatycznych umożliwiających identyfikację podmiotów, które mimo obowiązku nie składały informacji podsumowujących, o których mowa w art. 100 ustawy o podatku od towarów i usług. Ponadto w opinii Naczelnika, raporty w aplikacji VIES o podatnikach zarejestrowanych dla VIES, którzy nie złożyli deklaracji VAT lub informacji VAT UE - wskazane przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej²⁷, jako pomocne w wytypowaniu podmiotów spełniających ww. przesłankę²⁸ do wykreślenia z rejestru jako podatnika VAT-UE – nie umożliwiają automatycznego wygenerowania listy podmiotów wytypowanych do wykreślenia z VAT-UE. Stanowią jedynie podstawą do podjęcia czynności sprawdzających w wyniku, których takie podmioty zostaną wyłonione, wobec czego wykreślenia podatnika dokonuje na podstawie informacji o konieczności wykreślenia podatnika, otrzymanej z Referatu Wymiany Międzynarodowej.

²⁴ Z dniem 1 stycznia 2017 r. wprowadzono przesłankę umożliwiającą wykreślenie podatnika z rejestru VAT w związanych z upływem sześciomiesięcznego okresu od daty zawieszenia przez niego działalności gospodarczej.

²⁵ Wykaz niezłożonych deklaracji VAT-7 według częstotliwości składania.

²⁶ Wykaz podatników składających wyłącznie deklaracje „zerowe” przez okres 6 miesięcy wstecz od daty uruchomienia deklaracji VAT, pomimo istniejącego obowiązku.

²⁷ pismem z dnia 25.10.2017 r. nr 3001-IOR.4002.52.2017.

²⁸ Z powodu nieskładania informacji podsumowujących przez okres 3 kolejnych miesięcy nie składał informacji podsumowujących (art. 97 ust. 15a ustawy o podatku od towarów i usług).

(dowód: akta kontroli str. 46-59, 102-105)

1.5. Analiza postępowania Urzędu w 12 sprawach w zakresie identyfikowania podmiotów do wykreślenia z rejestru podatników VAT UE oraz terminowości wykreślenia z rejestru podmiotów nierzetelnych wykazała, że przesłanki do wyrejestrowania podatnika z rejestru VAT UE weryfikowano na bieżąco i w uzasadnionych przypadkach wykreślano podmioty z tego rejestru. W efekcie, dwóch podatników wykreślono²⁹ z rejestrów po upływie 102 i 107 dni od wprowadzenia do ustawy o VAT³⁰ przesłanki, o której mowa w art. 97 ust. 15 ustawy o VAT. Konieczne było jednak uzyskania informacji³¹ z organu nadrzędnego, z bazy CRP KEP, w celu uzasadnienia wykreślenia. Do podmiotów wykreślonych z rejestru VAT UE kierowano zawiadomienia o wykreśleniu ze wskazaniem stosownego uzasadnienia. W pozostałych 10 sprawach, prowadzone przez Urząd wobec ww. podatników, czynności weryfikujące zasadność ewentualnego wykreślenia tych podmiotów z rejestru podatników VAT UE wykazały, że w sześciu przypadkach podatnicy nie byli zobowiązani do składania informacji podsumowujących VAT UE z uwagi na wewnątrzwspólnotowe nabycie usług, a w dwóch przypadkach w wyniku czynności sprawdzających podatnicy złożyli informację podsumowującą VAT UE po terminie (w toku kontroli NIK). Natomiast w pozostałych dwóch sprawach Urząd wysłał do podatników wezwania do złożenia brakujących informacji lub wyjaśnienia przyczyn ich niezłożenia i do dnia zakończenia czynności kontrolnych NIK nie uzyskał na nie odpowiedzi.

(dowód: akta kontroli str. 197-241, 651, 652)

Analiza raportów z systemu e-Orus wykazała, że Urząd podejmował systematyczne i odpowiednie działania w celu identyfikacji i wykreślenia podatników na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 2, 3 oraz 97 ust. 15 ustawy o podatku od towarów i usług. Na koniec I półrocza 2017 r. w oparciu o te raporty nie stwierdzono przypadków uzasadniających wykreślenie podmiotów (posiadających otwartą aktywność VIES) z powodu nie składania przez okres trzech kolejnych miesięcy informacji podsumowujących lub przez sześć kolejnych miesięcy deklaracji bądź składania za kolejne trzy miesiące lub kwartał deklaracji, w których nie wykazano sprzedaży lub nabycia towarów lub usług z kwotami podatku do odliczenia.

(dowód: akta kontroli str. 610-643)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1) W przypadku jednego podmiotu (na 10 badanych), który zgłosił rozpoczęcie działalności gospodarczej oraz wystąpił o uzyskanie statusu podatnik VAT czynny, analizę ryzyka rejestracyjnego sporządzono po 79 dniach od daty wpływu zgłoszenia rejestracyjnego. Spowodowane to było, jak wyjaśnił Kierownik Działu identyfikacji i Weryfikacji Podatników, znacznym obciążeniem pracą i związanym z tym natłokiem zadań pracowników.

(dowód: akta kontroli str. 109-111, 157-171)

2) Badanie 31 spraw, w których podmioty zostały wykreślone z urzędu z rejestru podatników VAT wykazało, że w jednym przypadku Urząd wykreślił podatnika po upływie 5 miesięcy od powstania przesłanki uzasadniającej to wykreślenie³². Stwierdzono ponadto, że podatnika zawiadomiono o wykreśleniu z rejestru, z powodu składania zerowych deklaracji VAT-7 (bez wykazania sprzedaży lub nabycia) za kolejne sześć m-cy: od września 2016 r. do lutego 2017 r., podczas

²⁹ Wykreśleń dokonano 14 i 19 kwietnia 2017 r.

³⁰ z dniem 1 stycznia 2017 r.

³¹ W dniu 7 kwietnia 2017 r.

³² Tj. po wprowadzeniu nowelizacji ustawy o podatku od towarów i usług w tym zakresie z dniem 1 stycznia 2017 r.

gdy faktycznie podatnik składał VAT-7, w których nie wykazano sprzedaży lub nabyć nieprzerwanie już od kwietnia 2016 r. Naczelnik Urzędu, wyjaśniła, że w wyniku przeoczenia pracownika, podatnik nie został wykreślony z rejestru VAT, jednocześnie przy wykreśleniu go z rejestru podatników VAT-UE w dniu 16 marca 2017 r. oraz wskazała, że w opinii Urzędu nie ma potrzeby wskazywania wszystkich złożonych deklaracji „zerowych”.

(dowód: akta kontroli str. 103, 200)

- 3) W dwóch sprawach³³, spośród 12 objętych badaniem, w których podatników w 2016 r. wykreślono z rejestru VAT na podstawie art. 96 ust 9 ustawy o podatku od towarów i usług, , Urząd nie wystąpił do Krajowego Rejestru Sądowego (dalej: KRS) o wykreślenie fikcyjnych podmiotów, a ponadto danych jednego z nich (jako podmiotu nieistniejącego)³⁴ nie wprowadził do BPS (celem umieszczenia w tablicy T.1). Obowiązek dokonywania takich czynności wynikał z § 2 pkt 6c wytycznych MF z marca 2016 r. Spowodowane to było, jak wyjaśniono, przeoczeniem pracownika na skutek dużej ilości pracy. W toku kontroli NIK³⁵ Urząd dopełnił ww. obowiązków.

(dowód: akta kontroli str. 220,222, 238-241)

Uwagi dotyczące badanej działalności

NIK zwraca uwagę, że w sprawach trzech³⁶ podatników, spośród 12 objętych badaniem, wykreślonych w 2017 r. z rejestru VAT na podstawie art. 96 ust 9 pkt 3 ustawy o podatku od towarów i usług, Urząd nie wystąpił do KRS o wykreślenie fikcyjnego (adresu) podmiotu, pomimo obowiązku wynikającego z § 2 pkt 6c wytycznych MF. Wynikało to z praktyki stosowanej w Urzędzie, polegającej na niewystępowaniu do KRS w sytuacji podjętych w tych podmiotach czynności kontrolnych przez inne organy podatkowe bądź komórki Urzędu. Naczelnik wyjaśniła, że w takich sytuacjach uznano, że nie będą kierowane wnioski o wykreślenie w KRS, bowiem utrudniłoby to m.in. doręczanie korespondencji bądź zastosowanie fikcji doręczenia na podstawie przepisów Ordynacji Podatkowej. NIK, przyjmując do wiadomości wyjaśnienia Naczelnik, wskazuje jednak, że brak było prawnych przesłanek pozwalających na odstępstwa od skierowania wniosków do KRS o wykreślenie tych podmiotów.

(dowód: akta kontroli str. 205-207, 644-646)

Ocena cząstkowa

W PWUS prawidłowo analizowano ryzyko rejestracji podatników VAT oraz zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów weryfikowano dane przedstawiane w zgłoszeniach rejestracyjnych. W okresie objętym kontrolą wydłużył się proces rejestracji podatników podatku od towarów i usług, wynikało to przede wszystkim ze zwiększenia liczby przeprowadzanych czynności weryfikacyjnych przed dokonaniem rejestracji w związku z wytycznymi Ministerstwa Finansów z dnia 2 sierpnia 2016 r. Stwierdzono jednostkowy przypadek nieuzasadnionej przewlekłości prowadzonych czynności oraz przypadki nie wywiązywania się z obowiązku ujęcia w BPS podmiotów wykreślonych z urzędu z rejestru podatników VAT oraz wystąpienia do KRS o wykreślenie fikcyjnych podmiotów. Nieprawidłowości te nie miały jednak istotnego wpływu na ocenę w powyżej opisanym zakresie.

2. Sprawdzanie zasadności zwrotów podatku VAT

Opis stanu faktycznego

³³ Kwestionariusz nr 2 (poz. 24 i 26).

³⁴ Kwestionariusz nr 2 (poz. 26).

³⁵ Tj. 11 listopada 2017 r.

³⁶ Kwestionariusz nr 2 (poz. 9, 10 i 11).

2.1. Wpłaty z podatku od towarów i usług wyniosły w 2016 r. 13.929.407,9 tys. zł i były o 10,1% wyższe niż w 2015 r. Po pomniejszeniu o dokonane zwroty ogółem, dochody z podatku VAT wyniosły 9.066.881,4 tys. zł i w stosunku do 2015 r. wzrosły o 562.974,6 tys. zł (o 6,2%). Wzrost ten był wynikiem zwiększenia kwoty wpływów o 1.274.428,9 tys. zł przy wyższych zwrotach ogółem o 711.454,3 tys. zł. W 2016 r., z tytułu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym, Urząd zwrócił podatnikom kwotę wyższą o 17,4% niż w 2015 r. W I półroczu 2017 r. w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego wpłaty z podatku od towarów i usług³⁷ wzrosły o 1.368.813,8 tys. zł (tj. o 34%), a dochody z podatku VAT (po uwzględnieniu zwrotów VAT) o 1.517.986,6 tys. zł (tj. o 20%). W I półroczu 2017 r. kwota zwrotów systemowych³⁸ zmniejszyła się o 149.172,8 tys. zł³⁹ (o 6,2%) w porównaniu do I półroczu 2016 r. Relacja zwrotów systemowych w podatku VAT do wpływów z tytułu tego podatku wyniosła 32,8% w 2015 r., 34,9% w 2016 r. oraz 26,4% w I półroczu 2017 r.

(dowód: akta kontroli str. 14)

W okresie objętym kontrolą, w PWUS obowiązywały procedury dokonywania zwrotu podatku VAT, wynikające z wytycznych MF z marca 2016 r. Nie wprowadzono odrębnej procedury wewnętrznej w tym zakresie.

(dowód: akta kontroli str. 654-655)

2.2. W okresie objętym kontrolą w Urzędzie przeprowadzono 2.195 czynności sprawdzających zasadność zwrotów VAT (1.622 w 2016 r. i 573 w I półroczu 2017 r.). Nieprawidłowości⁴⁰ na kwotę 5.270,3 tys. zł ujawniono w 16 przypadkach⁴¹ (ustalone w 2016 r.).

W wyniku czynności sprawdzających przeprowadzonych w 2016 r.: (1) ustalono, że w trzech przypadkach dokonano zwrotu nienależnego podatku VAT na kwotę 4.667,9 tys. zł, (2) podatnicy złożyli 15 korekt deklaracji uwzględniających ustalenia czynności sprawdzających na kwotę 5.270,3 tys. zł, z tego trzy korekty dotyczące kwoty nienależnych zwrotów VAT (w części lub w całości) na kwotę 4.667,9 tys. zł.

Skuteczność czynności sprawdzających, mierzona relacją liczby czynności, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych czynności, spadła w 2016 r. o 1,5 punktu procentowego w stosunku do 2015 r. (z 2,4% do 0,9%). W porównaniu do 2015 r. zmalała również o 7.672,7 tys. zł kwota nieprawidłowości ujawnionych w wyniku tych czynności, z tego kwota ustalonych nienależnych zwrotów podatku VAT zmniejszyła się o 8.199,1 tys. zł (z 12.867 tys. zł do 4.667,9 tys. zł). W I półroczu 2017 r. skuteczność czynności sprawdzających spadła o 0,9 punktu procentowego w stosunku do I półrocza 2016 r. (z 1,3% do 0,2%), przy czym w tym okresie nie ujawniono nieprawidłowości, w tym nie ustalono kwot nienależnych zwrotów podatku, podczas gdy w I półroczu 2016 r. kwota nieprawidłowości ujawnionych w wyniku przeprowadzenia takich czynności wyniosła 6.512,47 tys. zł, z tego 10,7 tys. zł ustalonych nienależnych zwrotów podatku VAT.

(dowód: akta kontroli str. 15-18)

Analiza 22 przypadków zwrotu podatku VAT na kwotę 439,2 tys. zł (które nie były poprzedzone kontrolą podatkową) wykazała, że czynności weryfikacyjne rozpoczynano w terminach umożliwiających przeprowadzenie analiz zasadności zwrotów oraz wykonanie czynności sprawdzających kwoty deklarowanych przez podatników zwrotów. Czynności weryfikacyjne w 12 przypadkach rozpoczynano

³⁷ Wpłaty w I półroczu 2017 r. wyniosły 8.222.018,1 tys. zł.

³⁸ Kwoty zwracane podatnikom z tytułu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym.

³⁹ Zwroty w I półroczu 2017 r. wyniosły 2.241.810,8 tys. zł.

⁴⁰ Kwoty ujawnionych nieprawidłowości podano, jako sumę uszczupień dodatnich i ujemnych – per saldo.

⁴¹ 15 w 2016 r. i 1 w I półroczu 2017 r.

w terminie od jednego do ośmiu dni, a w pozostałych przypadkach od 18 dni do 41 dni⁴² od wpływu deklaracji. We wszystkich przypadkach objętych analizą dokonywano oceny ryzyka zasadności zwrotu w oparciu o wyniki kontroli przeprowadzonych u podatnika przez organy podatkowe i celne w okresie trzech lat, analizy danych na podstawie złożonych deklaracji, w tym informacji podsumowujących, danych z systemu VIES. W jednym przypadku⁴³ w celu oceny zasadności zwrotu przeprowadzono analizę Jednolitego Pliku Kontrolnego z ewidencji VAT (dalej: „JPK-VAT”). Czynności weryfikacyjne w tych sprawach prowadzono zgodnie z obowiązującą w Urzędzie procedurą w sprawie określenia zasad dotyczących zwrotu podatku VAT. Zostały one zakończone przed terminem zwrotu i nie wystąpiła konieczność ich przedłużania.

W wyniku przeprowadzonych czynności weryfikacyjnych (w tym czynności sprawdzających i analizy ryzyka) w objętych badaniem sprawach dotyczących zwrotów podatku VAT nie stwierdzono okoliczności uzasadniających wstrzymanie lub odmowę dokonania zwrotów, a podatnicy po otrzymaniu zwrotów za badane okresy, nie byli objęci kontrolą podatkową w zakresie zasadności zwrotów VAT za kolejne okresy. Stwierdzono ponadto, że zwrotów dokonywano (po ich akceptacji przez upoważnione osoby) na aktualne rachunki bankowe zgłoszone przez podatników, przy czym w jednym przypadku zwrot należności, w kwocie 2.685,7 tys. zł, przerachowano na zaległości podatnika z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych oraz zryczałtowanego podatku dochodowego od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne.

(dowód: akta kontroli str. 748)

2.3. W okresie objętym kontrolą, w Urzędzie dokonano w 67 przypadkach wstrzymania zwrotów VAT⁴⁴ na kwotę 14.310,5 tys. zł, z czego w czterech sprawach, podatnicy złożyli zażalenia do organu II instancji na opieszałe, w ich ocenie, weryfikowanie zasadności zwrotów na kwotę 3.568,5 tys. zł. Rozstrzygnięcia organu II instancji utrzymały w mocy postanowienia o wstrzymaniu zwrotów VAT wskazując, że przedłużające się terminy wypłat należnych kwot zwrotów podatku były uzasadnione. Dwie z czterech badanych spraw zostały rozstrzygnięte przez Wojewódzki Sąd Administracyjny (dalej: WSA), który oddalił skargę podatników, jako niezasadną. W dwóch pozostałych⁴⁵ sprawach, do dnia zakończenia kontroli NIK⁴⁶, nie upłynął termin na złożenie odwołania do WSA.

(dowód: akta kontroli str. 665-721)

Od kwietnia 2017 r. wykorzystywano w Urzędzie, w toku czynności sprawdzających (w ramach weryfikacji zwrotu VAT), dane z ewidencji VAT w postaci elektronicznej, tj. pliku JPK_VAT⁷⁰. Do 3 listopada 2017 r. w PWUS przeprowadzono 100 czynności sprawdzających oraz trzy kontrole podatkowe w ramach weryfikacji zasadności zwrotu z wykorzystaniem tego plików. Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że na podstawie przesłanych, przez Centrum Analiz i Planowania Administracji Skarbowej we Wrocławiu, plików wynikowych z rejestrów sprzedaży i zakupów JPK, wzywano podatnika do przesłania kopii wybranych dokumentów, następnie sprawdzano zgodność danych z dokumentów z zapisami w JPK-VAT, badano zasadność i prawidłowość dokonanych odliczeń podatku naliczonego oraz określenia momentu powstania obowiązku podatkowego itd. Weryfikowano również ewentualne rozbieżności kwot podatku naliczonego i należnego wykazane w deklaracji VAT, a plikiem JPK-VAT. Ponadto, na podstawie przesłanych plików dokonywano również

⁴² W trzech przypadkach podjęcie tych czynności nastąpiło po upływie miesiąca (34, 36 i 41 dni).

⁴³ Weryfikacji prowadzonej od kwietnia 2017 r.

⁴⁴ W 2016 r. – 41 przypadków a w I półroczu 2017 r. – 26 przypadków.

⁴⁵ Postanowienia Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu z 17 października 2017 r.

⁴⁶ Według stanu na 20 listopada 2017 r.

przeгляdu kontrahentów z BPS.

(dowód: akta kontroli str. 666)

2.4. W 2016 r. przeprowadzono 61 kontroli podatkowych zasadności zwrotów VAT na kwotę 63.578,0 tys. zł (o 59 kontroli na kwotę 28.046 tys. zł mniej niż w 2015 r.), w wyniku których w 30 przypadkach ujawniono nieprawidłowości na kwotę 4.704,0 tys. zł, w tym nienależne zatrzymane zwroty VAT na kwotę 2.178,0 tys. zł, wynikające z ustaleń 21 kontroli. Skuteczność tych kontroli, mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości, do liczby przeprowadzonych kontroli spadła w 2016 r., w porównaniu do 2015 r., o 15 punktów procentowych. W 2016 r. zmalała także o 27.269,0 tys. zł (tj. o 14,7%), w porównaniu do 2015 r., kwota nieprawidłowości ustalonych w wyniku kontroli podatkowych dotyczących zasadności zwrotów VAT. Zmniejszyła się również o 16.813 tys. zł (tj. o 88,5%) kwota zatrzymanych nienależnych (w części lub w całości) zwrotów VAT. W wyniku przeprowadzonych w 2016 r. kontroli, w 17 przypadkach⁴⁷ podatnicy złożyli korekty deklaracji, uwzględniające ustalenia kontroli podatkowej, na kwotę 274,95 tys. zł, dotyczące zatrzymanych zwrotów VAT. Kwota ta była niższa o 2.795,3 tys. zł od kwoty skorygowanych deklaracji w wyniku kontroli przeprowadzonych w 2015 r.

W I półroczu 2017 r. Urząd przeprowadził 34 kontrole zasadności zwrotów VAT na kwotę 31.587,0 tys. zł (o 10 kontroli mniej niż w I półroczu 2016 r.), a nieprawidłowości⁴⁸ ujawniono w wyniku 18 kontroli. W I półroczu 2017 r. o 10 punktów procentowych wzrosła, w porównaniu do I półroczu 2016 r., relacja liczby kontroli podatkowych dotyczących zasadności zwrotów VAT, w których stwierdzono nieprawidłowości, do liczby przeprowadzonych kontroli (tj. z 43,2% do 52,9%). Wzrosła także kwota ustalonych nieprawidłowości: z 3.898 tys. zł w I półroczu 2016 r. do 18.327 tys. zł w I półroczu 2017 r. (tj. o 370,2%), z tego kwoty zatrzymanych nienależnych zwrotów VAT: z 1.893,0 tys. zł do 9.329,0 tys. zł. W wyniku kontroli przeprowadzonych w I półroczu 2017 r., w 10 przypadkach (do 30 września 2017 r.), podatnicy złożyli korekty deklaracji uwzględniające ustalenia kontroli podatkowej na kwotę 393,3 tys. zł, z tego 244,8 tys. zł w zakresie kwot zatrzymanych zwrotów VAT.

Do 30 września 2017 r. Urząd wszczął 32 postępowania podatkowe na kwotę 47.247,5 tys. zł⁴⁹, z których trzynaście zostało zakończonych (w tym 12 wszczętych w 2015 r.). Dotyczyły one ujawnionych nieprawidłowości na kwotę 20.846,4 tys. zł, w tym 11.617,3 tys. zł w zakresie zatrzymanych zwrotów VAT (10 postępowań wszczętych w 2015 r.). Wszystkie zakończone przez Urząd postępowania podatkowe uwzględniały nieprawidłowości ujawnione w toku postępowań kontrolnych.

(dowód: akta kontroli, str. 15-17)

W okresie od 1 stycznia 2016 r. do 30 czerwca 2017 r. podatnicy nie wnieśli odwołań od decyzji wydanych po kontrolach podatkowych zasadności zwrotów VAT. Natomiast, wniesione zostało jedno odwołanie na kwotę 28,3 tys. zł w 2015 r. Natomiast do 30 września 2017 r. wpłynęły dwa odwołania od decyzji podatkowych wydanych w 2015 r. po kontrolach podatkowych zasadności zwrotów VAT w latach 2015-2017 I półrocze (odwołania te, dotyczące kwoty 1.290,2 tys. zł, do 30 września 2017 r. nie zostały rozpatrzone przez organ II instancji).

(dowód: akta kontroli, str. 15-17)

2.5. Badaniem objęto 16 zadeklarowanych przez podatników zwrotów VAT na kwotę 8.631,2 tys. zł, których zasadność została sprawdzona w wyniku przeprowadzonej

⁴⁷ według stanu na 30 września 2017 r.,

⁴⁸ W I półroczu 2016 r. – 19 kontroli.

⁴⁹ w tym: 18 postępowań na kwotę 26.602,7 tys. zł po kontrolach w 2015 r. 8 postępowań na kwotę 3.206,32 tys. zł po kontrolach z 2016 r., 6 postępowań na kwotę 17.438,48 tys. zł po kontrolach z I półroczu 2017 r.

przez Urząd kontroli podatkowej. W przypadku sześciu zwrotów VAT na kwotę 3 037,7 tys. zł, zakończonych do dnia kontroli NIK, w czterech przypadkach zakwestionowano prawo do zwrotu na kwotę 493,7 tys. zł, z tego w trzech przypadkach zatrzymano zwrot VAT w całości na kwotę 246,2 tys. zł, a w jednym w części na kwotę 247,5 tys. zł. Ponadto w wyniku jednej z tych kontroli określono zobowiązanie podatkowe na kwotę 914,6 tys. zł⁵⁰. W przypadku jednej zakończonej kontroli, w której nie zakwestionowano prawa do zwrotu VAT w deklarowanej przez podatnika wysokości, dokonano ustaleń pozwalających innemu urzędowi skarbowemu określić kontrahentowi obowiązania w podatku VAT w wysokości 102,7 tys. zł.

W przypadku trzech zwrotów VAT, poprzedzonych kontrolą, od wpływu wniosku o kontrolę do skierowania jej do komórki kontroli upłynęło od 13 do 19 dni. W 12 sprawach kontrole rozpoczęto po upływie miesiąca, bądź trzech miesięcy, od wpływu wniosku, a w jednej – w ostatnim dniu pierwotnie zadeklarowanego przez podatnika terminu zwrotu VAT. Kierownik Pierwszego Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających wyjaśniła, że czas trwania czynności analitycznych w tych przypadkach wynikał z faktu prowadzenia kontroli tych podatników za wcześniejsze okresy, a analizy były skomplikowane.

(dowód: akta kontroli str. 749-751)

Spośród zbadanych 38 zwrotów podatku VAT o wartości 9.070,4 tys. zł, w 33 przypadkach wstępną analizę zasadności zwrotu podatku VAT sporządzono w ciągu miesiąca od wpływu deklaracji, a w trzech sprawach – po upływie od 33 do 41 dni. Kierownik Drugiego Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających w PWUS wyjaśniła, że wpływ na termin ich sporządzenia miało znaczne obciążenie pracą pracowników komórki (ok 1200 średniomiesięcznej liczby składanych deklaracji przy dziewięcioosobowej grupie osób zajmujących się ich opracowaniem), jednakże pozostało to bez wpływu na terminowy zwrot VAT. W dwóch przypadkach nie sporządzono wstępnej analizy ryzyka. Kierownik Drugiego Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających podała, że w jednym przypadku ze względu na prowadzenia wobec podatnika, podejrzanego o udział w karuzeli podatkowej, kontroli za wcześniejsze okresy rozliczeniowe, a w drugim przypadku z uwagi na jej sporządzenie w urzędzie skarbowym, do którego podatnik pierwotnie złożył deklarację VAT 7. Wobec tych podatników za okresy, których dotyczyły deklaracje, podjęto decyzję o kontroli bądź skierowano do kontroli w Wielkopolskim Urzędzie Celno-Skarbowym w Poznaniu.

(dowód: akta kontroli, str. 748, 749, 752-754)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena cząstkowa

W Urzędzie rzetelnie weryfikowano dane o transakcjach podmiotów wykazujących zwroty VAT. Działania w tym zakresie prowadzono zgodnie z wytycznymi Ministra Finansów oraz wewnętrznymi procedurami. Na podstawie badanych spraw stwierdzono zasadność dokonanych przez Urząd zwrotów podatku VAT. Skuteczność kontroli zasadności zwrotów VAT, mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości, do liczby przeprowadzonych kontroli spadła z 64% w roku 2015 do 52,9% w I półroczu 2017.

⁵⁰ W żadnej z badanych spraw nie zostało zakończone postępowanie podatkowe.

3. Typowanie podmiotów do kontroli, kontrole podatkowe oraz postępowania podatkowe

Opis stanu faktycznego

3.1. W okresie objętym kontrolą w Urzędzie obowiązywały wewnętrzne procedury typowania podmiotów do kontroli i planowania kontroli podatkowej⁵¹. Zgodnie z tymi procedurami podstawą procesu typowania podmiotów i planowania kontroli podatkowych były zewnętrzne⁵² i wewnętrzne⁵³ źródła kontroli. Kwalifikacji informacji, jako źródła kontroli i jego istotności, dokonywano w komórce analiz i planowania (Samodzielny Referat Analiz i Planowania⁵⁴). Dokonanie analizy i oceny źródła kontroli odbywało się z uwzględnieniem kryteriów typowania podmiotów do kontroli w poszczególnych obszarach i podobszarach ryzyka wskazanych w Lokalnym Planie Działań. W trakcie kontroli sprawdzono wyniki analizy 15 wybranych losowo źródeł informacji i stwierdzono, że w Urzędzie dokonywano rzetelnej weryfikacji źródeł i kwalifikacji ich istotności. W pięciu przypadkach zakwalifikowanie jako pilne, źródło informacji pochodzących od innych organów podatkowych i Ministerstwa Finansów, stanowiło podstawę do podjęcia kontroli pozaplanowej w trybie natychmiastowym, w terminie nieprzekraczającym jednego miesiąca. W siedmiu przypadkach nadanie kwalifikacji ważnego źródła skutkowało przeprowadzeniem kontroli w ciągu bieżącego kwartału, bądź ujęcia podmiotu w planie kontroli na następne kwartały. W trzech przypadkach zakwalifikowanie, jako nieistotnego źródła skutkowało pozostawieniem bez podejmowania dalszych czynności kontrolnych.

(dowód: akta kontroli str. 890-907, 986-1095, 1136-1293)

Analizę źródeł kontroli przeprowadzano z wykorzystaniem informacji zawartych w dostępnych bazach danych oraz z uwzględnieniem danych dostępnych w wyniku współpracy z innymi komórkami Urzędu, urzędami skarbowymi i kontroli skarbowej, a także informacji o podmiotach pozyskanych za pośrednictwem sieci Internet. Zgodnie z przyjętymi procedurami, po zweryfikowaniu i analizie źródeł informacji, sporządzano każdorazowo kartę o wynikach analizy źródła kontroli, w której wskazywano m.in. propozycję sposobu określenia źródła kontroli. W zależności od wyniku analizy, rodzaju i stopnia istotności źródeł kontroli typowano do bieżącej kontroli podatkowej, nieujętej w okresowym planie kontroli, wykorzystywano przy tworzeniu planów kontroli podatkowych lub jako propozycji do kontroli skarbowych bądź przekazywano informację do wykorzystania lub załatwienia do właściwej rzeczowo komórki organizacyjnej Urzędu lub innego organu.

(dowód: akta kontroli str. 890-907, 986-1095)

3.2. W okresie objętym kontrolą głównym źródłem danych przy tworzeniu planów kontroli oraz przy podejmowaniu decyzji o przeprowadzeniu kontroli doraźnej⁵⁵ w zakresie rozliczeń VAT były wnioski komórek Urzędu, innych niż komórka analiz i planowania, sporządzane na podstawie informacji uzyskanych w toku realizacji zadań (41% kontroli) oraz wnioski jednostek resortu finansów⁵⁶ (28% kontroli). Analizy własne komórki analiz i planowania były źródłem danych w 30% kontroli, w tym w 18% wytypowano podmioty z wykorzystaniem kryteriów selekcji

⁵¹Przyjęte Zarządzeniem Naczelnika PUWS nr 20/2015 z 15 kwietnia 2015 r.

⁵²Do źródeł zewnętrznych należały informacje (w tym anonimowe) dotyczące działalności podatnika pochodzące od podmiotów gospodarczych i osób fizycznych, innych organów podatkowych, celnych i organów kontroli skarbowej, organów ścigania (policji, prokuratury) oraz innych instytucji i organizacji.

⁵³ Wewnętrzne źródła kontroli stanowiły wyniki analiz przeprowadzanych przez komórkę analiz i planowania na podstawie raportów uzyskanych z wykorzystaniem funkcjonujących w Urzędzie narzędzi informatycznych (w tym analiz grupowych, segmentacji ogólnej) oraz wnioski przekazywane do komórki analiz i planowania wynikające sporządzone w oparciu o informacje pozyskane w wyniku analizy danych i dokumentów, będących rezultatem bieżącej pracy innych komórek organizacyjnych Urzędu.

⁵⁴ Obecnie w strukturze funkcjonujący jako Dział Czynności Analitycznych i Sprawdzających Urzędu.

⁵⁵ Ustalenia oparto na danych przy tworzeniu planów kontroli na III i IV kwartał 2016 r. i II kwartał 2017 r.

⁵⁶ Innych urzędów skarbowych i urzędów kontroli skarbowej.

otrzymanych z Ministerstwa Finansów⁵⁷. Wnioski te dotyczyły dokonania pogłębionej analizy wskazanych przez Ministerstwo podmiotów z branży motoryzacyjnej i spożywczej.

Analizą objęto opracowanie planów kontroli i kwalifikowanie podmiotów do kontroli realizowanej poza planem (ze względu na potrzebę jej pilnego wszczęcia) na IV kwartał 2016 r. oraz II kwartał 2017 r. Każdorazowo proces typowania podmiotów do kontroli poprzedzony był gromadzeniem i analizowaniem danych dostępnych w bazie Urzędu (deklaracje, sprawozdania finansowe, informacje z systemu VIES, informacje z podsystemu Kontrola, informacje wynikające z danych rejestracyjnych), wniosków o przeprowadzenie kontroli, przekazanych do komórki analiz i planowania przez inne komórki Urzędu, informacji zewnętrznych wskazujących na prawdopodobieństwo występowania nieprawidłowości w rozliczeniach VAT.

Na podstawie źródeł, komórka analiz i planowania zakwalifikowała, do wykorzystania przy tworzeniu okresowego planu kontroli na IV kwartał 2016 r., 52 sprawy z zakresu rozliczeń VAT, z czego 11 dotyczyło zasadności zwrotu podatku od towarów i usług. Ich uwzględnienia w planie kontroli dokonano na podstawie 25 indywidualnych wskazań jednostek resortu finansów i komórek Urzędu innych niż komórka analiz i planowania oraz 27 wskazań komórki analiz i planowania (m.in. wynikających z informacji od osób fizycznych i podmiotów gospodarczych – 6, opartych na kryteriach selekcji otrzymanych z Ministerstwa Finansów – 7, rozpoznania własne z analizy danych z systemu VIES, monitoringu podmiotów mających siedzibę w tzw. „wirtualnym biurze i nowo zarejestrowanych” – 7 czy analiz grupowych - 3). W tym okresie do kontroli pozaplanowej przyjęto 13 wniosków wynikających z indywidualnych wskazań jednostek resortu finansów i komórek Urzędu innych niż komórka analiz i planowania (7), ze wskazań administracji podatkowej innych krajów w ramach wymiany informacji (4) oraz organów ścigania (1), a także oparto na rozpoznaniu własnym (1) odnośnie podatnika dokonującego znacznej dostawy i wykazującego znaczną zaległość w VAT.

Natomiast planem kontroli na II kwartał 2017 r. objęto 42 sprawy, z czego 6 dotyczyło zasadności zwrotu podatku od towarów i usług. Ich zakwalifikowania do planu kontroli dokonano na podstawie ośmiu indywidualnych wskazań jednostek resortu finansów i komórek Urzędu innych niż komórka analiz i planowania oraz 34 wskazań będących wynikiem analiz własnych komórki odpowiedzialnej za planowanie (m.in. wynikających z informacji od osób fizycznych i podmiotów gospodarczych – 4, opartych na kryteriach selekcji otrzymanych z Ministerstwa Finansów – 2, rozpoznania własne z analizy danych z systemu VIES, monitoringu podmiotów mających siedzibę w tzw. „wirtualnym biurze i nowo zarejestrowanych” – 6 czy analiz grupowych – 2 oraz rozpoznania własnego na podstawie informacji z innych organów podatkowych i instytucji - 17). W okresie tym do kontroli doraźnej przyjęto osiem wniosków wynikających z siedmiu indywidualnych wskazań jednostek resortu finansów i komórek Urzędu, innych niż komórka analiz i planowania, oraz jednego organów ścigania (policji).

Plany kontroli na IV kwartał 2016 r. i II kwartał 2017 r. zostały opracowane zgodnie z przyjętą procedurą. Wyniki analiz dotyczące podmiotów typowanych do kontroli, obejmujące informacje na temat rozliczeń podmiotu (zawarte w dostępnych bazach danych o podatnikach), rodzaju, branży, skali i miejscu prowadzonej działalności, powiązaniach kapitałowych i osobowych z innymi podmiotami oraz ocenę prawdopodobieństwa wystąpienia nieprawidłowości były zawarte w Karcie analizy

⁵⁷ Departamentu Kontroli Celnej, Podatkowej i Kontroli Gier.

ryzyka podmiotu. Do kontroli planowych w analizowanym okresie wytypowano podmioty o wysokim ryzyku wystąpienia nieprawidłowości, a do kontroli poza planem skierowano sprawy tego wymagające.

(dowód: akta kontroli str. 890-985)

W okresie objętym kontrolą Naczelnik Pierwszego Wielkopolskiego Urzędu Skarbowego w Poznaniu nie współpracował w sposób zorganizowany z organami ścigania w zakresie typowania podmiotów do kontroli. W sporadycznych przypadkach wpływały do tutejszego Urzędu wnioski ww. organów o kontrolę konkretnych podatników. Współpraca z tymi organami polegała przede wszystkim na wymianie informacji w zakresie wywiązywania się podatników z obowiązków podatkowych (przesyłanie dokumentów, informacji z rejestrów, itp.).

(dowód: akta kontroli str. 1366)

Od 1 stycznia 2016 r. do 30 czerwca 2017 r., Urzędzie wykonano (systematycznie, co kwartał) 20 analiz systemowych (12 grupowych według branż ryzyka oraz 8 segmentacji ogólnych). Przy typowaniu podmiotów do kontroli zwracano szczególną uwagę na podmioty działające w tzw. branżach wysokiego ryzyka, wskazanych w Krajowym Planie Działań. Wyniki uzyskane na podstawie ww. analiz, wykorzystywane były w trakcie prowadzonych czynności analitycznych oraz przy typowaniu podmiotów do kontroli podatkowej, poprzez m.in. konfrontowanie tych wyników z materiałem zgromadzonym o podatniku, w oparciu o źródła zewnętrzne, wewnętrzne i własne. Typowanie podmiotów opierano również na uprzedniej analizie celowości przeprowadzenia takich działań, przy uwzględnieniu spodziewanych skutków finansowych, w tym możliwości wyegzekwowania zobowiązań podatkowych wynikających z przeprowadzonych kontroli. Kierownik Działu Czynności Analitycznych i Sprawdzających wyjaśnił, że informacje oraz dokumenty dostępne w toku czynności analitycznych, nie pozwalają na jednoznaczne określenia możliwości wyegzekwowania po kontroli zobowiązań podatkowych wytypowanych podmiotów do kontroli.

(dowód: akta kontroli str. 1368)

W okresie 2016 – 2017 (I półrocze) Urząd uczestniczył w kontrolach koordynowanych w zakresie sprawdzenia prawidłowości rozliczenia podatku od towarów i usług. Kontrole zostały zainicjowane przez inne urzędy skarbowe i były koordynowane przez Izbę Skarbową w Zielonej Górze, która wskazała Urzędowi podmioty wytypowane do sprawdzenia. Kontrole dotyczyły podmiotów gospodarczych:

- dokonujących obrotu telefonami komórkowymi - skontrolowano jeden podmiot i stwierdzono nieprawidłowości na kwotę 36.452,7 tys. zł;
- dokonujących obrotu prętami żebrowymi - skontrolowano jeden podmiot (brak nieprawidłowości)
- powiązanych rodzinie i kapitałowo stosujących mechanizm przestępstwa karuzelowego w ramach dostawy napojów oraz dokumentujących „fikcyjne” dostawy krajowe towarów i usług - skontrolowano jeden podmiot i stwierdzono nieprawidłowości na kwotę 1.682,1 tys. zł;
- dokonujących handlu kawą i wyrobami ze złota - skontrolowano jeden podmiot (brak nieprawidłowości)
- dokonujących obrotu telefonami komórkowymi oraz kamerami cyfrowymi - jeden podmiot objęty kontrolą (w toku)
- dokonujących handlu kawą, słodczami, napojami energetycznymi, płynem do płukania - jeden podmiot zakwalifikowany do kontroli (przekazano do UCS)

(dowód akta kontroli str. 1376)

3.2. W okresie objętym kontrolą skuteczność (trafność)⁵⁸ kontroli podatkowych rozliczeń VAT wyniosła 77,3%⁵⁹: w 2016 r. – 76,7%, a w I półroczu 2017 r. – 79,5%. W porównaniu do 2015 r. skuteczność kontroli w 2016 r. była wyższa o 4,5 punktów procentowych, a w I półroczu 2017 r. w porównaniu do I półrocza 2016 r. wyższa o 2,6 punkty procentowe. W wyniku przeprowadzonych kontroli w 2016 roku ujawniono nieprawidłowości w kwocie 409.568,0 tys. zł, z tego 358.274,0 tys. zł z tytułu podatku wymierzonego na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług. W porównaniu do 2015 r., nastąpił wzrost ujawnionych nieprawidłowości odpowiednio o 23,9% i 85,6%, co w dużej mierze było efektem wzmocnionych kontroli podmiotów podejrzewanych o wprowadzanie do obrotu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne. Ujawniono również 2.936 fikcyjnych faktur na kwotę 1.922.890,5 tys. zł (brutto)⁶⁰. Z kolei w I półroczu 2017 r. ujawniono nieprawidłowości na kwotę 75.028,0 tys. zł, przy czym 41.336,0 tys. zł z tytułu podatku wymierzonego na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług. W porównaniu do I półrocza 2016 r. nastąpił spadek ujawnionych nieprawidłowości, w tym z tytułu podatku wymierzonego na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, odpowiednio o 38,3% i 63,4%. W tym okresie ujawniono 412 szt. fikcyjnych faktur na kwotę 291.816.752,03 zł (brutto)

(dowód akta kontroli str. 21)

3.3. W wyniku kontroli podatkowych rozliczeń VAT dokonano w 2016 r. i I półroczu 2017 r. korekt deklaracji podatkowych⁶¹ odpowiednio na kwoty: 22.443,1 tys. zł i 29.490,3 tys. zł. Dokonano również faktycznych wpłat z tytułu złożonych korekt pokontrolnych w kwotach 9.491,5 tys. zł (2016 r.) i 27.042,8 tys. zł (I półrocze 2017 r.) Efektywność⁶² kontroli podatkowych zakończonych korektą deklaracji podatkowej wyniosła: 42,3% w 2016 r. i 91,7% w I półroczu 2017 r.⁶³

(dowód akta kontroli str. 22)

3.4. W wyniku postępowań podatkowych w zakresie rozliczeń VAT zakończonych decyzją podatkową, określono zobowiązania podatkowe⁶⁴ w 2016 r. i I półroczu 2017 r. odpowiednio na kwoty: 95.465,2 tys. zł i 49.893,2 tys. zł. Decyzje podatkowe dotyczyły w szczególności wymierzenia nowych zobowiązań na kwoty: 53.285,3 tys. zł w 2016 r. i 14.241,7 tys. zł w I półroczu 2017 r., w tym, z tytułu podatku wymierzonego na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, odpowiednio na kwotę: 24.355,8 tys. zł (2016 r.) i 33.743,5 tys. zł (I półrocze 2017 r.) oraz w zakresie zmniejszenia zwrotów podatku VAT odpowiednio: 14.733,5 tys. zł i 1.463,6 tys. zł. W okresach tych dokonano faktycznego odzyskania dla Skarbu Państwa należnych kwot podatku VAT wymierzonych decyzjami podatkowymi w kwocie 503,0 tys. zł (2016 r.) i 38,0 tys. zł (I półrocze 2017 r.)⁶⁵. Skuteczność wyegzekwowania tych należności⁶⁶ wyniosła 0,0053% w 2016 r. i 0,0008% w I półroczu 2017 r.⁶⁷

(dowód akta kontroli str. 23)

3.5. W latach 2016 – 2017 (I półrocze) wydano 58 decyzji podatkowych w zakresie rozliczeń VAT, z tego 43 – w 2016 r. oraz 15 – I półroczu 2017 r. W porównaniu

⁵⁸ Mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli.

⁵⁹ Spośród 211 przeprowadzonych kontroli w 163 kontrolach stwierdzono nieprawidłowości (w tym 2016 r. – na 172 kontroli w 132 wykazano nieprawidłowości a w I półroczu 2017 r. – na 39 kontroli w 31 kontrolach ujawniono nieprawidłowości)

⁶⁰ W 2015 roku ujawniono 1.939 szt. fikcyjnych faktur na łączną kwotę 1.126.273 681,54 zł (brutto).

⁶¹ Wskutek deklaracji złożonych przez podatników.

⁶² Mierzona relacją kwot wpłaconych do kwot wykazanych w korektach deklaracji podatkowych.

⁶³ W porównaniu do 2015 r. była niższa o 39% a w porównaniu do I półrocza 2016 r. była wyższa o 47%.

⁶⁴ Na podstawie decyzji podatkowej wydanej przez organ podatkowy.

⁶⁵ Z tego z wpłaty z tytułu podatku wymierzonego na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług wyniosły 57,0 – 2016 r. i 25,0 tys. zł – I półrocze 2017 r.

⁶⁶ Mierzona relacją kwot odzyskanych do ujawnionych zobowiązań.

⁶⁷ W porównaniu do 2015 r. i do I półrocza 2016 r. była wyższa odpowiednio o 0,0047% i 0,0003%.

do 2015 r. nastąpił wzrost o 72% liczby wydanych decyzji podatkowych⁶⁸. W okresie tym zaskarżono 6 decyzji podatkowych określających zobowiązania podatkowe na kwotę 7.045,1 tys. zł, z tego jedną decyzję podatkową wymierzającą podatek na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług na kwotę 1.033,4 tys. zł. Wskaźnik decyzji zaskarżonych do wydanych w 2016 r. i I półroczu 2017 wynosił odpowiednio: 14,0% i 0,0%. Dwie decyzje naczelnika PUWS zostały uchylone w II instancji i przekazane do ponownego rozpatrzenia. Dotyczyło to decyzji podatkowych określających zobowiązanie podatkowe na kwotę 978,2 tys. zł (tj. 1,0% łącznej kwoty wynikającej z decyzji wymierzających zobowiązania podatkowe)⁶⁹, które zostały uchylone z powodu naruszenia procedury podatkowej w zakresie zupełności i oceny zebranego materiału dowodowego, co skutkowało nieprawidłowym ustaleniem stanu faktycznego sprawy. W opinii organu II instancji Naczelnik PUWS w toku tych postępowań nie zebrał wystarczającego materiału dowodowego w zakresie jednoznacznego ustalenia i świadomego uczestnictwa podatnika w transakcjach mających na celu nadużycie prawa oraz nie zweryfikował kwestii ewentualnego braku wiedzy podmiotu o jego uczestnictwie w transakcjach o nielegalnym charakterze, tym samym zaniechał zbadania należytej staranności w doborze kontrahentów. Wskaźnik decyzji podatkowych uchylonych do wydanych w 2016 r. i I półroczu 2017 wynosił odpowiednio: 4,7% i 0,0%.

(dowód akta kontroli str. 24)

3.6. Szczegółową analizą objęto 17 spraw⁷⁰, w tym 15 zakończonych wydaniem decyzji określających zobowiązania w podatku od towarów i usług⁷¹ oraz dwie zakończone złożeniem korekty deklaracji podatkowej VAT-7 w wyniku przeprowadzonych kontroli podatkowych⁷². W pięciu sprawach przeprowadzono kontrole doraźne (pozaplanowe)⁷³ w związku z uzyskaniem informacji⁷⁴ o podmiotach uczestniczących w transakcjach obrotem tekstyliami wskazujących na możliwość oszustwa – fikcyjnych dostaw wewnątrzspółnotowych wyrobów tekstylnych. Decyzje zakwalifikowaniu tych podmiotów do kontroli podatkowej podjęto po upływie średnio 91 dni od powzięcia informacji wskazujących na duże ryzyko wystąpienia nieprawidłowości, a kontrole rozpoczęto średnio po upływie 151 dni od uzyskania ww. informacji,

Dwie kontrole doraźne⁷⁵ przeprowadzono w oparciu o informacje od innych organów administracji podatkowej wskazujące na możliwość uczestnictwa podmiotów w karuzeli podatkowej (jako ogniwo łańcucha obrotu częściami komputerowymi i elektroniką). Od dnia otrzymania ww. informacji do dnia podjęcia decyzji o zakwalifikowaniu do kontroli podatkowej upłynęło 83 i 16 dni, a do dnia rozpoczęcia kontroli podatkowych 225 i 22 dni. W jednym przypadku, kontrolę doraźną zainicjowano u podatnika w związku z przeprowadzaną kontrolą w tym podmiocie za wcześniejsze okresy rozliczeniowe VAT. Podmiot był zarejestrowany pod adresem „wirtualnego biura”, i wykazywał w deklaracjach podatkowych wysokich zbliżonych wartości sprzedaży i nabycia, co rodziło prawdopodobieństwo uczestnictwa w oszustwach podatkowych. Kontrolę rozpoczęto po upływie 172 dni od dnia przekazania informacji o konieczności jej przeprowadzenia, a jej

⁶⁸ W I półroczu 2017 i I półroczu 2016 r. tożsama liczba wydanych decyzji podatkowych.

⁶⁹ Nie dotyczyły one decyzji wymierzających podatek na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług.

⁷⁰ Doboru spraw dokonano spośród postępowań wobec podmiotów objętych kontrolą podatkową w wyniku których, w okresie 2016 - 2017 (I półrocze), wydane zostały decyzje pokontrolne dotyczące rozliczeń VAT lub podatnicy złożyli korekty deklaracji.

⁷¹ Kwestionariusze nr 1 do nr 15 dotyczące decyzji o najwyższych kwotach uszczupień.

⁷² Kwestionariusze nr 16 i 17 dotyczące kontroli podatkowych, w wyniku których złożono deklaracje.

⁷³ Kontrole przeprowadzona w miejscu przechowywania dokumentacji rachunkowej.

⁷⁴ Na podstawie dokonanych czynności sprawdzających w jednym z podmiotów uczestniczących w tych transakcjach oraz informacji od organów niemieckiej administracji podatkowej.

⁷⁵ Kontrola przeprowadzona przy nieobecności osoby upoważnionej do reprezentowania podmiotu, przy czym w jednym przypadku w miejscu przechowywania dokumentacji rachunkowej.

zakwalifikowanie do kontroli podatkowej nastąpiło po upływie 27 dni od złożonego wniosku.

Natomiast przeprowadzenie kontroli doraźnej zakończonej złożeniem korekty deklaracji przez podatnika nastąpiło w związku z przekazaniem sprawy przez inny urząd skarbowy, na skutek zmiany właściwości miejscowej podatnika. Uzasadnieniem do jej przeprowadzenia było uniemożliwienie zweryfikowania zasadności zwrotu VAT w ramach czynności sprawdzających spowodowanej brakiem kontaktu z podatnikiem. W związku z pilnością sprawy została ona zakwalifikowana do kontroli i rozpoczęta po upływie odpowiednio 23 i 28 dni.

Pozostałe osiem kontroli⁷⁶ przeprowadzonych zostało w ramach kontroli planowych, z czego cztery kontrole wytypowano na podstawie przeprowadzonej własnej analizy w oparciu o raport z systemu Poltax z uwagi m. in. na zidentyfikowane ryzyko uczestnictwa w oszustwach podatkowych poprzez wykazywanie przez podmioty w deklaracjach podatkowych VAT-7 wysokich zbliżonych wartości sprzedaży i nabycia, rejestracji pod adresem wirtualnego biura, bądź uczestnictwa w transakcjach karuzelowych zmierzających do wyludzenia zwrotu podatku VAT, jako tzw. bufor. Od dnia uzyskania tych danych, do dnia sporządzenia karty analizy ryzyka i zakwalifikowania do kontroli podatkowej upłynęło średnio 5 dni, a do rozpoczęcia kontroli podatkowych od 112 do 189 dni.

W dwóch przypadkach, kontrole wytypowano w oparciu o informacje od innych organów administracji podatkowej wskazujące na możliwość uczestnictwa podmiotu w karuzeli podatkowej (ogniwo łańcucha obrotu elektroniką), jako tzw. „bufor” lub „znikający podatnik”. Od dnia otrzymania ww. informacji do dnia podjęcia decyzji o zakwalifikowaniu do kontroli podatkowej upłynęło odpowiednio 7 i 73 dni, a do dnia rozpoczęcia kontroli podatkowych odpowiednio: 103 i 133 dni. Z kolei kolejną kontrolę zainicjowano u podatnika w związku z przeprowadzaną kontrolą w tym podmiocie za wcześniejsze okresy rozliczeniowe VAT, po upływie 120 dni od dnia złożenia wniosku o kontrolę z komórki kontroli Urzędu.

Natomiast kontrolę planową zakończoną złożeniem korekty deklaracji podatkowej przeprowadzono w oparciu o analizę własną z systemu VIES w zakresie podmiotów polskich niewykazujących wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów lub wykazujących kwoty znacznie różniące się, a na rzecz których kontrahenci zagraniczni wykazują wewnątrzwspólnotowe dostawy towarów. Od dnia jej opracowania, do dnia zakwalifikowania do kontroli podatkowej i jej rozpoczęcia upłynęło odpowiednio: 8 i 82 dni.

(dowód: akta kontroli str. 809-889)

Ujawnione przez kontrolę podatkową nieprawidłowości w wywiązywaniu się przez dwa podmioty z obowiązków wynikających z przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, zostały w całości uwzględnione przez podatników w złożonych przez nich deklaracjach podatkowych. Natomiast w pozostałych 15 sprawach, postępowania podatkowe wszczęte zostały nie później niż w terminie sześciu miesięcy od zakończenia kontroli⁷⁷, stosownie do art. 165b § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa⁷⁸ (dalej: Ordynacja podatkowa”). Miesięcznego terminu załatwienia sprawy, określonego w art. 139 § 1 i § 4 Ordynacji podatkowej, nie dotrzymano w żadnym z badanych postępowań podatkowych. Trzy postępowania przeprowadzono w terminie od 42 do 70 dni, kolejne trzy w terminie od 104 do 120, a pozostałe 9 postępowań, które uznano za szczególnie skomplikowane, przeprowadzono w terminie od 177 do 404 dni. We wszystkich

⁷⁶ W siedmiu przypadkach kontrole przeprowadzono przy nieobecności osoby upoważnionej do reprezentowania podmiotu z uwagi na brak kontaktu z podatnikiem, a w jednym przypadku w miejscu przechowywania dokumentacji rachunkowej.

⁷⁷ Tj. po upływie od 71 do 160 dni.

⁷⁸ Dz. U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.

zbadanych postępowaniach podatkowych każdorazowo zawiadamiano strony o niezalutwieniu ich w terminie, stosownie do obowiązku wynikającego z art. 140 Ordynacji podatkowej. Jako przyczynę przedłużenia postępowań wskazywano w szczególności konieczność analizy zgromadzonego materiału dowodowego, oczekiwanie na potwierdzenie skutecznego doręczenia pism kierowanych do podmiotów (wysyłanych za granicę), w związku z prowadzonym postępowaniem podatkowym, czy realizacji uprawnień strony wynikających z przepisów art. 200 Ordynacji podatkowej. W przypadku postępowań podatkowych uznanych za szczególnie skomplikowane na długotrwałość ich postępowania wpływała również konieczność oczekiwania na uzyskanie informacji od innych organów podatkowych odnośnie rezultatu przeprowadzenia czynności sprawdzających lub kontroli podatkowych wobec kontrahentów podmiotów kontrolowanych oraz konieczność oczekiwania na uzyskanie odpowiedzi od organów administracji podatkowej innych krajów w związku z kierowanymi zapytaniami.

We wszystkich skontrolowanych postępowaniach podatkowych zapewniono stronom czynny w nich udział i umożliwiono wypowiedzenie się w sprawie zgromadzonego materiału dowodowego⁷⁹. Nieprawidłowości ustalone w toku kontroli podatkowych znalazły potwierdzenie w decyzjach wydanych w toku postępowań podatkowych. W przypadku dziewięciu z tych decyzji, materiał dowodowy stanowiły wyłącznie protokoły kontroli wraz z załącznikami, a w przypadku pozostałych pozyskano informacje od innych organów podatkowych w zakresie kontrahentów podmiotów.

(dowód: akta kontroli str. 809-889)

W siedmiu przypadkach w ramach prowadzonej kontroli podatkowej lub postępowania podatkowego, występowało do administracji podatkowej innych krajów UE z zapytaniami⁸⁰ o kontrahentów (podmiotach zarejestrowanych w tych krajach), do których zgodnie z danymi wykazanymi w informacji podsumowującej VAT-UE podmiot wykonał wewnątrzspółnotowe dostawy, a istniało ryzyko fikcyjności tych transakcji. Wymiany informacji dokonywano na podstawie art. 7, 15, 16 oraz 25-27 rozporządzenia Rady (UE) NR 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej⁸¹. Pozyskane informacje pozwalały PWUS na zakwestionowanie okoliczności dokonywania przez kontrolowanego podatnika dostaw na rzecz innych podmiotów z kraju przeznaczenia. W efekcie powodowało to pozbawienie podatnika prawa do zastosowania stawki zerowej podatku VAT z tytułu tych dostaw.

(dowód: akta kontroli str. 809-889)

W jednej sprawie, spośród 17 objętych badaniem NIK, Urząd dokonał zabezpieczenia zobowiązań podatkowych na majątku podatnika, w trybie art. 33 Ordynacji podatkowej. W pozostałych nie dokonywano zabezpieczeń, ze względu na niezidentyfikowanie majątku, który mógł być zabezpieczony. Sytuacja badanych podmiotów wskazywała, że nie zmienia się możliwości wyegzekwowania zobowiązań w trakcie kontroli, jak i po ewentualnym wydaniu decyzji.

(dowód: akta kontroli str. 762-889, 1294)

Ujawnione uszczuplenie w podatku od towarów i usług wyniosło 107.842,1 tys. zł, z czego 107.008,7 tys. zł wynikało z wydanych decyzji pokontrolnych, a 833,4 tys. zł z deklaracji złożonych w wyniku przeprowadzonych kontroli podatkowych. W przypadku 4 badanych spraw, w których zidentyfikowano podatników uczestniczących w karuzeli podatkowej, jako ogniwo łańcucha obrotu elektroniką czy częściami komputerowymi, wartość podatku VAT wynikająca z wystawienia,

⁷⁹ W żadnym przypadku podatnicy nie skorzystali z tego uprawnienia

⁸⁰ Formularze SCAC

⁸¹ Dz.U.UE L 268/1

na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, 297 fikcyjnych faktur wyniosła 55.653,7 tys. zł. Według stanu na dzień zakończenia kontroli NIK⁸², odzyskano kwotę 44,5 tys. zł (tj. 0,04% uszczupień ogółem). Przyczyną znikomego poziomu odzyskanych przez Skarb Państwa należnych kwot podatków wymierzonych po kontrolach podatkowych, był brak możliwości skutecznej egzekucji z uwagi na pozorne uczestnictwo podmiotu w obrocie gospodarczym⁸³ (brak kontaktu z osobami reprezentującymi spółkę, fikcyjne dane adresowe siedziby podmiotu itp.). We wszystkich zbadanych przypadkach kontrola przeprowadzona została po zaprzestaniu działalności gospodarczej przez podatnika, a siedzibą tych podmiotów było „wirtualne biuro”. Ponadto, podmioty gospodarcze (sp. z o.o.) zarządzane⁸⁴ były wyłącznie przez obcokrajowców, którzy byli również jedynymi udziałowcami spółki. W efekcie ustalenie miejsca zamieszkania lub pobytu osób reprezentujących podatnika (obcokrajowców) było znacząco utrudnione lub wręcz niemożliwe.

(dowód: akta kontroli str. 809-889)

W żadnej ze badanych spraw nie zostały podatnicy nie wnieśli odwołań od decyzji określających zobowiązania podatkowe. Związane to było głównie z formą doręczenia decyzji podatkowych, będącą następstwem braku kontaktu z podatnikiem, zarówno w trakcie prowadzonych kontroli podatkowych, jak i postępowań podatkowych. W sześciu przypadkach decyzje podatkowe pozostawiono w aktach sprawy ze skutkiem doręczenia ze względu na niemożność ustalenia miejsca prowadzenia działalności podmiotu ani adresu osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podmiotu (w trybie art. 151a § 2 Ordynacji podatkowej). W ośmiu przypadkach decyzje podatkowe pozostawiono w aktach sprawy ze skutkiem doręczenia, gdyż ich nie podjęto po uprzednim wysłaniu na adres osoby fizycznej upoważnionej do reprezentowania podmiotu (art. 150 Ordynacji podatkowej).

(dowód: akta kontroli str. 809-889)

We wszystkich badanych sprawach (w których wydano decyzje podatkowe) dokonano wykreślenia podmiotów z rejestru podatników VAT i VAT UE: w 10 przypadkach ze względu na niezgłoszenie zaprzestania wykonywania czynności podlegających opodatkowaniu lub brak możliwości skontaktowania się z podatnikiem albo jego pełnomocnikiem, pomimo podjętych udokumentowanych prób (w trybie art. 96 ust. 8 i 9 ustawy o VAT), a w pięciu przypadkach na skutek zgłoszenia podatnika o zaprzestaniu działalności podlegającej opodatkowaniu (w trybie art. 96 ust. 6 ustawy o VAT). Wykreślenie dokonano w siedmiu przypadkach jeszcze przed rozpoczęciem kontroli podatkowej, w trzech przed upływem jej zakończenia, a w pozostałych przypadkach⁸⁵ po jej zakończeniu.

(dowód: akta kontroli str. 809-889)

We wszystkich badanych sprawach, w których wydano decyzje podatkowe, dane podatnika podejrzanego o oszustwo podatkowe do wprowadzania BPS, przy czym w sześciu przypadkach po upływie 80 dni od dnia zaistnienia okoliczności uzasadniających wpis do BPS.

(dowód: akta kontroli str. 809-889)

⁸² Na dzień 8 grudnia 2017 r.

⁸³ Ustalenia kontrolne PUWS świadczyły o braku prowadzenia działalności gospodarczej a podjęte przez podatnika działania miały stworzyć jedynie pozory prowadzenia działalności gospodarczej poprzez spełnienie warunków formalnych, które dawały prawo do rejestracji tego podmiotu przez organy rejestrowe jako legalnie działającego na rynku.

⁸⁴ We wszystkich przypadkach Zarząd Spółki był jednoosobowy.

⁸⁵ Dotyczyło wykreślenie dokonanych na podstawie zgłoszenia podatnika o zaprzestaniu działalności podlegającej opodatkowaniu.

We wszystkich postępowaniach kontrolnych⁸⁶, objętych badaniem NIK, w wyniku których przypisano należności podatkowe na podstawie decyzji określającej zobowiązanie podatkowe, sporządzono i przekazano do komórki karnej skarbowej Urzędu zawiadomienia o popełnieniu przestępstwa karnego skarbowego. W 10 przypadkach przekazano zawiadomienia w terminie nieprzekraczającym trzech miesięcy⁸⁷ od wydania decyzji podatkowej, a w pozostałych przypadkach upływ czasu od wydania decyzji wymiarowej do przekazania zawiadomienia wynosił od 144 do 237 dni. Z kolei w dwóch postępowaniach kontrolnych, objętych badaniem, zakończonych złożeniem korekty deklaracji podatkowej, odstąpiono od zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego ze względu na wystąpienie ustawowej niekaralności. Wynikało to ze złożenia skutecznie prawnej korekty deklaracji podatkowej i uregulowania należności podatkowych, stosownie do art. 16a ustawy 10 września 1999 r. - Kodeks karny skarbowy⁸⁸ (dalej: Kks).

Analiza przekazanych zawiadomień do komórki karnej skarbowej Urzędu wykazała, że w 10 przypadkach nie wszczęto postępowań karno-skarbowych, gdyż po powołaniu Krajowej Administracji Podatkowej sprawy ujawnionych czynów zabronionych, o których mowa w art. 133 § 1 Kks, w których nie wszczęto postępowania przygotowawczego lub nie przeprowadzono czynności wyjaśniających, przekazano z dniem 2 marca 2017 r. do właściwości naczelnika urzędu celno-skarbowego (dalej: USC). Spośród tych przekazanych spraw, do dnia zakończenia czynności kontrolnych NIK, w pięciu przypadkach zostały wszczęte⁸⁹, przez Naczelnika UCS w Poznaniu postępowania karno-skarbowe o popełnienie czynu zabronionego określonego w 56 § 1 Kks. Z kolei PUWS wszczął również w dwóch przypadkach postępowania karno-skarbowe o popełnienie czynu zabronionego określonego w 56 § 1 Kks i 62 § 2 Kks. Wszczęcie postępowań karno-skarbowych skutkowało zawieszeniem biegu terminu przedawnienia zobowiązań podatkowych upływającego w tych sprawach z końcem 2017 r. lub 2018 r., o czym skutecznie zostali przez Urząd powiadomieni podatnicy. W żadnym z badanych spraw, w których wszczęto postępowania karno-skarbowe do dnia zakończenia czynności kontrolnych NIK nie ustalono sprawców przestępstw skarbowych⁹⁰.

(dowód: akta kontroli str. 809-889)

3.7. W trakcie prowadzonych kontroli podatkowych rozliczeń VAT korzystano w Urzędzie z informatycznych narzędzi analitycznych. W latach 2016 – 2017 (półrocze), z wykorzystaniem programu ACL, przeprowadzono odpowiednio 39% i 44% kontroli⁹¹, a z wykorzystaniem programu Weryfikator – odpowiednio 61% i 56% kontroli. W 2016 r. w porównaniu do 2015 r. wzrosła przydatność w kontrolach podatkowych programu Weryfikator, w którym w głównej mierze korzystano z ACL (84% kontroli). Wykorzystanie ww. narzędzi informatycznych umożliwiło dokonanie ustaleń finansowych w 2016 r. na kwotę 14.566,2 tys. zł, z tego w oparciu o Weryfikator (51% tej kwoty), a w I półroczu 2017 r. na kwotę 18.545,9 tys. zł, głównie z zastosowaniem ACL (95% tej kwoty). Kierownicy Działów Kontroli Podatkowej wskazali, że w największym zakresie wykorzystywano oprogramowanie ACL, co podyktowane było możliwościami w zakresie integrowania danych, rozszerzonej analizy i możliwością automatyzacji działań oraz nieograniczoną wielkością baz danych i liczbą rekordów, co czyniło go bardziej przydatnym przy wykrywaniu potencjalnych oszustw podatkowych. Systematycznie wzrastało również wykorzystanie programu Weryfikator, który jest dostępny dla każdego pracownika

⁸⁶ Przedmiotem kontroli było wywiązywanie się podmiotów z obowiązków w zakresie podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych lub wyrobów energetycznych.

⁸⁷ Tj. od 47 do 91 dni.

⁸⁸ Dz.U. z 2017 r. poz. 2226

⁸⁹ Z dniem 8, 9 i 28 listopada 2017 r.

⁹⁰ Nie przedstawiono bowiem zarzutów osobom podejrzanym o udział w oszustwie podatkowym.

⁹¹ Dotyczy wyłącznie kontroli, w których korzystano z narzędzi informatycznych.

kontroli i stosowany od 2016 r. Program ten, podobnie jak ACL, posiada możliwości przeprowadzania licznych analiz, a główną jego zaletą jest automatyzacja weryfikacji numerów identyfikacji podmiotów z Bazą Podmiotów Szczególnych. Przykładowo: w trakcie kontroli u podatnika⁹² w oparciu o oprogramowania ACL pobrano pliki i dokonano analizy kontrahentów⁹³, co pozwoliło na sporządzenie zestawień znacznie ułatwiających i przyspieszających wysłanie wniosków o kontrolę do innych urzędów. W wyniku uzyskanych odpowiedzi stwierdzono, że Spółka uczestniczy w fikcyjnym obrocie towarami „karuzeli podatkowej”, co skutkowało rozszerzeniem zakresu kontroli za kolejne miesiące i objęciem kontrolą pozostałych firm uczestniczących w fikcyjnych transakcjach na terenie kraju i za granicą.

(dowód: akta kontroli str. 25, 1134-1135)

Na dzień 30 czerwca 2017 r. i 31 października 2017 r. odpowiednio: 12 (z 47) i 10 (z 40) pracowników działu kontroli podatkowej Urzędu było przygotowanych do wykorzystywania w kontrolach podatkowych narzędzi informatycznych do analizy danych podatkowych typu ACL, a 37 i 33 pracowników Urzędu, do analizy za pomocą Weryfikatora. Odpowiednio: 37 i 33 pracowników z działu kontroli podatkowej, było przygotowanych i uprawnionych do korzystania z bazy JPK-VAT udostępnionej przez IAS we Wrocławiu (tj. 88% stanu osobowego).

(dowód: akta kontroli str. 1373)

W okresie objętym kontrolą nie zostały wyznaczone przez izbę skarbową (izbę administracji skarbowej), ani Ministerstwo Finansów, cele do realizacji w zakresie kontroli podatkowych (w tym mierniki określające stopień realizacji celów oraz planowane do osiągnięcia wartości tych mierników). Na podstawie Wojewódzkiego Planu Działań dla województwa wielkopolskiego na 2016 r. (dalej: WPD) Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu określił kierunki realizowanych przez administrację podatkową działań na szczeblu regionalnym w ramach zarządzania ryzykiem zewnętrznym, m.in. w obszarze kontroli podatkowej. W celu zapewnienia realizacji WPD wprowadzono jako mierniki w obszarze realizacji kontroli podatkowej na 2016 r. wprowadzono prawidłowość prowadzonych analiz (poziom nie niższy niż 86%), skuteczność prowadzonych analiz (na poziomie nie niższym niż 77%) oraz udział kontroli podatkowych okresów bieżących (na poziomie nie niższym niż 78%).

Niewykonanie przez Urząd w 2016 r. celów wskaźników pozytywności prowadzonych analiz (80,6%) oraz skuteczności prowadzonych analiz (59,7%), jak wyjaśnił Naczelnik, wynikało z faktu, iż wśród kontroli zakończonych wynikiem negatywnym, mających niekorzystny wpływ na kształtowanie się wskaźników pozytywności i skuteczności prowadzonych analiz było realizowanie kontroli wytypowanych zarówno na podstawie własnych analiz, jak również m.in. w związku z wnioskami innych urzędów skarbowych lub na zlecenie Ministerstwa Finansów, Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi (realizującego zadania Centrum Kompetencyjnego ds. Cen Transferowych) oraz Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu (realizującego zadania Centrum Analiz i Planowania Administracji Podatkowej). Ponadto, wystąpiło 6 kontroli, które z uwagi na ich skomplikowany charakter, przekazano do dalszej realizacji do UKS (potwierdzano zasadność ich wszczęcia, jednakże brak możliwości ich zakończenia skutkowało koniecznością uznania ich jako negatywne.

W WPD wskazano, że wyspecjalizowane urzędy skarbowe winny być skoncentrowane na obszarze podatku od towarów i usług (VAT) oraz podatku

⁹² Postępowanie 14301

⁹³ Testy grupowania, sortowania, porównania faktur sprzedaży z fakturami zakupu, ustalenie marż handlowych na fakturach na ten sam towar zakupiony i sprzedany

dochodowym od osób prawnych (CIT). Zgodnie z przyjętym w Krajowym Planie Działań założeniem w przypadku podatku dochodowego od osób prawnych (CIT) winno być przeprowadzonych co najmniej 30% liczby kontroli podatkowych w okresie obowiązywania planu w województwie, w tym 50% z tych kontroli powinno dotyczyć podmiotów powiązanych (kapitałowo lub osobowo) z podmiotami zagranicznymi. W Urzędzie w 2016 r. wskaźnik ten wyniósł dla kontroli w obszarze podatku od towarów i usług VAT – 60,92 % kontroli, a w obszarze podatku dochodowego od osób prawnych CIT – 24,80 % kontroli. Naczelnik wyjaśnił, że ww. założenie przyjęte dla wyspecjalizowanych urzędów skarbowych w Krajowym Planie Działań na 2016 rok, zostało uwzględnione przy sporządzaniu kwartalnych planów kontroli na 2016 r., jednakże konieczność realizowania kontroli poza planem (w tym kontroli zasadności zwrotów VAT, SCAC, kontroli transakcji z kontrahentami), przyczyniła się do niewykonania powyższych założeń. Spowodowane to było realizacją dużej ilości kontroli w zakresie podatku od towarów i usług, od przeprowadzenia których, nie można było odstąpić. Liczba kontroli zasadności zwrotów VAT oraz kontroli transakcji z kontrahentem na wniosek innych Urzędów (kontrolę VAT), została znacznie ograniczona w porównaniu do lat poprzednich, jednakże w dalszym ciągu kontrole te stanowią dużą część wszystkich kontroli.

(dowód akta kontroli str. 1347-1362)

Ustalone
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

- 1) w czterech⁹⁴, spośród 15 objętych badaniem postępowaniach podatkowych, czynności trwały przez okres od 104 dni do 177 dni, z nieuzasadnionymi pomiędzy nimi przerwami, co było niezgodne z art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej⁹⁵. Materiał dowodowy włączony do akt sprawy stanowiły wyłącznie protokoły kontroli wraz z załącznikami.

(akta kontroli str. 812-815, 822-847)

Kierownik Działu Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług, Majątkowych i Sektorowych Urzędu wyjaśniła, że wszelka korespondencja kierowana do podatników związana była z koniecznością jej wysyłki za granicę, co automatycznie przedkładało się również na czas oczekiwania zwrotnych potwierdzeń lub zaistniała konieczność złożenia reklamacji do operatora pocztowego, co również wydłuża czas prowadzonych postępowań podatkowych. Ponadto w trzech sprawach, postępowania nie były prowadzone od początku do końca przez jednego pracownika. W związku z rozwiązaniem umowy o pracę pracownika, który prowadził te postępowania, zaistniała konieczność przekazania sprawy do dalszego prowadzenia innemu pracownikowi w dziale, który potrzebował czasu na wdrożenie i zapoznanie się.

(akta kontroli str. 1098-1108)

- 2) dwa postępowania podatkowe⁹⁶ uznane za szczególnie skomplikowane, spośród 15 objętych badaniem, prowadzono opieszale (ponad 400 dni), pomimo, że nie zgromadzono nowego materiału dowodowego, a czynności polegały w głównej mierze na analizie zgromadzonego materiału dowodowego w toku kontroli podatkowej (materiał dowodowy włączony do akt sprawy stanowiły wyłącznie protokoły kontroli wraz z załącznikami).

⁹⁴ Kwestionariusze nr 1.2, 1.5, 1.6 i 1.7.

⁹⁵ W myśl art. 139 § 1 Ordynacji podatkowej, załatwienie sprawy wymagającej przeprowadzenia postępowania dowodowego powinno nastąpić bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w ciągu miesiąca, a sprawy szczególnie skomplikowanej – nie później niż w ciągu 2 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania. Do terminów tych nie wlicza się terminów przewidzianych w przepisach prawa podatkowego dla dokonania określonych czynności, okresów zawieszenia postępowania oraz okresów opóźnień spowodowanych z winy strony albo z przyczyn niezależnych od organu (§ 4 Ordynacji podatkowej).

⁹⁶ Kwestionariusze nr. 1.13 i 1.14.

Kierownik Działu Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług, Majątkowych i Sektorowych Urzędu wyjaśniła, że sprawy wymagały analizy bardzo obszernego materiału dowodowego, albowiem akta sprawy zawierały odpowiednio 16 tomów i 13 tomów, a to, że w tych sprawach, nie udało się zebrać innego materiału poza protokołami kontroli, nie świadczy o tym, że nie zmierzano do zebrania dodatkowych materiałów i informacji, a każde przygotowanie wezwania, w tym na przesłuchanie wymagało dokonania odpowiedniej analizy.

(akta kontroli str. 865-878, 1098-1108)

- 3) w pięciu sprawach⁹⁷, spośród 15 objętych badaniem, zawiadomienia o popełnieniu czynu zabronionego przekazane zostały do komórki karno-skarbowej PUWS po upływie od 135 do 237 dni od uprawomocnienia się decyzji podatkowej. Z wyjaśnienia Kierownika Działu Podatków Dochodowych i Podatku od Towarów i Usług, Majątkowych i Sektorowych Urzędu wynikało, że okresie badanym w Dziale Postępowań Podatkowych występowały problemy kadrowe, co powodowało, iż sprawy czekały w tzw. kolejce na ich rozpatrzenie.

(akta kontroli str. 835-858, 1098)

NIK odnośnie opisanych wyżej nieprawidłowości wskazuje, że wskazane w wyjaśnieniach okoliczności towarzyszące tym postępowaniom, czy braki kadrowe nie stanowią wystarczających powodów usprawiedliwiających powstanie tych nieprawidłowości.

- 4) Urząd nie wszczywał na bieżąco postępowań karnych skarbowych, co było niezgodne z art. 305 § 1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego⁹⁸, . w związku z art. 113 § 1 K.k.s. Dotyczyło to siedmiu spraw⁹⁹, w których do dnia 1 marca 2017 r. nie zostało wszczęte przez komórkę karno-skarbową PUWS postępowanie przygotowawcze lub nie przeprowadzono czynności wyjaśniających Po wprowadzeniu Krajowej Administracji Skarbowej oraz zmian w Kodeksie karnym skarbowym, przekazano je do Naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego w Poznaniu, jako właściwego do prowadzenia postępowań przygotowawczych w tych sprawach

(akta kontroli str. 812-821, 826-834, 859-864, 865-876)

Kierująca Samodzielnym Wieloosobowym Stanowiskiem Pracy Spraw karnych Skarbowych wyjaśniła, że po wstępnej analizie doręczonych zawiadomień uznano, iż nie istnieje ryzyko zagrożenia przedawnienia karalności czynu w dacie przekazania spraw. Wszczymano w tym czasie inne sprawy, których wszczęcie i prowadzenie było niezbędne celem zapobiegnięcia ich przedawnienia.

(akta kontroli str. 1112-1113)

W jednej sprawie¹⁰⁰ wszczęcie postępowania karno-skarbowego nastąpiło dopiero 20 listopada 2017 r., tj. po upływie 399 dni od dnia przekazania zawiadomienia do komórki karno-skarbowej. Kierująca Samodzielnym Wieloosobowym Stanowiskiem Pracy Spraw Karnych Skarbowych wyjaśniła, że pierwotnie w dniu 17 lipca 2017 r. wydano postanowienie o odmowie wszczęcia śledztwa, uznając iż zaistniała zawieszność sprawy biorąc pod uwagę umorzenie dochodzenia przez Prokuraturę Rejonową (postanowienie z 29 czerwca 2015 r.) w sprawie poświadczenia nieprawdy w 2013 roku przez osobę uprawnioną do wystawiania dokumentu (faktur VAT) dokumentujących zdarzenia, które miały miejsce. Z treści ww. postanowienia wynikało,

⁹⁷ Kwestionariusze nr 1.7, 1.8, 1.9, 1.10 i 1.12

⁹⁸ Dz.U. z 2017 r. poz. 1904

⁹⁹ Kwestionariusze nr 1.2, 1.3, 1.5, 1.6, 1.11., 11.13 i 1.14

¹⁰⁰ Kwestionariusz nr 1.8

że w części dotyczącej wystawiania fikcyjnych faktur było tożsame z zawiadomieniami do komórki karno-skarbowej Urzędu dotyczącymi podmiotu. Postanowienie jednakże nie zostało zatwierdzone w toku instancji i zalecono wszcząć w sprawie postępowanie przygotowawcze zmierzające do ustalenia czy faktycznie doszło do wystawienia nierzetelnych faktur VAT oraz ustalenia sprawcy czynu, co uczyniono 20 listopada 2017 r. Przedmiotem prowadzonego śledztwa objęto faktury VAT o wartości podatku VAT 5.117.2 tys. zł, a w pozostałej części materiał dowodowy (faktury VAT o wartości podatku VAT 9.280,1 tys. zł), został przekazany do Prokuratury Regionalnej w celem włączenia do prowadzonego już śledztwa dotyczącego łańcucha dostaw towarów, których uczestnikiem był m.in. podmiot objęty zawiadomieniem.

(akta kontroli str. 839-842, 1112)

NIK zwraca uwagę, że ustalenie osób odpowiedzialnych i wyjaśnienie okoliczności popełnienia czynu powinno nastąpić w możliwie najkrótszym terminie. Nieuchronność kary oraz szybkość jej wymierzenia działa prewencyjnie i wpływa na podnoszenie dyscypliny podatkowej w państwie, a także świadczy o skutecznym działaniu organów podatkowych.

- 5) w dwóch sprawach¹⁰¹ Urząd nie wszczął postępowań karno-skarbowych, pomimo, że od dnia przekazania zawiadomień do komórki karno-skarbowej upłynęło od 140 do 295 dni. Kierująca Samodzielnym Wieloosobowym Stanowiskiem Pracy Spraw karnych Skarbowych wyjaśniła, że w związku z tym, iż Urząd prowadzi postępowanie podatkowe wobec tego podmiotu za kolejny okres (za III kwartał 2014 r.) i mając na względzie zasadę koncentracji pełnego materiału dowodowego w ramach jednej kwalifikacji czynu zabronionego, uznano, iż nie jest zasadne wszczęcie i prowadzenie postępowania karnego skarbowego przed zakończeniem postępowania podatkowego za ten okres i nie istnieje rychłe przedawnienie czynu zabronionego

(dowód akta kontroli str. 854-858, 877-881, 1111-1112)

Ocena cząstkowa

W Urzędzie prawidłowo analizowano źródła kontroli, trafnie typowano podmioty do kontroli wykorzystując do tego celu dostępne narzędzia informatyczne oraz skutecznie prowadzono kontrole podatkowe. Wskaźnik udziału kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby kontroli rozliczeń VAT w 2016 r. wzrósł z 76% w 2016 r. do 79% w I półroczu 2017 r. W następstwie kontroli podatkowych postępowania podatkowe wszczynano w ustawowym terminie. Stwierdzono jednak, że sześć postępowań, spośród 17 objętych badaniem prowadzono w sposób przewlekły, a w trzech pomimo upływu wielu miesięcy od przekazania spraw przez komórki postępowania podatkowego nie wszczynano postępowań karno-skarbowych

IV. Uwagi i wnioski

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli¹⁰², wnosi o zwiększenie nadzoru nad realizacją zadań dotyczących rejestracji podatników VAT oraz spraw karnych skarbowych, w szczególności w zakresie przeciwdziałania nieuzasadnionym opóźnieniom

¹⁰¹ Kwestionariusz nr 1.12 i 1.15

¹⁰² Dz.U. z 2017 r. poz. 524.

w wykreślaniu podmiotów z rejestrów podatników VAT oraz wszczynaniu postępowań karnych skarbowych.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

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

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Poznaniu

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

W przypadku zgłoszenia zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, termin przedstawienia informacji liczy się od dnia otrzymania uchwały o oddaleniu zastrzeżeń w całości lub zmienionego wystąpienia pokontrolnego.

Poznań, dnia 22 grudnia 2017 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Poznaniu

Kontrolerzy
Przemysław Grad
główny specjalista kontroli
państwowej

Dyrektor
z up. Tomasz Nowiński
Wicedyrektor

.....
podpis

.....
podpis