



WICEPREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
Wojciech Kutyła

KBF.410.007.01.2015
P/15/011

WYSTĄPIENIE
POKONTROLNE

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/15/011 – Przeciwdziałanie wprowadzaniu do obrotu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Departament Budżetu i Finansów
Kontrolerzy	1. Anna Mazanek, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 96664 z dnia 9 września 2015 r. 2. Beata Ogrodowicz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 96673 z dnia 16 września 2015 r. (dowód: akta kontroli str. 1-4)
Jednostka kontrolowana	Ministerstwo Finansów 00-916 Warszawa, ul. Świętokrzyska 12
Kierownik jednostki kontrolowanej	Paweł Szalamacha, Minister Finansów (od 16 listopada 2015 r.). Poprzednio, od dnia 27 listopada 2013 r., Ministrem Finansów był Mateusz Szczurek.

II. Ocena kontrolowanej działalności

Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia¹, że w 2014 r. oraz w I półroczu 2015 r. nie uzyskano istotnej poprawy w zapobieganiu wprowadzaniu do obrotu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne. Istotnym problemem było odzyskiwanie przez budżet państwa kwot wynikających z decyzji pokontrolnych i korekt deklaracji podatkowych. Wpływy z ustaleń organów kontroli skarbowej pozostawały na niskim poziomie. Zaległości z kwot wymierzonych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług², bez uwzględnienia podatku od importu towarów, na koniec 2013 r. wyniosły 5,1 mld zł, na koniec 2014 r. 9,9 mld zł, a na koniec czerwca 2015 r. 14,1 mld zł. Natomiast wpłaty na poczet zaległości wynikających z art. 108 ustawy wyniosły w latach 2013-2014 oraz w I półroczu 2015 r. 162,3 mln zł i stanowiły 1,7% średniego stanu zaległości wynikających z decyzji wydanych na podstawie tego artykułu.

Minister Finansów identyfikował obszary szczególnie narażone na nieprawidłowości związane z wprowadzaniem do obrotu faktur nieodzwierciedlających rzeczywistych transakcji oraz prawidłowo ukierunkował podległe jednostki na rozpoznawanie oszustw podatkowych i wymierzanie należnych podatków. W celu zwiększenia skuteczności podległych służb w wykrywaniu nieprawidłowości intensyfikowana była współpraca z organami i instytucjami uprawnionymi do zwalczania przestępczości zorganizowanej oraz rozwijana specjalizacja podległych jednostek poprzez tworzenie centrów kompetencyjnych.

¹ 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.

² Podmiotom dokonującym oszustw z wykorzystaniem faktur nieodzwierciedlających rzeczywistych transakcji wymierzono największe kwoty podatku do zapłaty na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, zgodnie z którym, gdy podmiot wystawi fakturę, w której wykaże kwotę podatku, jest zobowiązany do jego zapłaty.

Minister Finansów monitorował skuteczność obowiązujących rozwiązań prawnych i organizacyjnych mających przeciwdziałać oszustwom podatkowym, analizował sygnały o nieprawidłowościach napływające od podmiotów zewnętrznych oraz dyrektorów urzędów kontroli skarbowej i izb skarbowych. Wyniki prowadzonych analiz wykorzystane były do opracowania kolejnej zmiany przepisów ustawy o podatku od towarów i usług. Zastosowane mechanizmy uszczelniające skierowane zostały, podobnie jak przy poprzedniej modyfikacji, na obszary działalności gospodarczej, w których zidentyfikowano istotne nieprawidłowości, nie umożliwiały natomiast ograniczenia oszustw w sposób systemowy, to znaczy niezależny od towarów wykorzystywanych w przestępczym procederze.

Minister Finansów monitorował wyniki urzędów kontroli skarbowej w przeciwdziałaniu wprowadzania do obrotu gospodarczego faktur nieodzwierciedlających rzeczywistych transakcji. W badanym okresie wzrosła średnia kwota ustaleń ujawnionych w jednej kontroli z 0,9 mln zł w 2013 r. do 1,6 mln zł w 2014 r. oraz 2,6 mln zł w I półroczu 2015 r. Na wysokim poziomie pozostawała skuteczność kontroli podatków, mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości, do liczby przeprowadzonych kontroli. W 2014 r. oraz w I półroczu 2015 r. wyniosła ona 90,9%, podczas gdy w 2013 r. 90,1%. W wyniku intensywnych działań analitycznych oraz kontrolnych zwiększyła się liczba oraz wartość wykrytych faktur dokumentujących czynności fikcyjne oraz kwoty podatku do zapłaty wymierzone na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług³. W wyniku kontroli skarbowych w 2013 r. wykryto fikcyjne faktury na kwotę 19,7 mld zł, w 2014 r. na kwotę 33,7 mld zł, a w I półroczu 2015 r. na kwotę 28,2 mld zł. Urzędy kontroli skarbowej w 2013 r. wymierzyły na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług podatek do zapłaty na kwotę 2,3 mld zł, w 2014 r. na kwotę 5,2 mld zł, a w I półroczu 2015 r. na kwotę 4,9 mld zł. Wysoka częstotliwość wykrywania nieprawidłowości w trakcie kontroli prowadzonych przez organy kontroli skarbowej oraz kwoty wymierzonego w decyzjach pokontrolnych podatku świadczą o prawidłowym doborze podmiotów do kontroli, ale także o wysokim ryzyku występowania oszustw podatkowych oraz istotnych zagrożeniach dla gromadzenia dochodów podatkowych.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Działania mające na celu zwalczanie procederu wystawiania i posługiwania się fakturami dokumentującymi czynności fikcyjne

Opis stanu faktycznego

1. Minister Finansów ukierunkował działania kontrolne na obszary szczególnie narażone na występowanie niekorzystnych zjawisk, w których oszustwa podatkowe występowały w znacznych rozmiarach. W wyniku tych działań zwiększyła się liczba oraz wartość wykrytych faktur dokumentujących czynności fikcyjne. Inspektorzy kontroli skarbowej w 2013 r. wykryli 154,6 tys. takich faktur na kwotę 19.712,8 mln zł, w 2014 r. 207,0 tys. na kwotę 33.692,7 mln zł, a w I półroczu 2015 r. 147,4 tys. na kwotę 28.177,3 mln zł. Wzrosły z 4.565,1 mln zł w 2013 r. do 9.110,8 mln zł w 2014 r. ujawnione przez kontrolę skarbową uszczuplenia⁴ w podatku od towarów i usług, a w I półroczu 2015 r. wyniosły 6.432,6 mln zł. W celu poprawy skuteczności przeciwdziałania oszustwom w obszarach, w których

³ Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054).

⁴ Uszczuplenia (ustalenia) kwoty zaniżonych zobowiązań podatkowych wynikające z naruszenia przepisów prawa podatkowego.

przybierały one znaczną skalę, a działania kontrolne nie przynosiły oczekiwanych rezultatów, Minister Finansów przygotował propozycje zmian legislacyjnych.

(dowód: akta kontroli str. 16, 413-416, 705-706, 1993-1998, 2073)

Największy udział w ustaleniach kontroli skarbowych zakończonych w 2014 r. miały nieprawidłowości ujawnione w branży paliwowej (26%), w obrocie niektórymi wyrobami z branży elektronicznej (18,3%) oraz w obrocie wyrobami stalowymi (11,3%).

1.1. W 2014 r. urzędy kontroli skarbowej przeprowadziły kontrole 309 podmiotów dokonujących obrotu paliwami, w których ustalono nieprawidłowości w podatku VAT i podatku akcyzowym na kwotę 2.850 mln zł⁵. W I półroczu 2015 r. przeprowadzono kontrole 226 podmiotów, a ustalenia wyniosły 2.490 mln zł. W oszustwach paliwowych, mających często charakter przestępczości zorganizowanej, uczestniczyły podmioty z innych krajów członkowskich UE oraz krajów trzecich, głównie z tzw. ściany wschodniej.

Na przejściach granicznych przeprowadzono akcje kontroli cystern wwożących na teren Polski paliwo. Działania podjęły urzędy kontroli skarbowej, z udziałem grup realizacyjnych wywiadu skarbowego, we współpracy z innymi służbami, między innymi Policją, Strażą Graniczną, Służbą Celną oraz Inspekcją Transportu Drogowego. W ich efekcie ujawniono 217 podmiotów wprowadzających nielegalnie do obrotu paliwo, a na poczet przyszłych zobowiązań podatkowych dokonano zabezpieczeń majątkowych na kwotę prawie 100 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 8-21, 60-64, 98-99, 103)

1.2. Obszarem narażonym na wyludzenie nienależnego zwrotu VAT lub unikanie zapłaty należności podatkowych był rynek produktów elektronicznych, w szczególności telefonów komórkowych, tabletów oraz konsoli do gier. Wszystkie urzędy kontroli skarbowej przeprowadziły postępowania kontrolne podmiotów działających w tej branży. W 2014 r. zakończono 157 postępowań z ustaleniami w wysokości 1.435 mln zł. W I półroczu 2015 r. było to 168 postępowań kontrolnych, w których ustalono nieprawidłowości na kwotę 1.977 mln zł. Według stanu na dzień 30 czerwca 2015 r. urzędy kontroli skarbowej prowadziły 627 postępowań kontrolnych w podmiotach zajmujących się obrotem elektroniką. Uszczuplenia w podatku od towarów i usług ujawnione w tych kontrolach oszacowano na 4 mld zł, a decyzjami o zabezpieczeniu objęto na majątku podatników zobowiązania na kwotę 1,6 mld zł.

(dowód: akta kontroli str. 22-23, 65-67, 97-99, 105-111)

1.3. Działaniami kontrolnymi w zakresie podatku VAT oraz podatku dochodowego prowadzonymi w skali całego kraju objęty był obrót stalą. W 2014 r. zakończono 238 postępowań kontrolnych, w których ustalono nieprawidłowości na kwotę 1.0871 mln zł. Ponadto działaniami kontrolnymi, niezakończonymi do końca I półrocza 2015 r., objętych było 16 podmiotów dokonujących obrotu wyrobami stalowymi objętymi mechanizmem odwrotnego obciążenia.

(dowód: akta kontroli str. 21-22, 69-70)

1.4. Przedmiotem działań kontrolnych prowadzonych przez organy kontroli skarbowej były także podmioty mające siedzibę w wirtualnych biurach. Fakt posiadania zgłoszenia takiego adresu jako siedziby podmiotu prowadzącego działalność gospodarczą rozpoznany został jako istotny czynnik ryzyka

⁵ W 2013 r. skontrolowano 265 podmiotów działających w tej branży, a kwota ustaleń wyniosła 1.280 mln zł.

wystąpienia nieprawidłowości. W badanym okresie rozpoczęto 1.401 kontroli takich podmiotów, z których zakończono 532 (do września 2015 r.).⁶ Ujawniono nieprawidłowości na kwotę 5.725 mln zł, z czego 87% stanowiły ustalenia w podatku VAT. Działania wobec klientów wirtualnych biur nie były ukierunkowane na konkretną branżę, a na fakt stosowania takiej siedziby przez podmioty będące „znikającymi podatnikami”. Kontrole prowadzone były we współpracy z organami podatkowymi, organami celnymi, Generalnym Inspektorem Informacji Finansowych oraz organami ścigania.

(dowód: akta kontroli str. 27, 70-71, 2350-2357)

- 1.5. Prowadzone były kontrole oraz analizy mające na celu ocenę skutków wprowadzenia mechanizmu odwróconego obciążenia⁷ w obrocie złomem (w 2011 r.) oraz wyrobami ze stali (w 2013 r.).

W kwietniu 2013 r. organy kontroli skarbowej rozpoczęły kontrolę koordynowaną *Badanie prawidłowości rozliczeń z budżetem z tytułu podatku od towarów i usług za lata 2011-2012 podmiotów prowadzących działalność gospodarczą w branży recyklingowej, z uwzględnieniem oceny skuteczności wprowadzenia od 1.04.2011 r. rozliczeń w podatku od towarów i usług, zgodnie z tzw. mechanizmem „reserve charge”*. Kontrola była kontynuowana w II półroczu 2015 r. Dotychczasowe ustalenia wykazały, że po dniu 1 kwietnia 2011 r. zmniejszyła się skala oszustw podatkowych stwierdzonych w obrocie złomem w porównaniu do okresu sprzed wprowadzenia regulacji prawnych dotyczących odwróconego obciążenia. Jednocześnie zaobserwowane zostały przypadki, w których podmioty prowadzące działalność w branży recyklingowej, po wprowadzeniu odwróconego obciążenia zmieniły profil działalności na branżę nieobjętą tym mechanizmem bądź w ramach dotychczasowej działalności dokonały zmiany przedmiotu obrotu na towary opodatkowane na zasadach ogólnych. Skutkiem wprowadzenia odwróconego obciążenia był znaczny spadek w obrotach złomem w porównaniu do okresu sprzed 1 kwietnia 2011 r.

W raporcie centrum kompetencyjnego do spraw stali, z 2015 r., prezentującego wyniki analiz poprawności rozliczeń podmiotów dokonujących obrotu wyrobami stalowymi po wprowadzeniu mechanizmu odwrotnego obciążenia, wskazano, że bardzo często w przypadku oszustw karuzelowych rodzaj towaru stanowi kwestię drugorzędą. Może to rodzić wątpliwości czy wprowadzenie mechanizmu reverse charge dla poszczególnych branż nie powoduje powstawania patologii w innych branżach, jaki będzie efekt w zakresie wpływów budżetowych, a także jaka jest granica rozszerzania mechanizmu na kolejne branże.

(dowód: akta kontroli str. 24-26, 545-547)

2. W latach 2014-2015 do walki z oszustwami związanymi z wprowadzaniem do obrotu faktur nieodzwierciedlających rzeczywistych transakcji na gruncie rozwiązań legislacyjnych wykorzystywany był mechanizm odwrotnego obciążenia oraz instytucja odpowiedzialności solidarnej nabywcy⁸. Minister Finansów po raz pierwszy skorzystał z odwróconego obciążenia w odniesieniu do obrotu złomem oraz uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych⁹ w 2011 r. W dniu

⁶ Według danych Ministerstwa Finansów z dnia 23 września 2015 r.

⁷ Ang. *reverse charge mechanism* – mechanizm polegający na przeniesieniu obowiązku rozliczenia podatku VAT od dokonanej czynności podlegającej opodatkowaniu ze sprzedawcy na nabywcę

⁸ Odpowiedzialność podatkowa nabywcy za zobowiązania podatkowe w VAT sprzedawcy w odniesieniu do dostaw towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy o VAT.

⁹ Ustawa z dnia 18 marca 2011 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo o miarach (Dz.U. Nr 64, poz. 332).

1 października 2013 r. weszła w życie ustawa z 26 lipca 2013 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw¹⁰, która rozszerzyła katalog towarów objętych mechanizmem odwróconego obciążenia na niektóre wyroby ze stali i miedzi oraz dodatkowe grupy towarów stanowiących odpady i surowce wtórne (wymienione w załączniku nr 11 do ustawy o podatku od towarów i usług). Ustawa z 26 lipca 2013 r. wprowadziła także instytucję odpowiedzialności podatkowej nabywcy za zobowiązania podatkowe VAT sprzedawcy w przypadku dostaw towarów wymienionych w dodanym do ustawy załączniku nr 13 oraz zlikwidowała co do zasady możliwość kwartalnego rozliczania podatku VAT przez podatników dokonujących sprzedaży towarów objętych odpowiedzialnością solidarną na rzecz rozliczeń miesięcznych.

Minister Finansów monitorował skuteczność wprowadzonych rozwiązań poprzez analizę uwag i opinii zgłaszanych przez dyrektorów urzędów kontroli skarbowej i izb skarbowych, wyników postępowań kontrolnych oraz sygnałów pochodzących od podmiotów zewnętrznych, w szczególności organizacji branżowych. Wyniki tych prac były wykorzystane przy tworzeniu kolejnej zmiany przepisów ustawy o podatku od towarów i usług, mającej na celu wzmocnienie mechanizmów uszczelniających. W rezultacie, ustawą z dnia 9 kwietnia 2015 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo zamówień publicznych¹¹ rozszerzony został katalog towarów objętych mechanizmem odwróconego obciążenia o kolejne grupy towarów, w odniesieniu do których zdiagnozowano największą skalę nadużyć. Od 1 lipca 2015 r. mechanizmem tym objęte są wyroby z kategorii elektroniki, złota, nieobrobione plastycznie metale nieżelazne, kolejne wyroby ze stali. Ponadto rozszerzony został zakres stosowania odpowiedzialności solidarnej oraz miesięcznych okresów rozliczeniowych dla dostaw wyrobów dodanych do załącznika nr 13 ustawy o podatku od towarów i usług, tj. dla dostaw srebra i platyny w postaci surowca lub półproduktu, niektórych materiałów eksploatacyjnych do drukarek. Podwyższona została wysokość kaucji gwarancyjnej dla podmiotów dokonujących dostaw paliw, z minimalnej 200 tys. zł do 1 mln zł i z maksymalnej 3 mln zł do 10 mln zł. Wprowadzono także obowiązek składania informacji podsumowujących w obrocie krajowym dla sprzedawców towarów objętych mechanizmem odwróconego obciążenia.

(dowód: akta kontroli str. 15-16, 132-189, 577-578, 585-614, 623-710, 800-1233, 1401-1405, 1408, 1414, 2273-2278)

Mechanizm odwrotnego obciążenia spowodował ograniczenie skali oszustw w obrocie towarami, które zostały nim objęte w 2011 r. i 2013 r., co potwierdziły ustalenia kontroli prowadzonych przez urzędy kontroli skarbowej. Pozytywne efekty działania odwrotnego obciążenia zostały również odnotowane przez organizacje przedstawicieli branż objętych tym rozwiązaniem. Potwierdziła to także sporządzona na zlecenie Ministra Finansów ekspertyza w zakresie oceny wprowadzenia ustawą z dnia 26 lipca 2013 r. mechanizmu odwróconego obciążenia na niektóre towary stalowe, w której wskazano, że nowe przepisy uniemożliwiły funkcjonowanie tzw. karuzel finansowych w przypadku obrotu towarami objętymi tymi regulacjami.

(dowód: akta kontroli str. 582, 784-787, 1618)

Jednocześnie wyniki analiz oraz kontroli organów kontroli skarbowej i wywiadu skarbowego wskazały, że odwrotne obciążenie nie rozwiązuje problemu oszustw w sposób systemowy, a jedynie doraźnie, ponieważ objęcie tym mechanizmem danej grupy towarów powoduje przeniesienie procedury oszustw na inne towary

¹⁰ Dz. U. z 2013 r. poz. 1027.

¹¹ Dz. U. z 2015 r. poz. 605.

pozostające poza tym mechanizmem. Uszczelnienie systemu w odniesieniu do jednej grupy towarów nie jest równoznaczne z jego uszczelnieniem w całości. Nie można jednoznacznie stwierdzić czy mechanizm ten przeciwdziała oszustwom podatkowym, czy też rozszerzenie jego zakresu zwiększa skalę wyłudzeń.

Mechanizm odwróconego obciążenia został oceniony jako nieefektywny przez Radę Konsultacyjną Prawa Podatkowego¹². W opinii z dnia 20 sierpnia 2015 r. w sprawie *Propozycji Zespołu ds. podatków pośrednich* Rada uznała jego stosowanie za uzasadnione jedynie do czasu wprowadzenia nowych rozwiązań, które w sposób systemowy ograniczyłyby skalę oszustw.

(dowód: akta kontroli str. 720-721, 1443-1444, 1628-1630, 2343-2346)

Instytucja solidarnej odpowiedzialności podatkowej została wprowadzona do systemów podatkowych VAT 19 państw członkowskich. W części państw ujęta została w formie normy generalnej¹³, w pozostałych stosowanie tej regulacji zostało ograniczone do określonych kategorii towarów. W Polsce odpowiedzialność solidarna wprowadzona ustawą z dnia 26 lipca 2013 r. jest ograniczona do towarów wymienionych w załączniku nr 13 do ustawy o VAT¹⁴. W opinii Dyrektora Departamentu Podatku od Towarów i Usług Ministerstwa Finansów z dnia 19 października 2015 r., wprowadzenie odpowiedzialności solidarnej jako normy generalnej mogłoby naruszyć zasadę proporcjonalności, wyrażoną w orzecznictwie TSUE¹⁵. W trakcie prac legislacyjnych nad ustawą z dnia 26 lipca 2013 r. wstępnie planowano nadać instytucji odpowiedzialności solidarnej bardziej restrykcyjny charakter¹⁶, jednak pierwotne propozycje spotkały się z bardzo dużym sprzeciwem podatników i organizacji przedstawicielskich. W związku z tym projektowane przepisy zostały zmodyfikowane. Zdaniem Dyrektora Departamentu wprowadzenie odpowiedzialności solidarnej jako normy generalnej oznaczałoby objęcie tym instrumentem wszystkich branż, w tym również tych, gdzie nie stwierdzono nieprawidłowości, a wprowadzanie tej instytucji „zapobiegawczo” wobec wszystkich podatników mogłoby zostać uznane nieproporcjonalne.

(dowód: akta kontroli str. 721-722, 762-763, 1237-1240)

Obowiązująca w obecnym kształcie solidarna odpowiedzialność, uznana została przez Radę Konsultacyjną Prawa Podatkowego za narzędzie o ograniczonej efektywności w zwalczaniu oszustw VAT. Domniemanie działania w dobrej wierze w przypadku nabywania towarów objętych mechanizmem solidarnej

¹² Rada Konsultacyjna Prawa Podatkowego została powołana na podstawie Zarządzenia nr 54 Ministra Finansów z dnia 24 października 2014 r. W jej skład weszli specjaliści z zakresu prawa podatkowego, przedstawiciele środowisk naukowych, przedsiębiorców oraz doradcy podatkowi. Zadaniem Rady jest doradzanie Ministrowi Finansów w sprawach regulowanych prawem oraz przedstawianie własnych propozycji zmian przepisów prawa podatkowego. W ramach Rady działają Zespoły problemowe do spraw podatków bezpośrednich, podatków pośrednich, podatków lokalnych oraz administracji podatkowej, Ordynacji podatkowej i egzekucji administracyjnej.

¹³ W systemie niemieckim podatnik jest odpowiedzialny za podatek VAT należny w odniesieniu do poprzedzającej transakcji, jeżeli podatek VAT od tej transakcji był wskazany na fakturze i jeżeli podatnik miał lub mógł mieć świadomość co do oszukańczych zamiarów w momencie zawierania umowy; w systemie słowackim nabywca odpowiada solidarnie za niezapłacony podatek VAT od dostarczonych mu towarów lub usług, gdy jest on świadomy lub mógł być świadomy, że podatek VAT nie zostanie zapłacony; w systemie słoweńskim administracja skarbowa może wymagać zapłaty całego podatku VAT od każdego podmiotu biorącego udział w oszustwie.

¹⁴ Przyjętą w polskim systemie prawnym koncepcję legislacyjną oparto na wzorach brytyjskich, które były przedmiotem badania przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE) i zostały uznane za zgodne z prawem unijnym.

¹⁵ Wyrok C-384/04 TSUE: (...) art. 21 ust. 3 szóstej dyrektywy zasadniczo zezwala państwom członkowskim na ustanowienie przepisów, na mocy których osoba jest solidarnie zobowiązana do zapłaty kwoty tytułem podatku VAT należnego od innej osoby (...). Jednakże wykonując uprawnienia, jakie zostały im przyznane przez dyrektywy wspólnotowe, państwa członkowskie powinny przestrzegać ogólnych zasad prawa będących częścią wspólnotowego porządku prawnego, w tym zwłaszcza zasad pewności prawa i proporcjonalności.

¹⁶ Proponowano żeby odpowiedzialność solidarna miała zastosowanie, jeżeli zaistniałyby odpowiednie okoliczności, do szerszego kręgu podatników oraz żeby dotyczyła nie tylko podatku przypadającego na daną dostawę pomiędzy kontrahentami, ale również podatku przypadającego na wcześniejszą albo późniejszą dostawę tych towarów, jeżeli nie zostałyby wpłacony na rachunek urzędu skarbowego oraz nie przewidywano przesłanek wyłączających stosowanie odpowiedzialności solidarnej.

odpowiedzialności od podmiotów wymienionych w wykazie prowadzonym przez Ministra Finansów powoduje, że rozwiązanie to jest w praktyce wykorzystywane przez oszustów podatkowych, którzy składają kaucję i uzyskują w ten sposób status „podmiotu zaufanego”. Ponadto mechanizmem solidarnej odpowiedzialności objęte są podmioty dokonujące obrotu daleko mniejszą grupą towarów niż grupa wykorzystywana do wyłudzenia podatku VAT.

(dowód: akta kontroli str. 1628-1631)

3. Minister Finansów w celu koordynacji działań analitycznych i kontrolnych w zwalczaniu oszustw w podatku VAT, zarządzeniem Nr 25 z dnia 25 czerwca 2013 r.¹⁷ powołał Zespół do spraw poprawy efektywności zwalczania oszustw podatkowych (dalej „Zespół”). W jego skład weszli członkowie Kierownictwa Ministerstwa Finansów, w tym nadzorujący służby podatkowe, skarbowe i celne. Do zadań Zespołu należało określanie kierunków strategicznych oraz priorytetów w zakresie zwalczania oszustw podatkowych, określanie propozycji kluczowych obszarów problemowych i priorytetowych zadań do prowadzenia długofalowej polityki w zakresie zwalczania oszustw podatkowych, formułowanie rekomendacji przez wskazywanie pożądanych kierunków przyszłych działań Ministerstwa Finansów, monitorowanie źródeł oszustw podatkowych oraz identyfikowanie potrzeb i problemów służb podatkowych w zakresie ich zwalczania, ewaluacja i monitorowanie obowiązujących oraz projektowanych aktów i rozwiązań normatywnych z zakresu zwalczania oszustw podatkowych.

W 2014 r. odbyło się 15 posiedzeń Zespołu. Przedmiotem spotkań były między innymi zagadnienia dotyczące wprowadzenia jednolitego pliku audytowego, strategia działań zmierzających do poprawy ścigalności podatków oraz zwiększenia efektywności administracji podatkowej na lata 2014-2017, propozycje zmian w zastosowaniu odwróconego obciążenia i odpowiedzialności solidarnej w podatku VAT, różnicowanie stawek odsetek za zwłokę. W ramach prac Zespołu prowadzony był także monitoring stopnia realizacji *Planu Działań*¹⁸. Sformułowane przez Zespół rekomendacje dotyczyły między innymi zastosowania reguły odwrotnego obciążenia dla złota, telefonów komórkowych, smartfonów, tabletów i konsoli do gier, a także podniesienia wartości minimalnej i maksymalnej kaucji gwarancyjnej dla podmiotów dokonujących obrotu paliwami.

W okresie od 1 stycznia do 25 listopada 2015 r. odbyło się sześć posiedzeń Zespołu, których przedmiotem było w szczególności: wyłudzenie podatku VAT, korzyści i zagrożenia związane z mechanizmem odwróconego obciążenia, przyczyny wzrostu zaległości podatkowych oraz niższych niż zakładano wpływów z podatku VAT, stan realizacji *Planu Działań*, zagadnienie luki podatkowej w VAT, a także propozycje działań zmierzających do ograniczenia oszustw w VAT i możliwości wprowadzenia centralnego rejestru faktur. Na posiedzeniu w dniu 30 września 2015 r. Zespół rekomendował podjęcie działań doraźnych i legislacyjnych w celu skuteczniejszego zwalczania oszustw podatkowych, w tym podjęcie inicjatywy zmiany prawa karnego w zakresie zaostrzenia kar za wystawianie pustych faktur, ścisłą współpracę z Policją i prokuraturą przy zwalczaniu oszustw podatkowych i skupienie się na identyfikowaniu organizatorów procederu wyłudzenia podatku zamiast na firmach „słupach”.

(dowód: akta kontroli str. 1278, 1389-1473, 1475, 1490-1492, 2193-2197)

¹⁷ Zarządzenie to, zmienione zarządzeniem Nr 9 z 3 lutego 2014 r., utraciło moc z dniem 4 grudnia 2014 r. Obecnie podstawę działania Zespołu stanowi zarządzenie Nr 63 z dnia 5 grudnia 2014 r.

¹⁸ Działania zwiększające stopień przestrzegania przepisów podatkowych i poprawiające efektywność administracji podatkowej w latach 2014-2017, przyjęte przez Kierownictwo Ministerstwa Finansów w dniu 8 kwietnia 2014 r. w celu realizacji rekomendacji Rady Ecofin dla Polski z grudnia 2013 r.

4. W dniu 30 stycznia 2014 r. pomiędzy Ministrem Finansów, Ministrem Spraw Wewnętrznych i Prokuratorem Generalnym zostało zawarte *Porozumienie o współpracy w zakresie wypracowania systemowych rozwiązań w odniesieniu do przeciwdziałania i zwalczania przestępczości gospodarczej*. Pełnomocnicy do spraw realizacji porozumienia, ze strony Ministra Finansów Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej, podpisali w dniu 14 marca 2014 r. deklarację w sprawie powołania Zespołu eksperckiego do spraw przestępczości w zakresie podatku od towarów i usług oraz akcyzy (dalej „Zespół ekspercki”), w skład którego weszli przedstawiciele Policji, prokuratury i Ministerstwa Finansów. Zespół ekspercki został powołany w celu opracowania propozycji kierunków zmian prawnych służących wzmocnieniu mechanizmów przeciwdziałania przestępczości w zakresie podatku od towarów i usług oraz akcyzy i ograniczeniu strat budżetu państwa w związku z tego rodzaju przestępstwami. Zadaniem Zespołu eksperckiego było ponadto dokonanie przeglądu procedur, standardów i metodyki działania poszczególnych służb i organów wraz z opracowaniem propozycji wspólnych przedsięwzięć, w tym szkoleń, dokonanie analizy zasad współdziałania służb, organów i instytucji w zakresie przeciwdziałania i zwalczania przestępczości podatkowej.

(dowód: akta kontroli str. 11, 83-122)

4.1. Dla realizacji celów porozumienia Minister Finansów, reprezentowany przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej, zawarł w dniu 16 lipca 2014 r. *Porozumienie o współpracy z Krajową Szkołą Sądownictwa i Prokuratury w zakresie organizowania i prowadzenia szkoleń kadr sądownictwa i prokuratury oraz pracowników i funkcjonariuszy urzędu obsługującego Ministra Finansów i podległych jednostek*. Na mocy tego porozumienia zorganizowane zostały szkolenia na temat ujawniania i zwalczania przestępczości podatkowej, ze szczególnym uwzględnieniem podatku VAT i podatku akcyzowego. W 2014 r. uczestniczyło w nich 84 sędziów orzekających w sprawach karnych oraz 147 prokuratorów i asesorów Prokuratur Apelacyjnych w Lublinie, Warszawie, Katowicach i Gdańsku. W 2015 r. szkolenia zorganizowano dla 80 sędziów orzekających w sprawach karnych oraz 131 prokuratorów i asesorów Prokuratur Apelacyjnych we Wrocławiu, Krakowie, Rzeszowie i Białymstoku.

(dowód: akta kontroli str. 12-13, 100-122, 129-131)

4.2. W wyniku działań Zespołu eksperckiego, w dniu 17 grudnia 2014 r. podpisane zostało między Generalnym Inspektorem Kontroli Skarbowej a Komendantem Centralnego Biura Śledczego Policji *Porozumienie o współpracy w zakresie współdziałania w ujawnianiu i zwalczaniu przestępstw obejmujących oszustwa w podatku od towarów i usług oraz akcyzowym*. Przedmiotem porozumienia było określenie zakresu, zasad i form współpracy dyrektorów urzędów kontroli skarbowej z naczelnikami zarządów CBŚP. W ramach porozumienia w I półroczu 2015 r. prowadzono wspólnie 577 spraw, wobec 867 podmiotów lub osób podejrzewanych o spowodowanie strat Skarbu Państwa na kwotę 4.802 mln zł. Uszczuplenia stwierdzone w prawomocnych decyzjach podatkowych wyniosły 2.646 mln zł. Postawiono zarzuty karne 1.828 osobom, a 241 osób objęto aktem oskarżenia. W prowadzonych przez CBŚP i urzędy kontroli skarbowej postępowaniach zabezpieczono 687 mln zł, w tym na rachunkach bankowych 166 mln zł i 59 tys. euro.

(dowód: akta kontroli str. 11-12, 123-128, 2074-2075, 2106-2107, 2110)

4.3. Powołana, w ramach Zespołu eksperckiego, *Grupa zadaniowa ds. rozwiązań systemowych* skierowała w lutym 2015 r., za pośrednictwem sieci Eurofisc, zapytanie do administracji podatkowych państw UE dotyczące funkcjonowania

wyspecjalizowanych organów powołanych do ścigania zorganizowanej przestępczości podatkowej (szczególnie w zakresie VAT) oraz ich uprawnień. Udzielone odpowiedzi na temat ostatnio wprowadzonych rozwiązań legislacyjnych, organizacyjnych i systemowych, które ograniczyły przestępczość w VAT i zwiększyły skuteczność jej ścigania poddane zostały analizie.

(dowód: akta kontroli str. 117)

4.4. Z inicjatywy Zespołu eksperckiego, przeprowadzone zostało badanie ankietowe¹⁹ mające na celu zdiagnozowanie barier w skutecznym zwalczaniu przestępczości związanej z VAT i akcyzą. Wyniki badania uwzględnione zostały w przygotowanym przez Zespół ekspercki raporcie *Przestępczość związana z podatkiem od towarów i usług – propozycje rozwiązań systemowych. Raport wstępny* z lipca 2015 r.

Na podstawie obserwacji służb zwalczających przestępczość podatkową w raporcie stwierdzono między innymi, że stworzone ułatwienia prawne i gwarancje, mające na celu ochronę swobody działalności gospodarczej są wykorzystywane przez przestępców i utrudniają wyeliminowanie oszukańczych praktyk, przynoszących szkodę zarówno Państwu jak i uczciwym przedsiębiorcom. W ocenie ekspertów obowiązujące przepisy, będąc dość represyjnymi wobec podatników, są całkowicie nieprzystosowane dla ustalania prawidłowego wymiaru zobowiązań podatkowych wobec osób, które wykorzystują status podatnika dla prowadzenia działalności przestępczej. Koniecznym jest, w ocenie ekspertów, rozdzielenie reakcji Państwa, zarówno w aspekcie karnym, jak i podatkowym, na działania podejmowane wobec podatników i działania podejmowane wobec zorganizowanych grup przestępczych, które czerpią nielegalne dochody z nadużywania konstrukcji podatkowych. Jako rozwiązanie, które umożliwi realizację tych założeń, wskazano stopniowe przekształcanie dzisiejszej kontroli skarbowej w profesjonalną policję skarbową oraz stworzenie odrębnej procedury kontrolnej, która miałaby zastosowanie przy określaniu prawidłowej wysokości zobowiązań podatkowych podmiotów, wobec których zaistniało uzasadnione podejrzenie podejmowania celowych działań nakierowanych na uszczuplenia należności Skarbu Państwa. Niezależnie od tego, Zespół ekspercki zgłosił postulat jak najszybszego wprowadzenia zmian mających na celu uszczelnienie systemu podatkowego, tj.:

- obowiązku wystawiania faktur VAT za pośrednictwem serwera Ministerstwa Finansów (centralny rejestr faktur),
- publicznego rejestru rachunków bankowych podatników,
- standaryzacji ewidencji danych dotyczących transakcji,
- ograniczenia możliwości rozliczeń kwartalnych,
- stworzenia możliwości natychmiastowego zawieszenia aktywności podatnika dla transakcji wewnątrzspółnotowych w VIES i szybszego wykreślenia z rejestru czynnych podatników VAT,
- kategorii podatnika certyfikowanego (zaufanego),
- fakultatywnego *split payment* (dzielona płatność).

Obok tych propozycji niezbędne jest, w opinii ekspertów, wprowadzenie rozwiązań mających na celu poprawę skuteczności ścigania przestępstw skarbowych, a także zmian dotyczących wirtualnych biur i skutecznego egzekwowania obowiązku płatności przez rachunki bankowe powyżej określonej kwoty.

¹⁹ Ankiety skierowano do prokuratorów, funkcjonariuszy i pracowników organów i instytucji współdziałających w zakresie zwalczania przestępczości w podatku VAT i akcyzie, tj. Ministerstwa Finansów, Prokuratury Generalnej i wybranych Prokuratur Apelacyjnych i Okręgowych, ABW, Zarządów Generalnego Biura Śledczego i Wydziałów Przestępczości Gospodarczej Komend Wojewódzkich, urzędów kontroli skarbowej, wyspecjalizowanych urzędów skarbowych, izb i urzędów celnych. Zebrano ponad 1300 ankiet.

(dowód: akta kontroli str. 86-87, 465-512)

4.5. Zespół ekspercki, pozytywnie oceniając doświadczenia z realizacji porozumienia Kontroli Skarbowej z Centralnym Biurem Śledczym Policji zainicjował działania zmierzające do zawarcia analogicznych porozumień pomiędzy dyrektorami urzędów skarbowych a komendantami wojewódzkimi i Komendantem Stołecznym Policji. W ramach pilotażu współpraca miałaby objąć w pierwszej kolejności trzy województwa. Do Komendanta Głównego Policji skierowane zostało wystąpienie intencyjne w tej sprawie.

(dowód: akta kontroli str. 2350-2357)

5. Niezależnie od prac Zespołu do spraw efektywności zwalczania oszustw podatkowych, międzyresortowego Zespołu eksperckiego oraz Rady Konsultacyjnej Prawa Podatkowego i formułowanych przez te gremia opinii oraz propozycji zmian mających na celu ograniczenie oszukańczych praktyk, kierunki nowych rozwiązań rozważane były także w Departamencie Podatku od Towarów i Usług Ministerstwa Finansów. Ograniczona skuteczność wprowadzonych mechanizmów mających zapobiegać oszustwom w podatku VAT, wskazywała na konieczność podjęcia działań zmierzających do dalszego uszczelnienia systemu podatku VAT. Efektem tych analiz były propozycje modyfikacji obowiązujących rozwiązań legislacyjnych, przedstawione w notatce z dnia 23 stycznia 2015 r. nadzorującemu Departament Podatku od Towarów i Usług MF Podsekretarzowi Stanu. Propozycje obejmowały zarówno działania o horyzoncie długofalowym, tj. wprowadzenie systemu centralnej ewidencji faktur, jednej stawki VAT, systemu *on-line* dla rejestracji sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących i rozszerzenie uprawnień organów podatkowych i skarbowych do wglądu w rachunki bankowe podatników, jak i działania o horyzoncie krótkookresowym. Do rozwiązań, które powinny być wprowadzone w pierwszej kolejności zaliczono: likwidację możliwości stosowania rozliczeń kwartalnych dla przedsiębiorców rozpoczynających działalność opodatkowaną podatkiem VAT przez okres dwóch pierwszych lat, niezależnie od rodzaju prowadzonej działalności i wartości zrealizowanych dostaw towarów i świadczonych usług; odmowę rejestracji podmiotu jako podatnika VAT czynnego lub zwolnionego, jeżeli w wyniku podjętych czynności sprawdzających okaże się, że podmiot ten nie istnieje albo nie ma możliwości skontaktowania się z nim (a w przypadku rejestracji przez przedstawiciela – rejestracja byłaby uzależniona od zgody na objęcie przedstawiciela odpowiedzialnością solidarną); wprowadzenie jako jednej z przesłanek zastosowania odpowiedzialności solidarnej okoliczności przekazywania zapłaty na rachunek bankowy założony poza granicami kraju.

W dniu 25 lutego 2015 r. Departament Podatku od Towarów i Usług MF skierował na posiedzenie Kierownictwa Ministerstwa Finansów *Notatkę w sprawie konieczności przygotowania projektu ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług w związku z procederem oszustw i nadużyć w podatku od towarów i usług oraz podjęcia zmian o charakterze długookresowym*, zawierającą po części nowe, po części przedstawione już w styczniu 2015 r. propozycje zmian w ustawie o podatku od towarów i usług:

- likwidacja możliwości stosowania rozliczeń kwartalnych dla przedsiębiorców rozpoczynających działalność objętą zakresem podatku VAT przez okres dwóch pierwszych lat, a dla podatników mających numer VAT UE bez względu na okres prowadzonej działalności;
- odmowa rejestracji podmiotu jako podatnika VAT gdy spełnione są wskazane przesłanki;
- rozszerzenie zakresu odpowiedzialności solidarnej w ten sposób, że będzie miała zastosowanie zawsze w przypadku dokonywania płatności z tytułu

transakcji na konto inne niż uwidocznione w bazie *on-line* podatników jako konto właściwe do rozliczeń VAT;

- obowiązek składania elektronicznie deklaracji miesięcznych przez podatników VAT UE;
- dodanie jako kolejnej przesłanki warunkującej wykreślenie podatnika z rejestru – nieskładanie deklaracji przez okres 3 miesięcy dla podatników rozpoczynających działalność (przez okres dwóch lat) oraz sześć miesięcy dla pozostałych podatników.

Ponadto Departament PT w dłuższym okresie rekomendował wprowadzenie centralnej ewidencji faktur, systemu *on-line* dla rejestracji sprzedaży detalicznej oraz możliwość stosowania rozwiązania dzielonej płatności jako przesłanki zwalniającej od odpowiedzialności solidarnej.

(dowód: akta kontroli str. 574-589, 615-622)

W odniesieniu do przedstawionych propozycji Kierownictwo Ministerstwa Finansów nie podjęło decyzji o rozpoczęciu prac zmierzających do ich wdrożenia, w tym opracowania harmonogramu prac. Podsekretarz Stanu J. Neneman wyjaśnił, że *wprowadzenie w życie powyższych propozycji, które miałyby szerokie oddziaływanie nie tylko na podmioty parające się oszukańczym procederem wyłudzeń i unikania opodatkowania, ale również na uczciwych podatników, wymagałoby dokonania stosownych zmian legislacyjnych (poprzedzonych szczegółowymi konsultacjami z organizacjami przedstawicielskimi), nie tylko w zakresie ustawy o VAT, ale również innych regulacji. W momencie zatem ich rekomendowania przez Departament PT brak było realnych szans na skuteczne przeprowadzenie stosownych prac legislacyjnych w zakresie nowych projektów stosownych aktów prawnych. (...) prace nad rozwiązaniami wprowadzonymi w życie przepisami ustawy nowelizującej z dnia 9 kwietnia 2015 r. (a więc rozwiązaniami zdecydowanie mniej kontrowersyjnymi, wpisującymi się generalnie w rozwiązania przewidziane przepisami unijnymi), prowadzone były od I kwartału 2014 r. Ww. proponowane rozwiązania, z uwagi na ich złożony charakter, nie mogły również zostać włączone do procedowanego wcześniej projektu ustawy nowelizującej i objęte procesem legislacyjnym, którego przedmiotem była ta właśnie nowela ustawy o VAT. (...) złożony i istotny charakter nie pozwalał na włączenie do projektu ustawy przepisów, których potencjalna nawet skuteczność i ewentualny wpływ na warunki prowadzenia działalności gospodarczej nie zostały potwierdzone odpowiednimi analizami. (...) W tym kontekście zatem prowadzenie prac (a co za tym idzie również formułowanie harmonogramu) w sytuacji oczywistego braku możliwości wdrożenia ich rezultatów w życie – było niecelowe i bezużyteczne. W związku z tym nie były prowadzone prace nad ich wdrożeniem.*

(dowód: akta kontroli str. 615, 1235, 1242, 1615-1621)

Minister Finansów w piśmie z dnia 10 listopada 2015 r. wskazał, że zaproponowane rozwiązania mogłyby okazać się skuteczne w przeciwdziałaniu oszustwom, nie podjął jednak decyzji o kontynuowaniu prac, ponieważ uznał, iż brak jest realnych szans na skuteczne przeprowadzenie prac legislacyjnych. Minister Finansów zwrócił także uwagę, że wprowadzenie niektórych zmian w przepisach prawa wymaga współpracy i zgody innych resortów, co w niektórych przypadkach utrudnia lub wręcz wstrzymuje inicjatywę legislacyjną na bardzo wczesnym jej etapie. Jako przykład Minister Finansów wskazał zgłaszaną przez Ministerstwo Finansów propozycję obniżenia określonego w przepisach o swobodzie działalności gospodarczej progu kwotowego z 15.000 euro do 3.000 euro dla obowiązkowego rozliczania się przedsiębiorców w formie bezgotówkowej. Propozycja ta nie była uwzględniana w kolejnych projektach ustaw procedowanych przez Ministerstwo

Gospodarki z uwagi na negatywne stanowisko resortu gospodarki w tym zakresie²⁰. *Jeśli zatem tak mało uciążliwe dla przedsiębiorców regulacje jak zmniejszenie progu dla obrotu bezgotówkowego nie były uwzględniane, to wprowadzenie rozwiązań zdecydowanie bardziej uciążliwych (lub odbieranych negatywnie przez przedsiębiorców – np. rozszerzenie uprawnień do wglądu w rachunki bankowe) – było nierealne.*

(dowód: akta kontroli str. 1991-1998, 2280-2354)

6. Regulacją o charakterze uszczelniającym system poboru podatków jest uchwalona w dniu 10 września 2015 r. ustawa o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw²¹. Istotną zmianą w tym zakresie są przepisy wprowadzające obowiązek przesyłania przez podatnika, na żądanie organu podatkowego, części lub całości ksiąg podatkowych w ustalonym formacie i jednolitej strukturze (dalej „jednolity plik kontrolny” lub „JPK”). Zmiany te mają na celu wzmocnienie efektywności weryfikacji ksiąg podatkowych i dowodów księgowych, a tym samym sprawniejsze wykrywanie oszustw, szczególnie w podatku VAT.

Departament Kontroli Skarbowej Ministerstwa Finansów w grudniu 2011 r. przedstawił koncepcję Jednolitego Pliku Kontrolnego (wówczas: jednolity plik audytowy). W czerwcu 2012 r. powołany został zespół do opracowania założeń oraz harmonogramu wdrożenia JPK. Od lipca 2012 r. prowadzone były prace legislacyjne nad opracowaniem założeń do nowelizacji Ordynacji podatkowej, które zostały przyjęte przez Radę Ministrów w dniu 18 marca 2014 r. Na podstawie założeń opracowano projekt ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw. Prace nad JPK prowadzone były w ramach projektu e-Podatki. W okresie od marca 2013 r. do grudnia 2014 r. opracowana została *Koncepcja biznesowa Kontroli podatkowej*. W dniu 2 stycznia 2015 r. powołany został *Zespół projektowy do spraw opracowania zasad kontroli z wykorzystaniem JPK*, w ramach którego kontynuowano prace nad tym narzędziem. Zmiany dokonane w Ordynacji podatkowej nowelą z dnia 10 września 2015 r. dotyczące przekazywania dowodów księgowych w postaci elektronicznej o ustalonej strukturze zmierzają do wprowadzenia koncepcji JPK opracowanej przez OECD. Takie rozwiązanie funkcjonuje między innymi w Holandii, Austrii, Portugalii, Słowenii, Estonii, Luksemburgu.

(dowód: akta kontroli str. 543, 579, 1474, 1480-1489, 1607-1613)

7. W dniu 7 sierpnia 2014 r. Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej i Komendant-Rektor Wyższej Szkoły Policji w Szczytnie podpisali *Porozumienie o współpracy w zakresie organizowania i prowadzenia szkoleń dla pracowników jednostek organizacyjnych kontroli skarbowej i innych służb państwowych*. Efektem zawartego porozumienia było zorganizowanie specjalistycznych szkoleń z zakresu analizy kryminalnej dla 40 analityków z urzędów kontroli skarbowej.

(dowód: akta kontroli str. 2105-2106, 2108-2109)

8. W dniu 12 sierpnia 2014 r. Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej zawarł z Szefem Centralnego Biura Antykorupcyjnego *Porozumienie w sprawie współdziałania*. Strony zobowiązały się do koordynacji wspólnych działań, w tym operacyjno-rozpoznawczych i dochodzeniowo-śledczych, wymiany informacji,

²⁰ Propozycja obniżenia progu kwotowego dla obowiązkowych rozliczeń bezgotówkowych była zgłaszana w ramach procedowania nowelizacji ustawy o swobodzie działalności gospodarczej we wrześniu 2014 r. oraz nowej ustawy Prawo działalności gospodarczej w styczniu 2015 r. Minister Gospodarki uznał, że wprowadzenie ww. rozwiązań nie przyczyni się do istotnego ograniczenia szarej strefy, a ponadto istnieje niewystarczająca infrastruktura płatnicza oraz wysokie koszty usług bankowych.

²¹ Dz. U. poz. 1649

prowadzenia czynności kontrolnych, organizacji wspólnych szkoleń podległych funkcjonariuszy i pracowników, wymiany doświadczeń i wniosków wynikających z realizacji ustawowych oraz wykorzystania zaplecza logistycznego.

(dowód: akta kontroli str. 2347-2349)

9. W dniu 25 sierpnia 2014 r. Ministerstwo Finansów oraz Ministerstwo Gospodarki opublikowały pierwszy *list ostrzegawczy* o zagrożeniach oszustwami podatkowymi w obrocie elektroniką, a w dniu 13 listopada 2014 r. drugi o zagrożeniach w obrocie paliwami. Celem listów było poinformowanie o wykrytych nadużyciach w podatku VAT. Listy ostrzegawcze zawierały charakterystykę oszustwa oraz pouczenie o konieczności podjęcia środków ostrożności przy doborze dostawcy, w celu uniknięcia posądzenia o zamierzone uczestniczenie w przestępstwie.

(dowód: akta kontroli str. 544, 2183-2188)

10. W urzędach kontroli skarbowej utworzone zostały centra kompetencyjne, w tym dla obszaru: paliwa, wyroby stalowe, elektronika, złom, obrót wewnątrzspółnotowy, wirtualne biura, obrót spółkami i handel kosztami. Do zadań merytorycznych centrów kompetencyjnych należało ustalanie rodzajów nieprawidłowości występujących w analizowanej branży, opracowywanie metodologii ich wykrywania, typowanie podmiotów do kontroli i koordynowanie postępowań kontrolnych oraz przedstawianie propozycji zmian legislacyjnych.

(dowód: akta kontroli str. 230-237, 396, 1314-1384)

11. W organach kontroli skarbowej wdrożona została w 2014 r. platforma informacyjna o podmiotach podejrzanych o udział w oszustwach w podatku od towarów i usług w handlu wewnątrzspółnotowym – POLFISC.

Nowe narzędzie służyło tworzeniu bazy podmiotów podejrzanych o dokonywanie oszustw podatkowych, wytypowanych przez centrum kompetencyjne w obszarze transakcji wewnątrzspółnotowych oraz wyniki typowań prowadzonych przez poszczególne urzędy kontroli skarbowej dla podmiotów, w stosunku do których planowane jest wszczęcie postępowań kontrolnych. Budowane przez POLFISC powiązania pomiędzy kontrahentami umożliwiały monitorowanie zjawisk gospodarczych i trendów w oszustwach. Zautomatyzowany proces zamieszczania na platformie POLFISC informacji o podmiotach wytypowanych do kontroli służył szybszemu identyfikowaniu podmiotów podejrzanych i podejmowaniu działań kontrolnych. Narzędzie umożliwiało również bieżące monitorowanie przebiegu postępowań kontrolnych oraz ich efektów.

(dowód: akta kontroli str. 241-274, 542, 1269, 1275, 1277, 1385-1388)

12. W badanym okresie Minister Finansów podejmował działania mające na celu poprawę skuteczności egzekwowania należności pieniężnych, w tym zobowiązań podatkowych wynikających z wprowadzania do obrotu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne. Przygotowane oraz wprowadzane zostały zmiany o charakterze organizacyjnym i prawnym. W 2014 r. w Izbie Skarbowej w Opolu powołane zostało Centrum Kompetencyjne Spraw Wierzycielskich, a w Izbie Skarbowej w Szczecinie Centrum Kompetencyjne Egzekucji Administracyjnej. W izbach i urzędach skarbowych utworzone zostały komórki wierzycielskie.

(dowód: akta kontroli str. 542-564, 1691-1694, 1950-1952, 2119-2123)

Z dniem 8 września 2016 r. wejdą w życie zmiany przepisów o postępowaniu egzekucyjnym, wprowadzone ustawą z dnia 10 lipca 2015 r. o zmianie ustawy –

Kodeks cywilny, ustawy – Kodeks postępowania cywilnego oraz niektórych ustaw²², umożliwiające dokonywanie zajęć rachunków bankowych z użyciem środków komunikacji elektronicznej. Krajowa Izba Rozliczeniowa, we współpracy z Ministerstwem Finansów, prowadzi działania w zakresie rozwoju funkcjonalności systemu OGNIVO w kierunku zapewnienia możliwości dokonywania elektronicznych zajęć rachunków bankowych i elektronicznej obsługi pism związanych z egzekucją z rachunku bankowego.

(dowód: akta kontroli str. 1691, 2118-2122)

13. Mimo podejmowanych przez Ministra Finansów działań mających na celu ograniczenie oszustw podatkowych, w latach 2013-2014 oraz w I półroczu 2015 r. nastąpiło pogorszenie skuteczności organów podatkowych w poborze podatków. Występowało wysokie ryzyko oszustw podatkowych w szczególności związanych z wprowadzaniem do obrotu faktur nieodzwierciedlających rzeczywistych transakcji, stanowiących poważne zagrożenie dla dochodów budżetu państwa.

Wskaźnik realizacji podatków mierzony relacją wpływów bieżących pomniejszonych o nadpłaty wymagalne do należności powstałych w okresie bieżącym w 2014 roku wyniósł 96,0% i uległ pogorszeniu w porównaniu z 2013 r. o 0,6 punktu procentowego. Dalsze pogorszenie ściągłości dochodów przez urzędy skarbowe nastąpiło w I półroczu 2015 r. Wskaźnik realizacji podatków za I półrocze 2015 r. wyniósł 93,7% i był niższy od wskaźnika za I półrocze 2014 r. o 1,9 punktu procentowego. Na pogorszenie realizacji podatków miał wpływ znaczny wzrost zaległości bieżących, w szczególności w podatku od towarów i usług²³.

Wskaźnik realizacji zaległości z lat ubiegłych, liczony jako relacja wpływów do zaległości z lat ubiegłych, w 2014 r. wyniósł 8,7% i był o 4,0 punkty procentowe niższy niż 2013 r. W I półroczu 2015 r. wskaźnik ten uległ dalszemu pogorszeniu, wyniósł 5,6% i był o 1,1 punktu procentowego niższy niż w I półroczu 2014 r. Pogorszenie się wskaźnika było wynikiem znacznego wzrostu zaległości z lat ubiegłych.

Istotną przyczyną zwiększania się zaległości podatkowych był wzrost kwot do zapłaty wynikających z decyzji pokontrolnych wydanych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, z kwoty 5.109,5 mln zł na koniec 2013 r. do 14.100,5 mln zł na koniec czerwca 2015 r. Większość tych decyzji została wydana po przeprowadzeniu kontroli skarbowych i kontroli podatkowych, w trakcie których nie było żadnego kontaktu z podatnikiem. Kontrolowane spółki często zakładane były na krótki okres w celu wystawiania fikcyjnych faktur, a nie prowadzenia działalności gospodarczej. Były to podmioty podejmujące szereg oszukańczych zabiegów, niewyposażone w majątek rzeczowy, z którymi nie było kontaktu już na etapie postępowania kontrolnego. Ich siedziby były rejestrowane pod wirtualnymi adresami, co utrudniało ustalenie, czy podatnik faktycznie prowadzi działalność oraz jaki jest rzeczywisty adres jego siedziby. Postępowania prowadzono głównie w podmiotach, które pełniły rolę „znikającego podatnika” lub „bufora”.

(dowód: akta kontroli str. 1684-1701, 2126)

14. Oszustwa związane z wyłudzeniem podatku VAT mają istotny wpływ na powstawanie i rozmiar luki podatkowej w VAT. Według raportu z maja 2015 r.²⁴

²² Dz. U. z 2015 poz. 1311

²³ Zaległości bieżące (razem w VAT, CIT i PIT) według stanu na koniec 2014 r. w porównaniu do stanu na koniec 2013 r. wzrosły o 28,6%, z tytułu VAT o 45,5%. Zaległości te według stanu na koniec I półrocza 2015 r. w porównaniu z analogicznym okresem roku poprzedniego wzrosły o 49,5%, z tytułu VAT o 64,0%.

²⁴ Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States, TAXUD/2013/DE/321, maj 2015 r.

opracowanego na zlecenie Komisji Europejskiej, luka w podatku VAT²⁵ w Polsce w 2012 r. stanowiła 25% teoretycznych wpływów z VAT (9.391 mln euro)²⁶ i w stosunku do roku poprzedniego wzrosła o 6 punktów procentowych. Był to najwyższy wzrost w krajach Unii, podobny odnotowała także Słowacja. W 2013 r. luka w VAT wzrosła do 27% teoretycznych dochodów z tego podatku. Wzrost tej wartości w stosunku do 2012 r. odnotowały, oprócz Polski, Estonia, Finlandia, Grecja, Litwa i Włochy. W pozostałych państwach członkowskich luka w VAT bądź uległa obniżeniu bądź pozostała na niezmiennym poziomie.

Wielkość realizowanych dochodów z podatku od towarów i usług oraz skala ujawnionych oszustw podatkowych wskazuje, że w latach 2014-2015 poziom luki w podatku VAT nie uległ istotnemu obniżeniu.

Według szacunków PwC²⁷ luka podatkowa w VAT w 2013 r. stanowiła 2,9% PKB, w 2014 r. 2,4% PKB, a w 2015 r. wyniesie około 3,0% PKB.

Minister Finansów w ramach działań mających na celu zwiększenie stopnia przestrzegania przepisów podatkowych i poprawiających efektywność administracji podatkowej w latach 2014-2017 zaplanował stworzenie rocznego raportu prezentującego zmiany w czasie luki podatkowej. Celem tego działania jest stworzenie miernika statystycznego pozwalającego na monitorowanie w czasie ściągalności podatków, a tym samym efektywności systemu i administracji podatkowej. W *Planie Działań* założono opublikowanie pierwszego raportu na koniec 2015 r.

Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej, odpowiedzialnego za realizację tego działania, poinformował, że szacunki dotyczące luki podatkowej w Polsce nie były do tej pory prowadzone przez administrację podatkową, jest to zagadnienie nowe i nie do końca jeszcze rozpoznane w warunkach polskich. Uwzględniając te uwarunkowania, w ramach *Zespołu do spraw poprawy efektywności zwalczania oszustw podatkowych* podjęta została decyzja o ograniczeniu prac prowadzonych w Ministerstwie Finansów nad oszacowaniem luki podatkowej jedynie do luki w podatku VAT.

W dniu 27 listopada 2014 r. rozpoczęła prace grupa robocza w ramach programu Fiscalis²⁸ – *Tax Gap project group*, do której zgłoszonych zostało dwóch przedstawicieli Ministerstwa Finansów. W pracach grupy biorą udział, oprócz Polski, przedstawiciele 15 krajów członkowskich²⁹. Grupa ma za zadanie wypracować przewodnik dobrych praktyk w szacowaniu luki podatkowej, przy czym prace ograniczono do luki podatkowej w obszarze podatku VAT, ze względu na trudności metodologiczne i praktyczne. Sporządzenie raportu końcowego planowane jest w 2016 r.

Według stanu na dzień 25 listopada 2015 r. Ministerstwo Finansów nie posiadało oficjalnych szacunków luki w podatku VAT. Zastępca Dyrektora Polityki Makroekonomicznej poinformował, że prace zostały zakończone, jednak raport z ww. prac, jak również same dane użyte do obliczeń podlegają jeszcze wewnętrznej weryfikacji i nie zostały zatwierdzone przez Kierownictwo Ministerstwa Finansów.

²⁵ Luka podatkowa rozumiana jako różnica pomiędzy tym, co podatnik powinien wpłacić (teoretycznymi wpływami do budżetu) a tym, co faktycznie wpłacił.

²⁶ W latach 2009-2011 wynosiła 21% (6.038 mln euro), 18% (6.051 mln euro) i 19% (6.837 mln euro).

²⁷ Wyłudzenia VAT – luka podatkowa w 2014 roku i prognoza na 2015, PwC, 25 września 2015

²⁸ Program FISCALIS jest wspólnotowym programem, mającym na celu usprawnienie i harmonizację funkcjonowania systemów podatkowych na rynku wewnętrznym Unii Europejskiej, poprzez rozszerzenie współpracy pomiędzy krajami członkowskimi i ich administracjami.

²⁹ Belgia, Czechy, Niemcy, Estonia, Hiszpania, Francja, Włochy, Łotwa, Litwa, Polska, Portugalia, Słowenia, Słowacja, Finlandia i Wielka Brytania.

(dowód: akta kontroli str. 1270-1273, 1546-1547, 2201-2205)

Uwagi dotyczące
badanej działalności

1. Pomimo podejmowanych przez Ministra Finansów działań organizacyjnych i prawnych, nie nastąpiła poprawa w odzyskiwaniu należnych kwot wymierzonych w decyzjach pokontrolnych, w tym wynikających z wprowadzania do obrotu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne. W badanym okresie obniżyła się ściagalność wpływów bieżących oraz zaległości podatkowych z lat ubiegłych.

Urzędy skarbowe oraz urzędy kontroli skarbowej prowadziły czynności mające na celu ustalenie składników majątkowych należących do podmiotów wykorzystujących faktury nieodzwoiercedlające rzeczywistych transakcji gospodarczych. Jednak postępowanie zabezpieczające oraz egzekucja były najczęściej bezskuteczne lub wpływy z ustaleń kontroli skarbowych oraz podatkowych były niewielkie. Nieskuteczny był też proces orzekania o odpowiedzialności osób trzecich, gdyż w wielu przypadkach byli to obcokrajowcy lub osoby nieposiadające żadnego majątku, których miejsca zamieszkania nie można było ustalić. Nieskuteczność działań organów egzekucyjnych uwarunkowana była również brakiem możliwości doręczenia zastępczego pism w postępowaniu egzekucyjnym. Problem występował w sytuacji braku aktualnych danych o siedzibie podatnika, wykreślenia z Krajowego Rejestru Sądowego adresu siedziby osoby prawnej bez wskazania nowego adresu. Bez przeprowadzenia postępowania egzekucyjnego wobec osób prawnych, nie było możliwości wszczęcia postępowania w trybie art. 116 Ordynacji podatkowej. W ocenie Ministerstwa Finansów powinny być zmienione przepisy ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji i Kodeksu postępowania administracyjnego mające wpływ na efektywność poboru podatków, w tym przepisy na wzór art. 151a Ordynacji podatkowej. Zdaniem NIK powinny być niezwłocznie rozpoczęte analizy mające przygotować najpilniejsze kierunki zmian.

(dowód: akta kontroli str. 557-561, 1947-1948, 1950-1953, 2111-2125)

2. Rozmiar luki w podatku od towarów i usług utrzymuje się w Polsce na poziomie wyższym niż średnia wielkość tego zjawiska w krajach UE. W latach 2010-2013 Polska odnotowała jej dynamiczny wzrost – według raportów Komisji Europejskiej – z 6 mld euro do 10 mld euro, to jest z 18% do 27% możliwych do osiągnięcia dochodów z VAT. Znacznych rozmiarów luka w VAT świadczy o niewystarczającej efektywności polskiego systemu podatkowego i potrzebie wprowadzenia systemowych rozwiązań, mających na celu ograniczenie oszustw podatkowych.

Ocena częściowa

Minister Finansów podejmował szereg działań i inicjatyw mających na celu poprawę skuteczności podległych służb w zwalczaniu oszustw w podatku od towarów i usług, w tym ograniczenie wyłudzeń podatku oraz unikania zapłaty zobowiązań podatkowych. Mechanizmy uszczelniające oraz działania organów kontroli skarbowej skierowane były na obszary szczególnie narażone na występowanie niekorzystnych zjawisk, w których oszustwa podatkowe występowały w znacznych rozmiarach. W wyniku postępowań kontrolnych zwiększyła się liczba oraz wartość wykrytych faktur dokumentujących czynności fikcyjne oraz wzrosła kwota ujawnionych przez organy kontroli skarbowej uszczupień w podatku od towarów i usług. Zastosowane rozwiązania okazały się niewystarczające dla istotnej poprawy skuteczności zwalczania oszustw popełnianych z wykorzystaniem faktur nieodzwoiercedlających rzeczywistych transakcji oraz ograniczenia zagrożeń dla dochodów budżetu państwa.

Minister Finansów przygotował projekt zmiany ustawy o podatku od towarów i usług. Zastosowane mechanizmy uszczelniające skierowane zostały, podobnie jak przy poprzedniej modyfikacji, na obszary działalności gospodarczej, w których

zidentyfikowano istotne nieprawidłowości. Przyjęte rozwiązania miały na celu ograniczenie nieprawidłowości w obrocie zidentyfikowanymi najbardziej wrażliwymi towarami.

Nie zostały podjęte prace nad propozycjami długookresowych rozwiązań, mających poprawić skuteczność zwalczania oszustw oraz uszczelnić system podatku VAT, zgłoszonych w styczniu i lutym 2015 r. przez Departament Podatku od Towarów i Usług Ministerstwa Finansów, a następnie sygnalizowanych przez zespoły doradcze i eksperckie utworzone przez Ministra Finansów. Zdaniem NIK należało na bieżąco prowadzić prace analityczne nad propozycjami rozwiązań zarówno o horyzoncie krótkookresowym, jak i długookresowym, w celu przygotowania projektów stosownych aktów prawnych. Spodziewany brak akceptacji dla poszczególnych propozycji ze strony innych resortów czy organizacji przedstawicielskich biorących udział w procesie legislacyjnym, jak również bliskie zakończenie prac Sejmu RP VII kadencji, nie powinno stanowić bariery dla przygotowywania nowych rozwiązań.

2. Nadzór w sprawach przeciwdziałania przez organy kontroli skarbowej wprowadzaniu do obrotu gospodarczego faktur dokumentujących czynności kontrolne

Opis stanu faktycznego

1. Minister Finansów ukierunkował działania organów kontroli skarbowej na obszary podwyższonego ryzyka wystąpienia nieprawidłowości. W *Zadaniach Urzędów Kontroli Skarbowej na 2014 r.* przyjętych przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej określone zostały priorytetowe działania kontroli skarbowej w obszarach szczególnie narażonych na występowanie negatywnych zjawisk, do których zaliczono: przestępczość paliwową, oszustwa w zakresie podatku VAT w obrocie wewnątrzspółnotowym, w tym oszustwa karuzelowe, wyludzanie zwrotu podatku VAT poprzez faktury fikcyjne. Wskazano również na potrzebę konsekwentnego wykorzystywania posiadanych uprawnień do zapewnienia skutecznego egzekwowania ustaleń z kontroli. Głównymi zadaniami kontroli skarbowej wyznaczonymi na 2015 r. było w szczególności zwalczanie przestępczości podatkowej dotyczącej podatku od towarów i usług, zwalczanie skutków zjawiska wprowadzania do obrotu gospodarczego faktur dokumentujących czynności fikcyjne, a także skuteczne karanie i pozbawianie korzyści sprawców przestępstw i wykroczeń skarbowych.

(dowód: akta kontroli str. akta kontroli str. 5-12, 32-43, 230-240, 2069-2071)

2. Ministerstwo Finansów analizowało wyniki kontroli skarbowych na podstawie okresowych sprawozdań przekazywanych przez dyrektorów urzędów kontroli skarbowej. Realizację przez urzędy kontroli skarbowej wyznaczonych zadań i celów monitorowano za pomocą ustalonych mierników³⁰.

³⁰ Do podstawowych mierników w 2014 r. i 2015 r. należały: liczba zakończonych postępowań kontrolnych na 1000 kontrolerów, wysokość ustaleń w zakresie należności budżetowych na 1000 kontrolerów, udział postępowań kontrolnych, w których stwierdzono nieprawidłowości w ogólnej liczbie przeprowadzonych postępowań dotyczących podatków. W 2015 r. przyjęto dodatkowe mierniki, w tym: udział kontroli badających zagadnienie nieprawidłowości w podatku VAT w ogólnej liczbie kontroli, liczba podmiotów zaliczanych do grupy wysokiego ryzyka, w których wszczęto postępowania kontrolne w czasie krótszym, niż 2 miesiące od zamieszczenia na Platformie POLFISC, wzrost wartości faktycznie dokonanych zabezpieczeń na poczet uszczupień podatkowych o 15%, w stosunku do 2014 r.

W badanym okresie znacznie wzrosła średnia kwota ustaleń ujawnionych w jednej kontroli rozliczeń podatkowych. W 2013 r. kwota ta wyniosła 910,8 tys. zł, w 2014 r. 1.649,9 tys. zł, a w I półroczu 2015 r. 2.573,6 tys. zł.³¹

Poprawiła się skuteczność kontroli mierzona wysokością ustaleń należności budżetowych na 1.000 kontrolerów. Wskaźnik ten w 2013 r. wyniósł 1.844,6 mln zł, w 2014 r. 3.042,3 mln zł oraz 1.978,0 mln zł w I półroczu 2015 r.

Skuteczność kontroli podatków, mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości, do liczby przeprowadzonych kontroli utrzymywała się na wysokim poziomie. W 2014 r. oraz w I półroczu 2015 r. wyniosła 90,9%, podczas gdy w 2013 r. 90,1%. Wzrost częstotliwości wykrywania nieprawidłowości osiągnięto przy mniejszej liczbie przeprowadzanych kontroli. W 2014 r. urzędy kontroli skarbowej przeprowadziły 6.426 kontroli (w 2013 r. 7.078) wywiązywania się podatników z obowiązków podatkowych, z czego 64,8% w zakresie podatku VAT (w 2013 r. 56,2%). W I półroczu 2015 r. było to odpowiednio 3.036 kontroli, w tym 68,2% kontroli VAT.

Kwoty uszczupień w podatkach wymierzone w decyzjach pokontrolnych urzędów kontroli skarbowej i wynikające z korekt deklaracji złożonych po kontrolach przez podatników wyniosły w 2014 r. 10.602,3 mln zł i były o 64,5% wyższe niż w 2013 r. W I półroczu 2015 r. stwierdzono uszczuplenia w podatkach na kwotę 7.110,8 mln zł, tj. o 54,5% wyższą niż w I półroczu 2014 r. Udział uszczupień z kontroli VAT wyniósł 70,8% w 2013 r., 85,9% w 2014 r. i 90,5% w I półroczu 2015 r.³²

W wyniku kontroli skarbowych uzyskano wpływ do budżetu oraz zatrzymano nienależne zwroty VAT na kwotę 856,5 mln zł w 2013 r., 974,3 mln zł w 2014 r. oraz 486,0 mln zł w I półroczu 2015 r.³³

Relacja dodatkowych wpływów budżetowych i zatrzymanych nienależnych zwrotów VAT do kwoty uszczupień ujawnionych w wyniku kontroli skarbowych wyniosła 13,3% w 2013 r., 9,2% w 2014 r. oraz 6,8% w I półroczu 2015.

Najbardziej szkodliwe dla budżetu państwa oszukańcze praktyki, ujawnione przez organy kontroli skarbowej, dotyczyły wyłudzenia zwrotów VAT w związku z rzekomymi dostawami wewnątrzwspólnotowymi oraz unikania płacenia podatku VAT od nabyć wewnątrzwspólnotowych w wyniku dokumentowania nabyć fikcyjnymi fakturami wystawianymi przez podmioty krajowe.

(dowód akta kontroli str. 54, 61-79, 236, 280-284, 1991-1993, 2026-2028, 2067-2070, 2101)

3. Ministerstwo Finansów monitorowało liczbę i kwoty wynikające z fikcyjnych faktur wykrywanych w toku prowadzonych postępowań skarbowych oraz wysokość ustaleń z decyzji wydanych przez organy kontroli skarbowej na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług.

W 2014 r. urzędy kontroli skarbowej na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług wydały 3.365 decyzji na kwotę 5.214,7 mln zł (w 2013 r. 2.908 decyzji na kwotę 2.263,2 mln zł). W I półroczu 2015 r. były to 1.842 decyzje na kwotę 4.880,8 mln zł, tj. o 12,2% więcej i o 140,6% wyższej wartości niż w I półroczu 2014 r.

Zaległości z art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług na koniec 2014 r.

³¹ Średnia kwota ustaleń na jedną zakończoną kontrolę w 2013 r. wyniosła 633,5 tys. zł, w 2014 r. 1.049,2 tys. zł, a w I półroczu 2015 r. 1.551,2 tys. zł.

³² Uszczuplenia w podatku VAT w 2014 r. wyniosły 9.110,8 mln zł i były wyższe niż w 2013 r. o 99,6%. W I półroczu 2015 r. wyniosły 6.432,6 mln zł i były wyższe niż w I półroczu 2014 r. o 74,1%.

³³ W tym kwoty zatrzymanych zwrotów wyniosły: w 2013 r. 66,8 mln zł, w 2014 r. 227,1 mln zł oraz w I półroczu 2015 r. 68,5 mln zł.

wyniosły, bez uwzględnienia podatku od importu towarów, 9.887,3 mln zł i w porównaniu do stanu na koniec 2013 r. wzrosły o 4.777,8 mln zł, tj. o 93,5%. Na dzień 30 czerwca 2015 r. zaległości te stanowiły kwotę 14.100,5 mln zł i były wyższe o 42,6% w stosunku do stanu na koniec 2014 r.

W 2013 r. wpłaty na poczet zaległości wynikających z art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług wyniosły 65,6 mln zł, w 2014 r. 60,3 mln zł, a w I półroczu 2015 r. 36,4 mln zł. Wpłaty zrealizowane w latach 2013-2014 oraz w I półroczu 2015 r. stanowiły 1,7% średniego stanu zaległości³⁴ wynikających z decyzji wydanych na podstawie tego artykułu.

(dowód akta kontroli str. 384-387, 409-412, 1473, 1690, 1703, 2098-2105, 2124-2125)

4. W celu pozbawiania korzyści sprawców przestępstw i wykroczeń skarbowych oraz ograniczenia ryzyka nieściągalności ustalonych należności publicznoprawnych, Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej zalecił organom kontroli skarbowej podejmowanie działań zmierzających do ustalenia majątku podatników już na etapie planowania czynności kontrolnych lub równoległe z czynnościami kontrolnymi. Wskazał na potrzebę dokonywania zabezpieczeń na majątku podatników przed wymierzeniem zobowiązań podatkowych.

W badanym okresie wzrosła liczba wniosków kierowanych przez dyrektorów urzędów kontroli skarbowej do naczelników urzędów skarbowych o dokonanie zabezpieczeń na majątku kontrolowanych podmiotów. W 2013 r. wystąpiono z 937 wnioskami o dokonanie zabezpieczeń na kwotę 2.640,7 mln zł. W 2014 r. było to 1.106 wniosków na kwotę 5.553,2 mln zł. W I półroczu 2015 r. organy kontroli skarbowej wystąpiły z 629 wnioskami na kwotę 4.021,1 mln zł.

Na podstawie wniosków organów kontroli skarbowej, naczelnicy urzędów skarbowych w 2014 r. wydali decyzje o zabezpieczeniu na majątku 816 podatników kwoty 4.008,0 mln zł, tj. wyższej niż w 2013 r. o 70,5%³⁵. W I półroczu 2015 r. decyzjami o zabezpieczeniu na majątku 443 podatników objęto zobowiązania na kwotę 2.541,0 mln zł.

(dowód: akta kontroli 409-464, 1695, 1765-1770)

Począwszy od trzeciego kwartału 2014 r. Ministerstwo Finansów gromadziło informacje o faktycznie dokonanych przez naczelników urzędów skarbowych oraz inne organy (w tym prokuraturę) zabezpieczeniach, w sprawach, w których uczestniczyły organy kontroli skarbowej i które mogą być wykorzystane do zapłaty zaległości podatkowych. W I półroczu 2015 r. kwota faktycznie dokonanych zabezpieczeń wyniosła 825,4 mln zł i była o 76,9% wyższa niż w II półroczu 2014 r. (466,6 mln zł). W III kwartale 2015 r. zabezpieczono 181,3 mln zł.

(dowód akta kontroli str. 417-463, 1607-1614, 1624, 2025-2037, 2199-2200)

5. W celu prawidłowego typowania podmiotów do kontroli oraz poprawy efektywności działań kontrolnych, mierzonych wielkością zabezpieczonych i wyegzekwowanych zobowiązań podatkowych, GIKS zalecił organom kontroli skarbowej wykorzystywanie informacji gromadzonych i przetwarzanych przez Generalnego Inspektora Informacji Finansowej.

Informacje uzyskiwane przez urzędy kontroli skarbowej od Generalnego Inspektora Informacji Finansowej (GIIF) były jednym z istotnych źródeł, pozwalających na ustalenie łańcucha powiązań pomiędzy poszczególnymi podmiotami oraz na

³⁴ Średni stan zaległości liczony jako średnia arytmetyczna z kwoty zaległości na koniec 2013 r. (5.109,5 mln zł), koniec 2014 r. (9.887,3 mln zł) oraz na dzień 30 czerwca 2015 r. (14.100,5 mln zł), tj. 9.699,1 mln zł.

³⁵ W 2013 r. naczelnicy urzędów skarbowych dokonali zabezpieczeń na majątku 697 podatników na kwotę 2.350,5 mln zł.

weryfikację czy przepływy środków finansowych znajdują odzwierciedlenie w fakturach, a w ostateczności czy wynikające z faktur kwoty były prawidłowo deklarowane w rozliczeniach podatkowych.

Dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej w 2014 r. wystąpili do GIIF z 1.320 wnioskami o przekazanie informacji o 2.227 podmiotach (w 2013 r. było to 1.361 wniosków w sprawie 2.678 podmiotów). Do 6 października 2015 r. organy kontroli skarbowej wystąpiły z 1.120 wnioskami o przekazanie informacji o 2.267 podmiotach. Dane były wykorzystywane do wykrycia podmiotów uczestniczących w oszustwach podatkowych.

Z własnej inicjatywy GIIF skierował w 2013 r. do dyrektorów urzędów kontroli skarbowej 1.170 powiadomień, w 2014 r. 1.531 oraz 1.313 powiadomień od stycznia do października 2015 r. Większość informacji wskazywała na podejrzenie oszustw podatkowych opartych na konstrukcji podatku od towarów i usług. Powiadomienia dotyczyły zaniżania lub nieujawniania obrotów wskutek fałszowania lub ukrywania faktur; wyłudzeń naliczonego podatku VAT w oszustwach typu „znikający podatnik” oraz oszustwach karuzelowych. Powiadomienia wskazywały na działalność zorganizowanych grup przestępczych dokonujących oszustw w podatku VAT w handlu międzynarodowym. Ujawnione zostały przypadki prania pieniędzy z oszustw popełnianych z udziałem podmiotów z Unii Europejskiej, jak i podmiotów z państw trzecich. Zawiadomienia wskazywały głównie na wprowadzanie do obrotu faktur nieodzwierciedlających rzeczywistych transakcji gospodarczych w branży paliwowej, elektronicznej i metalowej.

Prowadzone przez GIIF w okresie 2014-I półrocze 2015 r. działania w celu przeciwdziałania praniu pieniędzy pochodzących z oszustw w podatku VAT i odzyskiwania uszczuplonych należności podatkowych doprowadziły do zablokowania 393 rachunków bankowych i inwestycyjnych oraz wstrzymania dwóch transakcji. W badanym okresie GIIF skierował do właściwych prokuratur 398 zawiadomień o podejrzeniu popełnienia przestępstwa prania pieniędzy, zawierających informacje o podmiotach podejrzanych o udział w przestępstwach skarbowych (w tym wyłudzeniu VAT w obrocie międzynarodowym), będących przestępstwami bazowymi do przestępstwa prania pieniędzy.

(dowód: akta kontroli str. 20, 384-385, 395-396, 413-463, 513-517, 2401-2421)

6. W zwalczaniu oszustw z wykorzystaniem faktur dokumentujących czynności fikcyjne znaczącą rolę spełniał wywiad skarbowy. W omawianym okresie wywiad skarbowy prowadził czynności operacyjno-rozpoznawcze oraz wymianę informacji z innymi organami, służbami i instytucjami państwowymi, a także współpracował z organami i służbami państw Unii Europejskiej. W 2014 r. z wniosków wywiadu skarbowego, urzędy kontroli skarbowej przeprowadziły 1.358 postępowań kontrolnych, tj. o 11,5% więcej niż w 2013 r. W I półroczu 2015 r. było to 643 postępowań. Kwota ustaleń tylko w podatku VAT z wniosków wywiadu skarbowego w 2014 r. wyniosła 4.103,0 mln zł i była o 96,7% wyższa niż w roku 2013 r. (2.085,7 mln zł), a w I półroczu 2015 r. 2.885,6 mln zł.³⁶

(dowód: akta kontroli str. 518-539)

7. W celu poprawy skuteczności zwalczania oszustw podatkowych GIKS zalecił urzędom kontroli skarbowej korzystanie z różnych form współpracy z administracjami innych państw. Podległe jednostki zobowiązane zostały do prowadzenia analiz danych wymienianych w ramach sieci Eurofisc, kierowania wniosków o przekazanie informacji, które mogą pomóc w dokonaniu właściwego wymiaru podatku VAT oraz analizowania zasadności wszczęcia kontroli

³⁶ Na podstawie sprawozdania KS1 o wynikach zakończonych postępowań kontrolnych.

wielostronnych wobec wytypowanych podatników uczestniczących w transakcjach wewnątrzspółnotowych.

Ministerstwo Finansów przekazało dyrektorom urzędów kontroli skarbowej *Podręcznik dobrych praktyk w zwalczaniu oszustw w podatku VAT* zawierający wytyczne do zapobiegania, wykrywania i zwalczania oszustw w transakcjach wewnątrzspółnotowych, zwłaszcza z udziałem „znikającego podatnika”, który został przygotowany przez grupę ekspertów z wybranych krajów członkowskich UE na zlecenie Stałego Komitetu ds. Współpracy Administracyjnej przy Komisji Europejskiej (Komitet SCAC).

(dowód: akta kontroli str. 197-203, 206-207, 308-312, 1683)

Minister Finansów monitorował aktywność polskiej administracji w prowadzeniu współpracy z innymi państwami członkowskimi Unii Europejskiej w trybie rozporządzenia Rady nr 904/2010 w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej³⁷ oraz Dyrektywy Rady 2011/16/UE w sprawie współpracy administracyjnej w dziedzinie opodatkowania i uchylającej dyrektywę 77/799/EWG.³⁸

W ramach nadzoru nad współpracą administracyjną z innymi państwami analizowano skalę i efekty wymiany informacji w zakresie podatku VAT. Rezultatem wymiany informacji z innymi państwami członkowskimi było zwiększenie zobowiązań podatkowych, bądź zmniejszenie nadwyżki podatku naliczonego nad należnym z tytułu wydanych decyzji lub złożonych przez podatników korekt deklaracji (oraz naliczenie odsetek) na kwotę: 627,1 mln zł w 2013 r., 2.084,1 mln zł w 2014 r. oraz 2.001,9 mln zł w I półroczu 2015 r.³⁹

Efektom międzynarodowej współpracy administracyjnej w zakresie podatków bezpośrednich było ustalenie w 2014 r. dodatkowego dochodu do opodatkowania w kwocie 278,1 mln zł oraz zobowiązań podatkowych w kwocie 30,4 mln zł. W I półroczu 2015 r. było to odpowiednio 64,8 mln zł i 9,5 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 293, 383)

Ministerstwo Finansów organizowało cykliczne spotkania osób kontaktowych z urzędów kontroli skarbowej i z izb skarbowych z przedstawicielami Biura Wymiany Informacji Podatkowej oraz departamentów merytorycznych Ministerstwa Finansów, na których omawiane były bieżące problemy związane z wymianą informacji o VAT w transakcjach wewnątrzspółnotowych i podatkach bezpośrednich.

(dowód: akta kontroli str. 289-307, 379-383)

7.1. W okresie objętym kontrolą urzędy kontroli skarbowej w ramach sieci Eurofisc realizowały współpracę w ramach trzech obszarów roboczych: oszustwa typu „znikający podatnik”, oszustwa w imporcie przy zastosowaniu procedury celnej 42 lub 63 oraz obserwatorium VAT – monitorowanie trendów w oszustwach VAT.

Istota współpracy w obszarze wykrywania oszustw z wykorzystaniem „znikającego podatnika” polegała na analizie i weryfikacji otrzymywanych z innych państw członkowskich UE ostrzeżeń o podejrzanych transakcjach i podmiotach oraz wykrywaniu podmiotów, które powinny być monitorowane przez Polskę lub inne kraje. W 2014 r. poprzez sieć Eurofisc polska administracja otrzymała 3.901 ostrzeżeń dotyczących podmiotów polskich, zamieszczonych przez administracje podatkowe innych krajów oraz wysłała 2.282 ostrzeżenia do innych państw UE.

³⁷ Dz.U.UE L 268 z 12.10.2010 r., s.1

³⁸ Dyrektywa Rady 2011/16/UE z dnia 15 lutego 2011 r.(...) i uchylająca dyrektywę 77/799/EWG (Dz.U L 64 z 11 marca 2011, s. 1) ma zastosowanie do wszystkich podatków, z wyjątkiem VAT i podatku akcyzowego.

³⁹ Efekty dotyczą działań urzędów kontroli skarbowej i urzędów skarbowych.

W I półroczu 2015 r. administracje państw członkowskich UE zamieściły 1.487 ostrzeżeń, a polska administracja wysłała do innych krajów 1.405 ostrzeżeń.

(dowód: akta kontroli str. 5-31, 213, 284, 290-293)

Od stycznia 2013 r. polska administracja skarbową i celną uczestniczy w obszarze dotyczącym oszustw w imporcie przy zastosowaniu procedur celnych, uzyskując dostęp do danych gromadzonych przez państwa UE o odprawach w procedurze celnej 42 i 63. Współpraca jest ukierunkowana na wykrywanie oszustw polegających na unikaniu płacenia podatku VAT od importu towarów podlegających odprawie celnej. Państwa dostarczają do krajów współpracujących dane o transakcjach importowych w procedurze celnej 42 lub 63 na terenie danego państwa oraz przekazują informacje zwrotne. W kontrolowanym okresie do organów kontroli skarbowej wpływały informacje dotyczące zastosowania procedury celnej 42.

(dowód: akta kontroli 30-31, 213 -229 i 1541-1544)

W ramach kolejnego obszaru roboczego udział Polski i administracji państw członkowskich UE polegał przede wszystkim na wymianie doświadczeń i dobrych praktyk dotyczących zwalczania oszustw w podatku VAT, stosowanych przez kraje UE oraz przekazywaniu sygnałów ostrzegawczych, w związku z ryzykiem wystąpienia oszustwa. Sygnały ostrzegawcze oraz schematy oszustw uzyskane w ramach współpracy dotyczyły między innymi obszaru: usług budowlanych, remontowych, montażowych, informatycznych, elektroniki, rynku gier i oprogramowania oferowanych w Internecie, handlu biżuterią, certyfikatów energetycznych, platform płatniczych, e-handlu, e-biznesu).

(dowód: akta kontroli str. 18-19, 208, 309-310)

W okresie objętym kontrolą Polska nie uczestniczyła w obszarze służącym wymianie informacji dotyczących obrotu samochodami, statkami i samolotami. Po kontroli nr P/13/042 „Zwalczanie oszustw w podatku od towarów i usług”, NIK wniosowała do Ministra Finansów o rozważenie opracowania analizy korzyści jakie mógłby przynieść udział administracji polskiej w tym obszarze roboczym. Dyrektor Departamentu Kontroli Skarbowej Ministerstwa Finansów poinformował, że udział informacji trafnie wskazujących podmioty uwikłane w oszustwa w obrocie środkami transportu był dotychczas niewielki, w skali UE w 2014 r. wyniósł 14%. Kolejne dane i informacje o efektach wymiany informacji będą znane i poddane analizie po opublikowaniu raportu za rok 2015. Istotnym kryterium przystąpienia do tego obszaru roboczego będzie poprawienie jakości wymienianych danych przez państwa członkowskie poprzez zapewnienie, aby wszyscy jego uczestnicy dokonywali odpowiedniej ich analizy pod kątem oceny ryzyka wystąpienia oszustwa. Polska administracja we współpracy z innymi państwami UE brała udział w dwóch kontrolach wielostronnych na temat prawidłowości opodatkowania obrotu używanymi samochodami, z których jedna rozpoczęła się w grudniu 2014 r., a druga w lipcu 2015 r. Kontrole te nie zostały do 25 listopada 2015 r. zakończone.

(dowód: akta kontroli str. 5-31 i 561-562 i 1540-1544.)

7.2. W 2014 r. polska administracja wysłała 8.151 wniosków SCAC o udzielenie informacji w trybie art. 7 rozporządzenia Rady nr 904/2010, tj. o 33,3% więcej niż w 2013 r. w tym 4.141 wniosków w ramach informacji uzasadnionego podejrzenia dokonania oszustwa typu „znikający podatnik”, tj. o 24,8% więcej niż w roku 2013. W I półroczu 2015 r. takich wniosków było 4.089, tj. o 13,5% więcej niż w I półroczu 2014 r., z czego wnioski w sprawie oszustw typu „znikający podatnik” stanowiły 56,6%.

Zapytania UKS stanowiły 37,2% ogólnej liczby wysłanych przez Polskę wniosków SCAC w 2013 r., 40,0% wniosków z 2014 r. i 39,9% wysłanych wniosków w I półroczu 2015 r., w tym w ramach wymiany informacji w oszustwach typu „znikający podatnik” odpowiednio: 34,1%, 38,1% i 36,5%.⁴⁰

7.3. W 2014 roku polska administracja wysłała do 25 państw członkowskich UE na podstawie art. 15 rozporządzenia w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej 624 informacje spontaniczne, a otrzymała 678 informacji; co w odniesieniu do roku 2013 stanowiło wzrost o 30% i 43%. W I półroczu 2015 r. przekazano 255 informacji spontanicznych, a otrzymano 401. Liczba wysłanych i otrzymanych przez polską administrację na podstawie art. 13 i 14 wymienionego rozporządzenia informacji automatycznych wyniosła w 2014 r. odpowiednio 1.771 i 20.864, a w I półroczu 2015 r. 1.027 i 5.978.

(dowód: akta kontroli str. 301-302, 381-383, 1524)

7.4. W okresie 2014-I półrocze 2015 polska administracja podatkowa uczestniczyła w 11 kontrolach wielostronnych. Trzy z nich zostały zainicjowane przez Polskę i dotyczyły obrotu złomem, wyrobami stalowymi oraz branży recyklingowej. W wyniku ich zakończenia administracje podatkowe państw członkowskich UE wymierzyły zobowiązania podatkowe w kwocie 239,6 mln euro, w tym dyrektorzy urzędów kontroli skarbowej polskim podatnikom wymierzyli podatek do zapłaty w kwocie 209,7 mln euro. Przeprowadzone postępowania kontrole ujawniły fikcyjność deklarowanych transakcji, oszustwa polegające na zaniżeniu zobowiązań podatkowych w podatku VAT oraz wyłudzeniu nienależnych zwrotów tego podatku. Kontrolne prowadzone były we współpracy z prokuraturą oraz innymi organami ścigania.

Ministerstwo Finansów monitorowało wywiązywanie się urzędów kontroli skarbowej z przeprowadzanych kontroli wielostronnych na etapie ich inicjowania i realizacji. Podległym jednostkom przekazany został opracowany przez Komisję Europejską w roku 2008 i zaktualizowany w 2014 r. *Przewodnik do kontroli wielostronnych dla audytorów*.

(dowód: akta kontroli str. 16-17, 210-212, 312, 394-396, 1278)

8. W celu poprawy jakości prowadzonych postępowań kontrolnych oraz rozstrzygnięć pokontrolnych prowadzone były cykliczne spotkania pracowników urzędów kontroli skarbowej, na których omawiane były nieprawidłowości ujawnione w kontrolach skarbowych oraz błędy i uchybienia popełniane na etapie wydawania decyzji pokontrolnych. Organizowane były szkolenia dla pracowników podległych jednostek, a także warsztaty z sędziami i specjalistami w zakresie orzecznictwa i zagadnień problematycznych dla trenerów VAT.

Pracownicy urzędów kontroli skarbowej (413 osób) doskonalili swoje kwalifikacje w szkoleniach na temat: zwalczania oszustw w podatku VAT, z uwzględnieniem współpracy z zagranicą; współpracy administracyjnej i wymiany informacji o podatkach pośrednich i bezpośrednich; transakcji łańcuchowych i trójstronnych w podatku od towarów i usług; ujawniania i zwalczania oszustw karuzelowych, w tym współpracy w ramach Eurofisc oraz współpracy z organami śledczymi.

(dowód: akta kontroli str. 5-31 i 562-563)

W urzędach kontroli skarbowej wskaźnik decyzji zaskarżonych obejmujących rozliczenia z tytułu podatku VAT, CIT, PIT wyniósł 44,3% w 2013 r., 42,6% w 2014 r. oraz 42,0% w I półroczu 2015 r., w tym dla VAT odpowiednio 44,1%, 42,4% i 41,9%.

⁴⁰ Pozostałe wnioski SCAC kierowały urzędy skarbowe.

Decyzje uchylone w drugiej instancji stanowiły 15,1% decyzji wydanych w 2013 r., 16,1% w 2014 r. oraz 14,7% w I półroczu 2015 r., w tym w podatku VAT odpowiednio 14,0%, 15,2% i 13,3%.⁴¹

(dowód: akta kontroli str. 1684-1692, 1702, 1724-1730, 1740-1764, 2107)

9. W badanym okresie Ministerstwo Finansów przeprowadziło w urzędach kontroli skarbowej 11 kontroli wewnętrznych obejmujących prawidłowość realizacji zadań. Ich przedmiotem było: tworzenie planów kontroli i typowanie podmiotów do kontroli; realizacja postępowań kontrolnych i postępowań karnych-skarbowych; analiza czasu trwania postępowań kontrolnych, rozpatrywanie i załatwianie skarg i wniosków. Wnioski skierowane do podległych jednostek po przeprowadzonych kontrolach dotyczyły między innymi zwiększenia skuteczności typowania podmiotów do kontroli, zwiększenia efektywności rozpatrywania wniosków o kontrole, przeprowadzenia analizy przyczyn długotrwałego prowadzenia postępowań kontrolnych i podjęcia działań mających na celu skrócenie czasu ich prowadzenia, zwiększenia nadzoru nad terminowością załatwiania sprawy, przestrzegania przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego dotyczących terminów rozpatrywania skarg, przeszkolenia pracowników w zakresie procedury prowadzonych postępowań, zweryfikowania i uaktualnienia wewnętrznych regulacji urzędów. Ministerstwo nadzorowało realizację wniosków pokontrolnych i analizowało przekazywane przez podległe jednostki informacje o wykonaniu zaleceń pokontrolnych.

(dowód: akta kontroli str. 21, 397-403, 1278-1300)

Uwagi dotyczące
badanej działalności

1. W badanym okresie znacznie wzrosły kwoty zaległości podatkowych wynikające z decyzji pokontrolnych wydanych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług. Podatek do zapłaty był wymierzany na każde zidentyfikowane ogniwo karuzeli podatkowej. Kwoty podatku do zapłaty wymierzone były tyle razy, ile było ogniw obracających tym samym towarem w jednym łańcuchu transakcji. Ministerstwo Finansów nie szacowało rzeczywistych ubytków w dochodach budżetowych wynikających z zastosowania w oszustwach karuzelowych faktur dokumentujących czynności fikcyjne. Problem ten był przedmiotem prac *Zespołu do spraw poprawy efektywności zwalczania oszustw podatkowych* na posiedzeniu w dniu 30 września 2015 r. Zdaniem NIK w Ministerstwie Finansów powinny być kontynuowane prace mające na celu monitorowanie faktycznych ubytków w dochodach budżetowych spowodowanych ujawnionymi oszustwami karuzelowymi.

(dowód akta kontroli str. 384-387, 409-412, 1472-1473, 1690,1703, 2098-2101, 2124-2125)

2. Polska administracja w 2014 r. po terminie zrealizowała 35,6% wniosków SCAC otrzymanych z innych państw członkowskich UE oraz 36,8% wniosków w I półroczu 2015 r. W 2013 r. i w I półroczu 2014 r. było to odpowiednio 55,7% i 38,6%, co wskazuje na obniżenie udziału spraw realizowanych po terminie. Zgodnie z art. 10 rozporządzenia Rady Nr 904/2010 odpowiedź na wniosek państwa członkowskiego powinna być udzielona nie później niż w ciągu trzech miesięcy od daty jego otrzymania.

(dowód: akta kontroli str. 285-307 i 379-383, 1527-1533)

⁴¹ W urzędach skarbowych udział decyzji, od których podatnicy wnieśli odwołania do izb skarbowych wzrósł z 17,6% w 2013 r., do 19,2% w 2014 r. i 21,2% w I półroczu 2015 r., w tym w podatku VAT wyniósł odpowiednio: 28,3%, 30,6% i 25,1%. Decyzje uchylone w drugiej instancji stanowiły 5,6% decyzji wydanych w 2013 r., 5,5% w 2014 r. oraz 8,0% w I półroczu 2015 r., w tym w podatku VAT odpowiednio 8,6%, 8,1% i 5,9%.

Głównymi przyczynami opóźnień w realizacji przez urzędy skarbowe wniosków otrzymywanych od zagranicznych administracji podatkowych według analiz Ministerstwa Finansów była: konieczność przeprowadzenia kontroli podatkowej lub czynności sprawdzających oraz brak kontaktu z podatnikiem.

(dowód: akta kontroli str. 1533-1534)

Po kontroli „Opodatkowanie transakcji wewnątrzspółnotowych podatkiem od towarów i usług”, przeprowadzonej w 2009 r. NIK wskazywała na potrzebę ograniczenia opóźnień w realizacji przez administracje polską wniosków innych państw członkowskich UE. Zdaniem NIK, pomimo szybszego realizowania wniosków otrzymywanych z innych państw, obszar ten wymaga dalszego monitorowania przez Ministra Finansów.

3. W *Zadaniach na 2015 r.* GIKS zobowiązał podległe jednostki do zawiadamiania organów podatkowych o stwierdzeniu przesłanek uzasadniających wykreślenie podmiotu z rejestru podatników VAT. Działanie to miało na celu eliminowanie z obrotu gospodarczego fikcyjnych podmiotów, w tym występujących w obrocie wewnątrzspółnotowym. Ustalenia kontroli NIK w wybranych urzędach kontroli skarbowej wykazały, że potrzebne jest dalsze monitorowanie przez Ministra Finansów tego zadania, tak aby właściwe urzędy skarbowe były na bieżąco informowane o wystąpieniu przesłanek do wykreślenia podmiotu z rejestru podatników VAT.

W 2014 r. organy podatkowe wykreśliły na podstawie art. 97 ust. 15 ustawy o podatku od towarów i usług z rejestru podatników VAT UE 12.126 podmiotów, a na podstawie art. 96 ust. 9 ustawy 6.033 podatników VAT. W I półroczu 2015 było to odpowiednio 5.579 i 4.703 podatników.⁴²

(dowód: akta kontroli str. 1242-1243, 1549, 1580-1585)

Ocena cząstkowa

Minister Finansów rzetelnie monitorował wyniki kontroli skarbowej oraz identyfikował obszary szczególnie narażone na nieprawidłowości związane z wprowadzaniem do obrotu faktur nieodzwierciedlających rzeczywistych transakcji. W wydawanych wytycznych prawidłowo ukierunkował podległe jednostki na rozpoznawanie oszustw podatkowych i wymierzanie należnych podatków. W celu poprawy skuteczności organów kontroli skarbowej w rozpoznawaniu i zwalczaniu negatywnych zjawisk wprowadzane były rozwiązania mające na celu przyspieszenie reakcji podległych służb na występujące zagrożenia oraz ujawnianie składników majątkowych podmiotów podejrzewanych o dokonywanie oszustw podatkowych.

IV. Uwagi i wnioski

Wnioski pokontrolne

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 Kontroli⁴³, wnosi o:

- 1) wdrożenie rozwiązań mających na celu poprawę skuteczności w zwalczaniu oszustw podatkowych popełnianych z wykorzystaniem faktur dokumentujących czynności fikcyjne,
- 2) przeprowadzenie analizy przyczyn niskiej skuteczności podległych służb w odzyskiwaniu kwot stwierdzonych uszczupień podatkowych, w tym

⁴² Według stanu na koniec grudnia 2014 r. w urzędach skarbowych zarejestrowanych było 1.620.284 podatników VAT, w tym 744.486 podatników VAT UE. Podobnie jak w latach wcześniejszych liczba podatników VAT czynnych utrzymywała się na zbliżonym poziomie, natomiast wzrastała liczba podatników VAT UE. Na koniec czerwca 2015 r. liczba czynnych podatników VAT wyniosła 1.628.851, a podatników VAT UE 788.523. (dowód: akta kontroli str. 1584)

⁴³ Dz. U. z 2015 r., poz. 1096

zagrożeń wynikających z braku możliwości skutecznego doręczania pism w postępowaniu egzekucyjnym,

- 3) poprawę skuteczności w odzyskiwaniu należnych kwot wymierzonych w decyzjach pokontrolnych,
- 4) egzekwowanie od podległych jednostek bezzwłocznego wykreślenia podmiotów na podstawie art. 96 ust. 9 i art. 97 ust. 15 ustawy o podatku od towarów i usług, z rejestru podatników VAT czynnych oraz VAT UE.

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 Prezesa Najwyższej Izby Kontroli.

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

Warszawa, dnia grudnia 2015 r.

Wiceprezes
Najwyższej Izby Kontroli
Wojciech Kutyla

.....
podpis