



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura w Bydgoszczy

LBY – 4101-21-02/2013  
P/13/042

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura w Bydgoszczy  
ul. Wały Jagiellońskie 12, 85-950 Bydgoszcz  
T +48 52 567 58 00, F +48 52 567 58 60  
[lby@nik.gov.pl](mailto:lby@nik.gov.pl)

## I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/13/042 – Zwalczanie oszustw w podatku od towarów i usług
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Bydgoszczy
Kontrolerzy	Andrzej Kieszkowski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 86213 z dnia 10.09.2013 r. (dowód: akta kontroli str. 3-4) Jacek Kalas, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 86223 z dnia 26.09.2013 r. (dowód: akta kontroli str. 6-7) Szymon Hałasiewicz, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr 86233 z dnia 14.10.2013 r. (dowód:: akta kontroli str. 13-14)
Jednostka kontrolowana	Drugi Urząd Skarbowy w Bydgoszczy ul. Wojska Polskiego 20B, zwany dalej „Urzędem”
Kierownik jednostki kontrolowanej	Piotr Pytliński, p.o. Naczelnika Urzędu od dnia 27.08.2012 r. Do dnia 26.08.2012 r. Naczelnikiem Urzędu był Stanisław Doman. (dowód: akta kontroli str. 5)

## II. Ocena kontrolowanej działalności

### Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie<sup>1</sup> działalność kontrolowanej jednostki w zakresie zwalczanie oszustw w podatku od towarów i usług w okresie od 1 stycznia 2012 r. do 30 czerwca 2013 r.

### Uzasadnienie oceny ogólnej

Powyższą ocenę uzasadnia zgodna z wytycznymi Ministra Finansów oraz wewnętrznymi uregulowaniami realizacja zadań Urzędu, polegających na:

- prowadzeniu weryfikacji danych rejestracyjnych nowozarejestrowanych podatników w sposób skutkujący prawidłowym typowaniem podmiotów o zwiększonym ryzyku wystąpienia nieprawidłowości oraz zapewniający aktualność, kompletność i dokładność danych przekazywanych administracjom podatkowym za pośrednictwem systemu VIES<sup>2</sup>;
- rzetelnym prowadzeniu wstępnej oceny ryzyka oraz czynności analitycznych i sprawdzających w zakresie prawidłowości i zasadności wykazanej przez podatnika kwoty zwrotu lub nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy;
- zgodnym z zaleceniami określonymi w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej prowadzeniu analiz w toku typowania podmiotów do kontroli podatkowej, obejmujących wskazania ze źródeł zewnętrznych i wewnętrznych, w tym dane z VIES;

<sup>1</sup> Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

<sup>2</sup> system wymiany informacji o podatku VAT

- rzetelnym opracowywaniu i realizowaniu planów kontroli obejmujących podmioty, u których w wyniku typowania stwierdzono wysokie ryzyko wystąpienia nieprawidłowości;

- terminowym udzielaniu odpowiedzi na zapytania administracji podatkowych innych państw członkowskich UE oraz rzetelnym przekazywaniu do Izby Skarbowej w Bydgoszczy informacji w tym zakresie.

Stwierdzone nieprawidłowości niemające wpływu na ocenę ogólną dotyczą:

- niewykreślenia w trybie art. 96 ust. 9 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług<sup>3</sup>, zwanej dalej „ustawą o VAT”, z rejestru podatników VAT 9 z 10 podmiotów objętych badaniem kontrolnym, z którymi mimo podjętych prób nie było możliwości skontaktowania się oraz wykreślenia 3 takich podmiotów w czasie od 14 do 17 miesięcy od wysłania ostatniego wezwania do złożenia deklaracji w zakresie podatku VAT;

- niewykreślenia w trybie art. 97 ust. 15 ustawy o VAT na bieżąco objętych badaniem 5 podatników VAT UE, mimo spełnienia przesłanek do ich wykreślenia z urzędu. Wykreślenia z rejestru nastąpiły w czasie od 5 do 11 miesięcy po upływie 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejnych kwartałów od zaprzestania składania deklaracji podatkowych;

- wykreślenia w okresie I półrocza 2013 r. w trybie art. 96 ust. 9 ustawy o VAT z rejestru podatników VAT w czasie od 14 miesięcy do 17 miesięcy od wysłania ostatniego wezwania do złożenia deklaracji 3 z 5 objętych badaniem podatników.

Niezależnie od pozytywnej oceny kontrolowanej działalności Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę na:

- dokonywanie raz w kwartale analiz danych z systemu VIES z porównania transakcji wewnątrzspółnotowych wykazywanych w deklaracjach VAT, informacjach podsumowujących oraz przez inne kraje UE, podczas gdy od 1 stycznia 2010 r. wprowadzone zostały zmiany do ustawy o podatku od towarów i usług, wynikające z implementacji dyrektywy Rady 2008/117/WE, w szczególności dotyczące skrócenia okresu, za który podatnicy mają obowiązek składać informacje podsumowujące (generalnie z kwartału do miesiąca);

- uchylene w 2012 r. przez Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy decyzji Naczelnika Urzędu z dnia 07.05.2012, z powodu nie podania danych pozwalających na określenie rzeczywistej podstawy opodatkowania, wysokości podatku należnego, kwoty obniżającej kwotę podatku naliczonego.

### **III. Opis ustalonego stanu faktycznego**

#### **1. Weryfikowanie danych wynikających z dokumentów rejestracyjnych podatników VAT**

Opis stanu faktycznego

1.1. Liczba zarejestrowanych czynnych podatników VAT wg stanu na dzień:

- 31.12.2012 r. wynosiła 4647 (w tym 1685 podatników VAT-UE) i była wyższa od ich stanu na dzień 31.12.2011 r. (4474) o 3,9% i o 7,1% w odniesieniu do podatników VAT-UE (1573). Liczba podatników nowozarejestrowanych i przeniesionych z innych urzędów, przy uwzględnieniu wykreślonych z rejestru podatników, w 2012 r. wyniosła 662 i była niższa o 88 (o 11,7%) niż w 2011 r. (750);

- 30.06.2013 r. wynosiła 4855 (w tym 1795 podatników VAT-UE) i była wyższa od ich stanu na dzień 30.06.2012 r. (4553) o 6,3% i o 5,9% w odniesieniu do podatników VAT-UE (1695). Liczba podatników nowozarejestrowanych i przeniesionych z innych urzędów, przy uwzględnieniu wykreślonych z rejestru

<sup>3</sup> Dz.U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 ze zm.

podatników, w 2012 r. wyniosła 489 i była wyższa o 135 (o 38,1%) niż w 2011 r. (354)

(dowód: akta kontroli str. I/36)

**1.2.** Urząd otrzymał do realizacji z Ministerstwa Finansów:

- w marcu 2012 r. opracowanie pod nazwą „Zadania dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych w zakresie realizacji polityki finansowej państwa w 2012 r. oraz wytyczne do ich realizacji”<sup>4</sup>, zawierające między innymi „Krajowy plan dyscypliny podatkowej na 2012 rok”;

- w kwietniu 2013 r. opracowanie pod nazwą „Zadania dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych w zakresie realizacji przez organy administracji podatkowej polityki finansowej państwa w 2013 r.”<sup>5</sup>, zawierające między innymi „Krajowy plan dyscypliny podatkowej na 2012 rok”.

W powyższych opracowaniach, zwanych dalej „Zadaniami dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych”, ujęto między innymi zadanie<sup>6</sup> prawidłowości rejestrowania podatników VAT podejmujących wykonywanie czynności opodatkowanych<sup>7</sup>;

- opracowanie z marca 2011 r. pod nazwą „Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług”, zwane dalej „Wytycznymi MF”. Izba Skarbowa w Bydgoszczy przekazała do Urzędu pismo znak ZW/077-119/11 z dnia 30.12.2011 r. przekazujące opracowane przez Ministerstwo Finansów „Procedury oceny ryzyka” do stosowania od dnia 01.01.2012 r.

(dowód: akta kontroli str. I/37-56, 58-59)

Naczelnik Urzędu w oparciu o powyższe opracowania ustalił obowiązujące w Urzędzie procedury weryfikacji danych rejestracyjnych w „Instrukcji dotyczącej procedur regulujących zasady organizacji pracy Urzędu w zakresie podatku od towarów i usług”<sup>8</sup>, zwaną dalej „Instrukcją”. Powyższe procedury obejmowały:

- przeprowadzenie w toku rejestracji i nie później niż w terminie zwrotu podatku VAT przez Referat Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej (zwany dalej „Referatem OB-2”) weryfikacji złożonych dokumentów rejestracyjnych, z uwzględnieniem danych dotyczących rachunku bankowego oraz przedłożonych pełnomocnictw do reprezentowania podatnika i podpisywania deklaracji;

- dokonanie oceny rejestrowanego podmiotu, z uwzględnieniem profilu działalności oraz miejsca jej prowadzenia i w uzasadnionych przypadkach przeprowadzenie jego oględzin.

W Instrukcji podano, że w sprawach nieuregulowanych jej postanowieniami należy stosować resortowe uregulowania związane z tematyką podatku od towarów i usług<sup>9</sup>.

(dowód: akta kontroli str. I/3-4)

**1.3.** Wg § 3 Instrukcji rejestracja podatników dla potrzeb podatku VAT należała do zadań Referatu OB-2. Wg wyjaśnień Kierownika tego Referatu w sprawie analiz w celu wytypowania podmiotów do weryfikacji danych rejestracyjnych, sprawdzanie danych rejestracyjnych odbywa się na bieżąco na etapie przyjmowania różnych dokumentów składanych przez podatników do Urzędu.

(dowód: akta kontroli str. I/3-4, 99)

<sup>4</sup> znak AP2/0120/5/TSJ/11/12/13314

<sup>5</sup> znak AP8/068/235/ECJ/2013

<sup>6</sup> Załącznik nr 1 rozdział II ust. 2.3. pkt 2 do Opracowania z 2012 r. i załącznik nr 2 część dotycząca podatku od towarów i usług pkt 2

<sup>7</sup> Załącznik nr 1 rozdział II ust. 2.3. pkt 1 do Opracowania z 2012 r. i załącznik nr 2 część dotycząca podatku od towarów i usług pkt 1 do Opracowania z 2013 r.

<sup>8</sup> Instrukcja stanowi załącznik nr 1 do Zarządzenia Naczelnika Urzędu nr 14/2011 z dnia 23.05.2011 r. w sprawie wprowadzenia w Urzędzie Instrukcji dotyczącej procedur regulujących zasady organizacji pracy Urzędu w zakresie podatku od towarów i usług.

<sup>9</sup> § 2 pkt. 3

1.4. Analiza czynności podjętych wobec 10 podatników nowozarejestrowanych w IV kwartale 2012 r. i I kwartale 2013 r. jako podatnicy VAT czynni<sup>10</sup> oraz 10 zarejestrowanych w tym czasie jako podatnicy VAT UE (łącznie 20 spraw) wykazała, że Referat OB-2 przeprowadził weryfikację pod względem kryteriów wskazanych w § 2 ust. 3 pkt 2 Wytucznych MF. Wyniki weryfikacji udokumentowano w formie arkuszy oceny ryzyka, zgodnych z wzorem określonym w powyższym opracowaniu Ministerstwa Finansów "Procedury oceny ryzyka". W odniesieniu do adresów prowadzenia działalności przez powyższych podatników Referat OB-2 dysponował kopiami umów najmu lokali w których znajdowała się siedziba spółki (w przypadku spółek prawa handlowego), w przypadku osób fizycznych deklarujących prowadzenie działalności w miejscu zamieszkania lub w miejscu innym niż adres zamieszkania adresy sprawdzano w dostępnych aplikacjach (POLTAX, SERCE, PESEL). Przed dokonaniem rejestracji sprawdzano, czy w okresie przed złożeniem zgłoszenia rejestracyjnego prowadzona była pod wskazanym przez podatnika adresem kontrola podatkowa. W okresie pierwszych sześciu miesięcy od rejestracji podatników Urząd podczas przyjmowania dokumentów od podatników weryfikował dane ujęte w zgłoszeniach rejestracyjnych, w tym prowadzenie działalności gospodarczej pod wskazanym adresem. W powyższym zakresie Samodzielny Referat Analiz i Planowania (zwany dalej „Referatem AP”) sporządził analizę działalności i rozliczeń podatkowych za okres pierwszych sześciu miesięcy po zarejestrowaniu podatników (§ 3 pkt 7 Instrukcji) oraz zweryfikował dane rejestracyjne podatników w celu wytypowania podmiotów o zwiększonym ryzyku wystąpienia nieprawidłowości (§ 3 pkt 5 Instrukcji). Nie wystąpiły przypadki zgłoszenia do rejestracji podatnika, który jako adres wskazał „wirtualne biuro”.

(dowód: akta kontroli str. I/1, 60-98, 99, 100-101)

Dokonana weryfikacja w odniesieniu do powyższych podatników VAT UE wskazuje, że przyjęte w Urzędzie rozwiązania systemowe zapewniają aktualność, kompletność i dokładność baz danych o podatnikach w systemie VIES.

Ustalone  
nieprawidłowości

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

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie<sup>11</sup> działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

## 2. Wykreślanie podatników VAT z rejestru podatników oraz monitorowanie składania przez podatników deklaracji

Opis stanu  
faktycznego

2.1. W Instrukcji ujęte zostały zasady postępowania związane z realizacją Wytucznych, w tym:

a) zasady weryfikacji podmiotów do wykreślenia z urzędu z rejestru podatników podatku od towarów i usług w przypadku zaprzestania składania deklaracji VAT przez podatników podatku od towarów i usług<sup>12</sup>, obejmujące podejmowanie przez Referat AP działań zmierzających do ustalenia podatników podlegających wykreśleniu z rejestru VAT w trybie art. 96 ust. 9 ustawy o VAT,

b) procedury wykreślenia podatników z rejestru podatników VAT przez Referat OB-2 z rejestru podatników VAT, po zaakceptowaniu przez Naczelnika Urzędu analiz sporządzonych przez Referat AP.

<sup>10</sup> niezarejestrowani jako podatnicy VAT UE

<sup>11</sup> Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen częściowych dotyczących działalności w badanym obszarze: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

<sup>12</sup> § 3 pkt. 9

(dowód: akta kontroli str. I/4, II/1-2)

**2.2.** Urząd na podstawie pisma Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 01.07.2010 r. znak PW/070-13/10<sup>13</sup> sporządził i przekazał do Izby Skarbowej w Bydgoszczy w latach 2012-2013 (I półrocze) następujące półroczne raporty dotyczące wykreśleń podatników z rejestru podatników VAT UE na podstawie art. 97 ust. 15 ustawy o podatku od towarów i usług:

- za okres I półrocza 2012 r. pismem z dnia 11.09.2012 r. znak OB-2/0711-12, informującym o wykreśleniu 1 podatnika spośród 2717 zarejestrowanych podatników VAT;

- za okres II półrocza 2012 r. pismem z dnia 04.03.2013 r. znak OB.-2/0711-10/13, informującym o wykreśleniu 3 podatników spośród 2860 zarejestrowanych podatników VAT;

- za okres I półrocza 2013 r. pismem z dnia 21.08.2013 r. znak OB.-2/0711-24/13, informującym o wykreśleniu 11 podatników spośród 3061 zarejestrowanych podatników VAT.

(dowód: akta kontroli str. II/3)

**2.3.** Dokonane w trakcie kontroli NIK badanie działań podjętych w Urzędzie wobec 20 podmiotów w zakresie wykreślenia ich w rejestrze podatników VAT czynnych, w tym VAT UE, wykazało, że w odniesieniu do:

**a)** 5 podatników<sup>14</sup> wykreślonych z rejestru w I półroczu 2013 r. na podstawie art. 96 ust. 9 ustawy o VAT<sup>15</sup>, wykreślenia dotyczyły podatników, którzy nie składali deklaracji oraz z którymi nie udało się skontaktować, mimo podjętych w tym zakresie prób. Wykreślenia poprzedzone były udokumentowanymi pisemnie analizami uzasadniającymi wnioski o powyższe.

(dowód: akta kontroli str. II/4)

**b)** 15 podmiotów, które zaprzestały składania deklaracji podatkowych w I półroczu 2012 r. lub wcześniej (tj. od co najmniej 12 miesięcy):

- 5 podmiotów<sup>16</sup>, które zaprzestały składania deklaracji podatkowych VAT UE za 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały, wykreślono z rejestru podatników VAT UE na podstawie art. 97 ust. 15 ustawy o VAT w dniu 30.09.2013 r.<sup>17</sup>;

- 10 podmiotów nie było wykreślonych<sup>18</sup>, w tym 1 z powodu oczekiwania na złożenie deklaracji<sup>19</sup>.

(dowód: akta kontroli str. II/14, 17)

*Ustalone  
nieprawidłowości*

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości w odniesieniu do polecenia Ministra Finansów ujętego w Zadaniach dla dyrektorów izb skarbowych i urzędów skarbowych w zakresie realizacji polityki finansowej państwa w 2012 r. i w 2013 r. oraz wytycznych do ich realizacji<sup>20</sup>, dotyczącego podejmowania przez podległe jednostki wszelkich działań w możliwie najkrótszym terminie, m.in. w zakresie

<sup>13</sup> pismo polecające dokonywanie weryfikacji danych rejestracyjnych podatników zarejestrowanych na potrzeby VAT UE niezwłocznie po upływie terminów wyznaczonych w art. 97 ust. 15 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz.U. Nr 54, poz. 535 ze zm.)

<sup>14</sup> podatnicy NIP: 9532199805; 9532349216; 5542509808; 9531874653; 9532204647.

<sup>15</sup> zgodnie z art. 96 ust. 9 ustawy o VAT, naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z rejestru podatnika z rejestru jako podatnika VAT bez konieczności zawiadomienia o tym podatnika, jeżeli w wyniku podjętych czynności sprawdzających okaże się, że podatnik nie istnieje lub mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z podatnikiem albo jego pełnomocnikiem

<sup>16</sup> podatnicy NIP: 9532594878; 9531514972; 9532349989; 9532633509; 5542415579

<sup>17</sup> według art. 97 ust. 15 ustawy o VAT w przypadku gdy podatnik nie złoży za 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały deklaracji podatkowej naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z rejestru podatnika z rejestru jako podatnika VAT UE.

<sup>18</sup> podatnicy NIP: 5621216851; 9532198065; 9532473821 9530307805; 5541020241; 9670688291; 9532267783; 5540240265; 9531644953; 9532218715.

<sup>19</sup> podatnik NIP 5621216851 - miesiąc zaprzestania składania deklaracji za II kwartał 2012 r. – Urząd pismem z dnia 08.2012 r. wezwał podatnika do złożenia zeznania podatkowego.

<sup>20</sup> patrz przypis 4 i przypis 5

aktualizacji danych rejestracyjnych oraz wykreślenia podatnika z rejestru podatników VAT w sytuacjach określonych w art. 96 ust. 6 – 9 oraz art. 97, ust. 14 – 16 ustawy o VAT:

1. Nie wykreślono do czasu powyższego badania (25.09.2013 r.) z rejestru podatników VAT w trybie art. 96 ust. 9 ustawy o VAT 9<sup>21</sup> z 10 podmiotów objętych badaniem kontrolnym, które zaprzestały składania deklaracji podatkowych w I półroczu 2012 r. lub wcześniej. Okres od zaprzestania składania przez podatników deklaracji podatkowych wynosił od 7 miesięcy<sup>22</sup> do 22 miesięcy<sup>23</sup>, a upływ czasu od wysłania ostatniego wezwania (do złożenia deklaracji) do czasu kontroli NIK (do września 2013 r.) wynosił od 2 miesięcy<sup>24</sup> do 7 miesięcy<sup>25</sup>.

2. W okresie I półroczu 2013 r. w trybie art. 96 ust. 9 ustawy o VAT<sup>26</sup> wykreślono z rejestru podatników VAT 3<sup>27</sup> z 5 objętych badaniem podatników, którzy nie składali deklaracji oraz z którymi nie udało się skontaktować, mimo podjętych w tym zakresie prób. Podatników wykreślono w czasie od 14 miesięcy<sup>28</sup> do 17 miesięcy<sup>29</sup> od wysłania ostatniego wezwania do złożenia deklaracji. Wg wyjaśnień kierownika Referatu Czynności Sprawdzających i kierownika Referatu OB-2, opóźnienia w wykreśleniach podatników wynikały z dokonanej w 2011 r. reorganizacji Urzędu, w wyniku której nowo powstałe komórki przejęły obowiązki wykonywane poprzednio przez inną komórkę organizacyjną. W związku z tym dokonywano wykreśleń podatników z najdłuższym terminem zaprzestania składania deklaracji.

(dowód: akta kontroli str. II/4, 9-10,14)

3. Nie wykreślano na bieżąco podatników z rejestru podatników VAT UE, mimo spełnienia przesłanek do ich wykreślenia z urzędu, tj. w trybie art. 97 ust. 15 ustawy o VAT. Dotyczyło to objętych badaniem 5 podatników VAT UE, którzy zaprzestali składania w I półroczu 2012 r. lub wcześniej deklaracji podatkowych VAT UE za 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejne kwartały. Wykreślenia z rejestru nastąpiły w czasie od 5 do 11 miesięcy po upływie powyższego okresu 6 kolejnych miesięcy lub 2 kolejnych kwartałów od zaprzestania składania deklaracji podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. II/11-12, 13, 17)

W wyjaśnieniach kierownicy Działu Obsługi Bezpośredniej oraz Referatu Czynności Sprawdzających OB4/II i Referatu OB-2 podali, że opóźnienia w wykreśleniach podatników wynikały głównie z dokonanej w 2011 r. reorganizacji Urzędu, wprowadzenia w styczniu 2012 r. nowych aplikacji informatycznych i nowych przepisów dotyczących rejestracji nowych podatników. W związku z tym dokonywano wykreśleń podatników z najdłuższym terminem zaprzestania składania deklaracji. Z wyjaśnień Pana Piotra Pytlińskiego Naczelnika Urzędu, zwanego dalej „Naczelnikiem Urzędu”, wynikało, że wpływ na powyższe miała również ilość zadań postawionych do realizacji Urzędowi, a także ograniczone możliwości kadrowe.

(dowód: akta kontroli str. II/9-14)

<sup>21</sup> podatnicy NIP: 9532198065; 9532473821; 9530307805; 5541020241; 9670688291; 9532267783; 5540240265; 9531644953; 9532218715.

<sup>22</sup> podatnicy NIP: 9670688291; 5542414479 zaprzestali składania deklaracji w lipcu 2012 r.

<sup>23</sup> podatnik NIP 5540240265 zaprzestał składania deklaracji w maju 2011 r.

<sup>24</sup> podatnik NIP 5541020241 - wezwania z dnia 14.02.2013 r. i 25.06.201 r.

<sup>25</sup> podatnik NIP 9532218715 – wezwania z dnia 09.10.2012 r. i 07.01.2013 r.

<sup>26</sup> według art. 96 ust. 9 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług naczelnik urzędu skarbowego wykreśla z rejestru podatnika z rejestru jako podatnika VAT bez konieczności zawiadomienia o tym podatnika, jeżeli w wyniku podjętych czynności sprawdzających okaże się, że podatnik nie istnieje lub mimo podjętych udokumentowanych prób nie ma możliwości skontaktowania się z podatnikiem albo jego pełnomocnikiem.

<sup>27</sup> podatnicy NIP: 9532349216; 5542509808; 9532204647.

<sup>28</sup> podatnik NIP 9532204647 - zaprzestał składania deklaracji za maj 2011 r; ostatnie wezwanie w grudniu 2011 r.; wykreślony z rejestru w dniu 18.03.2013 r.

<sup>29</sup> podatnik NIP 9532349216 - zaprzestał składania deklaracji za wrzesień 2010 r; ostatnie wezwanie we wrześniu 2011 r. wykreślony z rejestru w dniu 25.03.2013 r.

Zdaniem NIK opóźnienia w wyrejestrowaniu podatników VAT UE spowodowały niewypełnianie zobowiązań wynikających z postanowień art. 19 i 23 rozporządzenia Rady (UE) Nr 904/2010, polegających na zapewnieniu aktualnych baz danych o podatnikach w systemie VIES.

Najwyższa Izba Kontroli ocenia negatywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

### **3. Czynności analityczne i sprawdzające prowadzone wobec podmiotów wykazujących zwroty podatku od towarów i usług lub nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy**

Opis stanu faktycznego

**3.1.** W 2012 r. dochody z podatku VAT przy wpłatach w kwocie 200.005,8 tys. zł i zwrotach w kwocie 59.869,6 tys. zł wyniosły 140.136,2 tys. zł i były niższe o 2.672,3 tys. zł (o 1,9%) od zrealizowanych w 2011 r. w wysokości 142.808,5 tys. zł (przy wpłatach w kwocie 176.537,2 tys. zł i zwrotach w kwocie 33.728,7 tys. zł).

(dowód: akta kontroli str. III/1)

W 2012 r. przeprowadzono 2183 czynności sprawdzających z udziałem podatnika w zakresie rozliczenia podatku VAT (845 czynności w 2011 r.), w wyniku których ujawniono uszczuplenia na kwotę 201,3 tys. zł (6,5 tys. zł w 2011 r.). W okresie I półrocza 2013 r. przeprowadzono 1181 powyższych postępowań (673 w I półroczu 2012 r.), ujawniając uszczuplenia w kwocie 201,4 tys. zł (108,2 tys. zł w I półroczu 2012 r.).

(dowód: akta kontroli str. III/2)

Wg wyjaśnień Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej przyczyną wzrostu w 2012 r. w porównaniu do 2011 r. ilości czynności sprawdzających było zwiększenie liczby pracowników zajmujących się czynnościami sprawdzającymi.

(dowód: akta kontroli str. III/18-19)

**3.2.** Zasady postępowania Urzędu w przypadku występowania przez podatników o zwrot VAT lub wykazywania częstotliwych nadwyżek podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy ustalone zostały w § 7 i § 8 Instrukcji. Powyższe zasady były zgodne z postanowieniami w sprawie dokonywania zwrotu podatku VAT ujętymi w Wytocznych MF.

(dowód: akta kontroli str. I/7-8)

**3.3.** Analiza czynności podjętych wobec 20 podatników<sup>30</sup>, którym w latach 2012 – 2013 (I półrocze) zwrócono podatek w kwocie nie mniejszej niż 100 tys. zł (łącznie 2.129,3 tys. zł, tj. 2,3% ogółu zwrotów w tym okresie) wykazała, że Urząd:

- rzetelnie oraz zgodnie z przyjętymi procedurami przeprowadził wstępną ocenę ryzyka wystąpienia nieprawidłowości w zakresie wykazanego zwrotu podatku VAT oraz przeprowadził wymagane działania w celu potwierdzenia prawidłowości i zasadności wykazanej przez podatnika kwoty zwrotu, dokumentując powyższe na formularzach „Analiza zwrotu VAT” w odniesieniu do zwrotów w kwotach powyżej 10,0 tys. zł (10 podatników), a w przypadku niższych kwot na formularzu „Postanowienia dokonania zwrotu na koncie” (10 podatników). We wszystkich sprawach zwrotu podatku w kwotach powyżej 10,0 tys. zł uzasadnione i zgodne z postanowieniami Instrukcji było odstępianie od przeprowadzenia kontroli

<sup>30</sup> w tym 5 podatników (NIP: 9670663351, 5540384917, 9532632225, 9532472649, 5540469045), którzy w deklaracji wykazali obroty wewnątrzwspólnotowe i byli aktywni w VIES (akta kontroli str. III/17). W badanym okresie nie wystąpili podatnicy, którzy wykazywali częstotliwe nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy w kwocie wyższej niż 50 tys. zł (akta kontroli str. III/3-13)



podatkowej przed dokonaniem zwrotu<sup>31</sup>, a dokonanie zwrotu poniżej 10,0 tys. zł poprzedzone było czynnościami sprawdzającymi z udziałem podatników;

- we wszystkich badanych sprawach przed dokonaniem zwrotu sprawdzono, czy zwrot może podlegać zaliczeniu na poczet zaległych oraz bieżących zobowiązań podatkowych. Nie wystąpiły przypadki dokonania zwrotu podatnikom posiadającym zaległości podatkowe lub niepodatkowe;

- w odniesieniu do 5 podatników, którzy w deklaracjach wykazali dostawy wewnątrzwspólnotowe, zwrot podatku VAT poprzedzony był weryfikacją pod względem ewentualności wystąpienia rozbieżności pomiędzy danymi zawartymi w deklaracjach VAT a danymi ujętymi w informacjach podsumowujących oraz z systemu VIES;

- zwrot został dokonany w terminach ustalonych art. 87 ust. 2 i ust. 6 ustawy o VAT. Wyniki powyższej analizy wskazują, że przyjęte w Urzędzie rozwiązania systemowe są wystarczające i spójne dla minimalizacji ryzyka wystąpienia uszczupień podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. III/14-17)

Ustalone  
nieprawidłowości

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

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

## 4. Organizacja typowania podmiotów do postępowania kontrolnego

Opis stanu  
faktycznego

4.1. Kryteria doboru podmiotów do kontroli podatkowych w obszarach ryzyka w latach 2012 – 2013 (zwane dalej „Kryteriami”) ustalone zostały przez Ministerstwo Finansów<sup>32</sup>, które zobowiązało urzędy skarbowe do typowania podmiotów do kontroli podatkowej i czynności sprawdzających przynajmniej dwa razy w roku, przy wykorzystaniu narzędzia informatycznego – moduł „Analiza grupowa” w podsystemie „Kontrola”.

(dowód: akta kontroli str. IV/1-37 )

4.2. Zagadnienie organizacji typowania podmiotów do postępowania kontrolnego ujęto:

- w § 9 pkt 4 Instrukcji, wg którego kierownik Referatu Orzecznictwa Podatkowego do 10-tego dnia każdego miesiąca był zobowiązany do przedstawienia kierownikowi Działu Kontroli Podatkowej propozycji podmiotów do objęcia miesięcznym planem kontroli, obejmującym zwroty podatku VAT.

(dowód: akta kontroli str. I/9)

- w Zarządzeniu nr 10a Naczelnika Urzędu z dnia 01.03.2011 r.<sup>33</sup>, którym wyznaczony został Zespół do spraw typowania do kontroli podatników. Do zadań Zespołu należało ustalenie zasad selekcji podmiotów w przedmiocie typowania do kontroli, dokonywanie weryfikacji zaproponowanych przez Samodzielny Referat

<sup>31</sup> wg § 9 pkt 13 Instrukcji odstąpienie od przeprowadzenia kontroli podatkowej uzasadnione było w sytuacji gdy w odniesieniu do: znacznych kwot zwrotów oraz zwrotów wynikających z nabycia środków trwałych, gdy podmiot był czynnym podatnikiem podatku VAT co najmniej 2 lata, a czynności kontrolne oraz sprawdzające przeprowadzone w ostatnich 24 miesiącach nie wykazały nieprawidłowości w zakresie rozliczeń z tytułu podatku VAT; zwrotów wykazanych w terminie, o którym mowa w art. 87 ust. 6 ustawy o VAT, gdy podmiot permanentnie wykazywał zwroty w skróconym terminie a czynności kontrolne oraz sprawdzające przeprowadzone w ostatnich 12 miesiącach nie wykazały nieprawidłowości w zakresie rozliczeń z tytułu podatku VAT. W przypadku pozostałych podmiotów odstąpienie od przeprowadzenia kontroli podatkowej uzasadnione było w sytuacji, gdy w wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających bądź kontrolnych w poprzednich okresach rozliczeniowych nie wykazano nieprawidłowości, a dotychczas zgromadzone informacje i dane nie uległy zmianie.  
(akta kontroli str. I/10)

<sup>32</sup> pisma Ministerstwa Finansów znak AP4/0683/19/RAP/2012/1712 z dnia 06.03.2012 r. i znak AP4/0683/100/ITR/2013 z dnia 26.04.2013 r.

<sup>33</sup> w sprawie powołania w Drugim Urzędzie Skarbowym w Bydgoszczy Zespołu ds. typowania do kontroli podatników oraz ustalenia zasad typowania podmiotów do kontroli podatkowej i skarbowej

Analiz i Planowania wykazów sporządzonych w formie selekcji i raportów zawierających podmioty do kontroli pod kątem ich istotności, przydatności do wykorzystania, możliwości i ewentualnego terminu realizacji kontroli podmiotu i sporządzenie listy podmiotów do kontroli. Zadaniem kierownika Działu Kontroli Podatkowej było sporządzenie projektów kwartalnych planów kontroli podatkowej, uwzględniających wskazania Zespołu oraz wskazania istniejące w podsystemie „Kontrola”.

(dowód: akta kontroli str. IV/62-63)

**4.3.** Urząd przygotowując propozycje podmiotów do kontroli podatkowej objął analizą wszystkie istotne wskazania ze źródeł zewnętrznych i wewnętrznych.

W 2012 r. rozpatrzono łącznie 233 wnioski w sprawie doboru podmiotów do planów kontroli w zakresie zwalczania oszustw podatkowych w podatku VAT, z których 229 wniosków wytypowano do kontroli, a w I półroczu 2013 r. odpowiednio 153 i 134, tj.:

**a)** w 2012 r.:

- 4 spośród 5 wniosków otrzymanych ze źródeł zewnętrznych<sup>34</sup>;
- 24 spośród 25 wniosków komórek organizacyjnych Urzędu, w tym 1 informację otrzymaną z innego państwa członkowskiego UE<sup>35</sup>;
- 201 z 203 podmiotów wyłonionych w wyniku analiz własnych dokonanych przez Samodzielny Referat Analiz i Planowania oraz Działu Postępowań Podatkowych, w tym analiz automatycznych w systemie KONTROLA.

**b)** w I półroczu 2013 r.:

- 8 spośród 9 wniosków otrzymanych ze źródeł zewnętrznych;
- 11 spośród 20 wniosków komórek organizacyjnych Urzędu, w tym 1 informację otrzymaną z innego państwa członkowskiego UE - 115 spośród 124 podmiotów wyłonionych w wyniku analiz własnych dokonanych przez Samodzielny Referat Analiz i Planowania, w tym analiz automatycznych w systemie KONTROLA.

(dowód: akta kontroli str. I/6, IV/39, 64-64b)

**c)** analizy grupowe w podsystemie KONTROLA były wykonane przez Referat AP w obszarach ryzyka nr 1 i nr 3 dwa razy w ciągu 2012 r. (analiza w maju obejmująca okres od dnia 01.01.2011 r. do dnia 30.04.2012 r. i w grudniu za okres od dnia 01.07.2011 r. do dnia 30.11.2012 r.) i w I półroczu 2013 r. dla obszaru ryzyka nr 1 (analiza w czerwcu za okres od dnia 01.01. 2012 r. do dnia 31.05.2013 r.). Objęcie analizą powyższych okresów było zgodne z kryteriami typowania podmiotów ujętymi w rozdziale I pkt 1 Kryteriów<sup>36</sup>.

(dowód: akta kontroli str. IV/38, 64, 87)

**4.4.** Badanie obejmujące typowanie podmiotów przed sporządzeniem planu kontroli na III i IV kwartał 2012 r. wykazało, że typowanie poprzedzone zostało dokonaniem selekcji automatycznej wg wytycznych określonych w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej (KPDP), stanowiących załączniki do „Zadań dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych” na 2012 r. dla obszaru ryzyka nr 1 oraz obszaru ryzyka nr 3<sup>37</sup>, tj. wg kryteriów ujętych w opracowaniach Ministerstwa Finansów<sup>38</sup>. Analiza wniosków w sprawie doboru podmiotów do kontroli w III i IV

<sup>34</sup> wnioski urzędów kontroli skarbowej, Prokuratury, Policji, administracji państw członkowskich UE, izby skarbowej, Ministerstwa Finansów

<sup>35</sup> w trybie wymiany informacji bez uprzedniego wniosku, o której mowa w rozdziale III rozporządzenia Rady Nr 904/2010 w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej

<sup>36</sup> „Typowanie podmiotów do kontroli podatkowej i czynności sprawdzających (...) należy uruchamiać 2 razy w roku. Każda analiza powinna obejmować okres przynajmniej 5 kwartałów (...).”

<sup>37</sup> kryteria selekcji automatycznej wg KPDP na 2012 r. dla obszaru ryzyka nr 1 „Dokonywanie transakcji wewnątrzspółnotowych”; obszaru ryzyka nr 3 „Wykazywanie, co do zasady, znacznych zwrotów podatku od towarów i usług lub częstotliwych nadwyżek podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia”

<sup>38</sup> „Kryteria typowania podmiotów w obszarach ryzyka na 2012 r.” oraz w „Kartach informacyjnych adresowanych do podatników z grup podwyższonego ryzyka objętych Krajowym Planem Dyscypliny Podatkowej na 2012 r.” (pismo Izby Skarbowej w Bydgoszczy znak NU/070-0013/12 z dnia 12.03.2012 r.) oraz „Kryteria typowania podmiotów w obszarach ryzyka na 2013 r.” oraz w „Kartach informacyjnych adresowanych do podatników z grup podwyższonego ryzyka objętych Krajowym Planem Dyscypliny Podatkowej na 2013 r.” (pismo Izby Skarbowej w Bydgoszczy znak NU/070-0021/13 z dnia 30.04.2013 r.),

kwartale 2012 r. wykazała, że przed wytypowaniem podatników do ujęcia w planie kontroli:

**a) na III kwartał 2012 r.** - 59 podmiotów wnioskowano do wytypowania do kontroli, z których: 31 podmiotów wytypowano do kontroli w III kwartale; 6 podmiotów wytypowano do planu kontroli na późniejszy okres; 15 podmiotów wytypowano do kontroli pozaplanowych w III kwartale; 2 podmioty wytypowano do objęcia kontrolą pozaplanową w późniejszym okresie. I tak:

- z 2 wniosków ze źródeł zewnętrznych, 1 wytypowano do kontroli poza planem w okresie III kwartału, a 1 wytypowano do przeprowadzenia kontroli poza planem w późniejszym okresie;

- z 12 wniosków komórek organizacyjnych i analiz własnych Samodzielnego Referatu Analiz i Planowania, 5 podmiotów wytypowano do planu kontroli na III kwartał, 6 podmiotów wytypowano do planu kontroli na późniejszy okres, a 1 podmiot do przeprowadzenia kontroli poza planem na późniejszy okres;

- z 9 podmiotów wyłonionych w wyniku przeprowadzonej przez Referat AP analizy grupowej, 4 podmioty wytypowano do planu kontroli na III kwartał, 3 podmioty wytypowano do ujęcia w planie kontroli na IV kwartał. Natomiast z 2 pozostałych podmiotów 1 podmiot został ujęty w miesięcznym planie kontroli w zakresie zwrotu podatku VAT, a 1 podmiot został wyznaczony do ujęcia w późniejszym planie kontroli;

- z 36 podmiotów wyłonionych w wyniku przeprowadzonej analizy przez Dział Postępowań Podatkowych w zakresie zwrotu podatku VAT, 22 podmioty wytypowano do ujęcia w planie kontroli na III kwartał, a 14 podmiotów wytypowano do kontroli pozaplanowych w okresie III kwartału.

**b) na IV kwartał 2012 r.** - 60 podmiotów wnioskowano do wytypowania do kontroli, z których: 26 podmiotów wytypowano do kontroli w IV kwartale; 19 podmiotów wytypowano do planu kontroli na późniejszy okres; 13 podmiotów wytypowano do kontroli pozaplanowych w IV kwartale; 1 podmiot wytypowano do objęcia kontrolą pozaplanową w późniejszym okresie; 1 podmiot na etapie typowania do kontroli zmienił miejsce prowadzenia działalności. I tak:

- z 2 wniosków ze źródeł zewnętrznych, 1 podmiot wytypowano do planu kontroli w okresie późniejszym; 1 podmiot na etapie typowania do kontroli zmienił właściwość miejscową;

- z 11 wniosków komórek organizacyjnych i analiz własnych Referatu AP, 1 podmiot wytypowano do planu kontroli na IV kwartał, 9 podmiotów wytypowano do planu kontroli na późniejszy okres, a 1 podmiot do przeprowadzenia kontroli poza planem na późniejszy okres;

- z 47 podmiotów wyłonionych w wyniku przeprowadzonej analizy przez Dział Postępowań Podatkowych w zakresie zwrotu podatku VAT, 25 podmiotów wytypowano do ujęcia w planie kontroli na IV kwartał, 9 podmiotów wytypowano do planu kontroli na późniejszy okres, a 13 podmiotów wytypowano do kontroli pozaplanowych w okresie IV kwartału.

(dowód: akta kontroli str. IV/64-66c, 67-72)

Powyższe wskazuje, że przyjęte w Zarządzeniu nr 10a Naczelnika Urzędu z dnia 01.03.2011 r.<sup>39</sup> rozwiązania systemowe oraz podjęte działania pozwalały na wytypowanie podmiotów do kontroli podatkowej, które powinny być kontrolowane.

**4.5.** W Urzędzie dokonywano analiz danych o transakcjach wewnątrzspółnotowych, poprzez sprawdzenie poprawności merytorycznej informacji podsumowujących z danymi ujętymi w deklaracji VAT oraz komunikatami

---

według których Urząd był zobowiązany między innymi do typowania podmiotów do kontroli podatkowej oraz czynności sprawdzających przynajmniej dwa razy w roku przy wykorzystaniu narzędzia informatycznego – moduł „Analiza grupowa” w podsystemie „Kontrola”.

<sup>39</sup> patrz przypis 34

UE. W ramach wykonywanych na bieżąco czynności sprawdzających weryfikowano informacje dostępne w VIES służące wykrywaniu nadużyć w VAT wykazujące rozbieżności między danymi w deklaracjach VAT i informacjach podsumowujących VAT UE oraz między informacjami z polskiej bazy danych, a uzyskanymi z innych krajów UE (169 w 2012 r. i 77 w I półroczu 2013 r.). Natomiast w sytuacji gdy w wyniku dokonanych analiz informacji podsumowujących stwierdzono rozbieżności i nie było możliwości dokonania czynności sprawdzających z udziałem podatnika oraz w wyniku otrzymanych wniosków SCAC o wyjaśnienie różnic, komórka ds. handlu wewnątrzspółnotowego typowała podmioty do kontroli. W wyniku powyższego po otrzymaniu informacji z innych państw członkowskich UE<sup>40</sup> wytypowano podatników (2) do ujęcia w planach kontroli w 2012 r. i I półroczu 2013 r. Powyższy sposób typowania podmiotów do kontroli był zgodny z ujętymi w Instrukcji zasadami analizy danych o transakcjach wewnątrzspółnotowych (§ 4 pkt 15)<sup>41</sup>.

(dowód: akta kontroli str. IV/38, 86)

W powyższych analizach korzystano ze sporządzanych kwartalnie raportów o transakcjach wewnątrzspółnotowych z VIES<sup>42</sup>. Nie sporządzano takich raportów za okresy miesięczne, mimo że poza informacjami podsumowującymi sporządzanymi za okresy kwartalne, podatnicy sporządzali również informacje podsumowujące za okresy miesięczne na podstawie art. 100 ust. 4 ustawy o VAT. Powyższe Naczelnik Urzędu wyjaśnił przyjęciem w ustawie o VAT dwóch różnych okresów na składanie przez podatników VAT UE w zakresie rozliczania podatku VAT i w zakresie składania informacji podsumowujących dla dokonywanych przez podatników wewnątrzspółnotowych transakcji (art. 99 ust. 2 i art. 100 ust. 4). W wyjaśnieniach Naczelnik Urzędu podał: *„W związku z powyższym mając na uwadze racjonalne wykorzystanie informacji pozyskiwanych w drodze automatycznej wymiany poziom I i II, o której mowa w Zarządzeniu Ministra Finansów z dnia 10 lutego 2012 r. w sprawie wyznaczenia jednostek odpowiedzialnych za nadzór i wymianę informacji o VAT oraz sposobu realizacji wymiany informacji o VAT (Dz.Urz. MF z dnia 14 lutego 2012 r., poz. 7), nie powodując jednocześnie niepotrzebnego niepokojenia podatników przyjęto, iż raportowanie rozbieżności danych o transakcjach wewnątrzspółnotowych będzie dokonywane w okresach kwartalnych, a więc w terminie, który pozwala na ujęcie wszystkich rozliczeń (miesięcznych i kwartalnych) zarówno polskiego podatnika, jak i jego kontrahenta, tj. podatnika innego państwa członkowskiego. Taka praktyka urzędu w zakresie rozliczeń znajduje również potwierdzenie w obowiązującym dla obsługi informacji podsumowujących systemie VIES, który dla raportowania niezgodności przewiduje wyłącznie okresy kwartalne (...). Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług – marzec 2011 nie wskazują czasookresu*

<sup>40</sup> Informacje otrzymywane z innych państw UE w trybie wymiany informacji bez uprzedniego wniosku, o której mowa w rozdziale III Rozporządzenia Rady nr 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej (Dz.U.UE L 268 z 12.10.2010 r., s. 1.)

<sup>41</sup> zasady obejmowały weryfikację informacji podsumowujących przed wprowadzeniem ich do systemu VIES pod względem formalnym i merytorycznym (weryfikacja zgodności z danymi zawartymi w deklaracji VAT), a w przypadku rozbieżności ich wyjaśnienie w oparciu o informacje z systemu VIES i wymianę informacji między administracjami państw członkowskich.

<sup>42</sup> w celu weryfikacji poprawności wykazywania przez podatników transakcji wewnątrzspółnotowych w Urzędzie przedmiotem analiz były sporządzane za okresy kwartalne następujące raporty:

- R\_VS\_ROZL\_UE – raport z porównań w zakresie transakcji wewnątrzspółnotowych pomiędzy dokumentami VIES i VAT a informacjami uzyskanymi z innych krajów UE;

- R\_VS\_ROZL\_PL – raport z porównań w zakresie transakcji wewnątrzspółnotowych pomiędzy dokumentami VAT i informacjami VAT-UE;

- R\_VS\_O\_MCTL – raport z komunikatów kontrolnych dotyczących sprawdzania numerów VAT nabywców;

- R\_VS\_RVP\_BEZ\_VAKT - raport o podatnikach niezarejestrowanych dla VIES, którzy posiadają ważne rozliczenia VIES;

- R\_VS\_VAKT\_DOK – raport o podatnikach zarejestrowanych dla VIES, którzy nie złożyli deklaracji VAT lub informacji VAT UE;

- R\_VS\_DVS\_TERM – raport z wykazem dokumentów VAT UE złożonych po terminie.

w jakim należy wykonywać raporty mające na celu ustalenie przyczyn zaistniałych niezgodności i różnic kwotowych (...).”

(dowód: akta kontroli str. I/6, IV/39-41, 56-61)

**4.6.** Przestrzegany był określony w Wytycznych wymóg przeprowadzania kontroli podatkowej zwrotu podatku jeżeli suma kwot podatku, wykazanych przez podatnika do zwrotu w deklaracjach złożonych za okres od stycznia do grudnia przekroczy 1.000,0 tys. zł, a także w przypadku wykazania przez podatnika po raz pierwszy od momentu rozpoczęcia działalności gospodarczej lub od momentu, w którym nastąpiła zmiana właściwości miejscowej urzędu skarbowego, jednorazowej kwoty zwrotu podatku w wysokości przekraczającej 1.000 tys. zł.

Analiza działań Urzędu wobec podmiotów wskazanych w „raporcie o podmiotach na podstawie sumy zadanej pozycji deklaracji”<sup>43</sup> wykazała, że w okresie od stycznia do grudnia 2012 r. dokonany zwrot na rachunek bankowy podatników nadpłat w podatku VAT w kwocie powyżej 1.000,0 tys. zł dotyczył 8 podatników (łącznie 11 zwrotów w łącznej wysokości 26.586,6 tys. zł, w kwotach od 1.124,4 tys. zł do 5.190,8 tys. zł). Dokonanie zwrotu poprzedzono przeprowadzeniem kontroli podatkowych.

(dowód: akta kontroli str. IV/42-54, 73-77)

Uwagi dotyczące  
badanej działalności

Urząd dokonywał analiz danych z VIES z porównania transakcji wewnątrzspółnotowych wykazywanych w deklaracjach VAT, informacjach podsumowujących oraz przez inne kraje UE raz na kwartał. Rozpoznane mechanizmy oszustw wskazują na wysoką zmienność obszarów, w których są dokonywane oszustwa podatkowe, szybkość i krótki czas generowania nieprawidłowości. Skuteczność zwalczania oszustw w VAT zależy od sprawnego wykrywania podmiotów mogących uczestniczyć w dokonywaniu oszustw oraz szybkości reakcji na występujące zagrożenia. Od 1 stycznia 2010 r. wprowadzone zostały zmiany do ustawy o podatku od towarów i usług, wynikające z implementacji dyrektywy Rady 2008/117/WE, w szczególności dotyczące skrócenia okresu, za który podatnicy mają obowiązek składać informacje podsumowujące (generalnie z kwartału do miesiąca), mające na celu usprawnienie systemu wymiany informacji o transakcjach wewnątrzspółnotowych między państwami członkowskimi, co powinno przyczynić się do zwalczania uchylania się od opodatkowania w zakresie VAT.

Ustalone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

## 5. Opracowywanie planów kontroli, monitorowanie ich realizacji oraz prowadzenie postępowań kontrolnych

Opis stanu  
faktycznego

**5.1.** Zasady prowadzenia i sporządzania planów kontroli uregulowane były w Zarządzeniu Naczelnika Urzędu Nr 9 z 16 kwietnia 2013 r.<sup>44</sup> Zgodnie z tymi Zarządzeniami czynności kontrolne realizowane były w oparciu o zatwierdzone przez Naczelnika Urzędu plany kontroli (kwartalne, miesięczne zwrotów VAT i wprowadzone Zarządzeniem nr 9 inne - miesięczne, dekadowe, niezidentyfikowane). Według Zarządzenia w celu sporządzenia planu kwartalnego Referat AP przedkłada Zespołowi ds. typowania podmiotów do kontroli wykaz jednostek, które spełniają przyjęte kryteria objęcia ich kontrolą. Zespół na posiedzeniach dokonuje weryfikacji tych podmiotów, a następnie sporządza listę

<sup>43</sup> z systemu Poltax - kod formularza VAT-7 oraz VAT-7K, za okres od stycznia do grudnia 2012 r., poz. 61 kwota do zwrotu na rachunek bankowy, suma zwrotu podatku większa niż 1.000 tys. zł

<sup>44</sup> wcześniej Zarządzenie nr 27 z 30 września 2011 r.

podmiotów wytypowanych do kontroli. Miesięczne plany tworzy się w oparciu o wnioski o przeprowadzenie kontroli zwrotu podatku od towarów i usług składane Dziale Kontroli Podatkowej do 5 dnia każdego miesiąca.

Wewnętrzne zasady opracowywania planów kontroli ujęte były również w Instrukcji, w której zawarto ustalenia dotyczące planowania kontroli, m.in: w § 9 ust. 4 zobowiązano Kierownika Działu Orzecznictwa Podatkowego do przedkładania do dnia 10-tego każdego miesiąca Kierownikowi Działu Kontroli Podatkowej propozycji podmiotów do objęcia planem kontroli, których przeprowadzenie jest niezbędne w związku z wynikami przeprowadzonych czynności analitycznych bądź sprawdzających; w § 9 pkt. 8 wskazano przypadki, które należy objąć kontrolą.

(dowód: akta kontroli V/10-21)

W zakresie planów miesięcznych liczba wskazań podmiotów do kontroli wyniosła 105 w 2012 r. i 60 w I połowie 2013 r., z tego w planach kontroli ujęto 94 w 2012 r. (tj. 90%) i 55 w I poł. 2013 r. (92%). Badaniem objęto sporządzenie i realizację miesięcznych planów kontroli na podstawie propozycji podmiotów wskazanych przez Dział Postępowań Podatkowych za miesiące wrzesień, październik, listopad i grudzień 2012 r. W propozycjach podmiotów wskazanych przez dział Postępowań Podatkowych wskazywano dane dotyczące podatnika, dane dotyczące poprzednich okresów kontroli, obrotu w zł, termin i kwotę zwrotu, okres kontroli i dodatkowe kryteria. W okresie wrzesień – grudzień 2012 r. w propozycjach podmiotów wskazanych do kontroli wykazano 32 podmioty, z czego 28 ujęto w poszczególnych miesięcznych planach kontroli.

(dowód: akta kontroli V/9, V/24-27)

Kierownik Działu Kontroli Podatkowej wyjaśniła, że przyczynami nie ujmowania w planach kontroli wszystkich wskazanych podmiotów były najczęściej możliwości kadrowe komórki kontroli. Kryteriami jakim kierowano się nie przyjmując tych jednostek do planu były: najniższe ze wszystkich podmiotów kwoty zwrotu, jak również najniższe ryzyko dotyczące majątku, stanu zatrudnienia, likwidacji działalności.

(dowód: akta kontroli V/28)

Podmioty, które zostały wskazane do kontroli, a które nie zostały ujęte w planach kontroli (w okresie wrzesień – grudzień 2012 r. były 4 takie podmioty), zostały objęte kontrolami pozaplanowymi, które uruchamiano w okresie od 9.08.2012 r. do 9.01.2013 r. Kontrole miesięczne za okres wrzesień – grudzień 2012 były uruchomione w okresie od 7 do 35 dni (średnio 19 dni) od daty zatwierdzenia planów kontroli, za wyjątkiem jednego przypadku, w którym uruchomienie kontroli nastąpiło 69 dni od daty zatwierdzenia planów kontroli. Kierownik Działu Kontroli Podatkowej wyjaśniła, że podatnik ten w dniu 30 listopada 2012 r. złożył korektę zmieniając dyspozycję ze zwrotu na kwotę do przeniesienia. W związku z tym Urząd nie był związany terminem przeprowadzenia kontroli, a kontrolę uruchomiono najszybciej jak to było możliwe, mając na względzie obsadę kadrową.

(dowód: akta kontroli V/25-27, V/29-31)

W zakresie planów kwartalnych liczba wskazań podmiotów do kontroli wyniosła 62 w 2012 r. i 56 w I poł. 2013 r., z tego w planach kontroli ujęto 25 w 2012 r. (tj. 40%) i 32 w I połowie 2013 r. (57%). Badaniem objęto sporządzenie i realizację kwartalnych planów kontroli na podstawie propozycji na III i IV kwartał 2012 r. W propozycjach podmiotów do kontroli Referat AP na III kwartał wskazał 12 podmiotów, a na IV kwartał wskazał 8 podmiotów, z których Zespół ds. typowania do kontroli wskazał odpowiednio 4 i 5 podmiotów. Kontrole te uruchamiane były w okresie od 18 do 66 dni (średnio 35 dni) od daty zatwierdzenia planu kontroli. Nie stwierdzono przypadków przesuwania kontroli na kolejne okresy.

Referat AP typował pomioty do kontroli m.in. na podstawie kierowanych wniosków o przeprowadzenie kontroli, wniosków ze źródeł zewnętrznych (urzędy i izby

skarbowe, prokuratura, policja), donosów, wyników analiz grupowych – moduł analiza grupowa w podsystemie kontrola. Podmioty, które wskazywano do kontroli, a które nie zostały objęte planami kontroli (w III i IV kwartale było 11 takich podmiotów) obejmowano monitoringiem, kierowano do wykorzystania przy sporządzaniu planów na kolejne kwartały lub proponowano do kontroli podatkowej poza planem.

(dowód: akta kontroli IV/77-82, IV/ 83-85, V/9, V/24, V/32)

Miesięczne plany kontroli zrealizowano w 100%. Plany kwartalne za II i III kwartał 2012 r. zrealizowano w 100%. W pozostałych kwartałach realizacja planów kwartalnych przedstawiała się następująco: I kwartał 2012 r. - 90% (nie zrealizowano jednej zaplanowanej kontroli); IV kwartał 2012 r. - 80% (nie zrealizowano 1 kontroli z powodu zmiany właściwości urzędu skarbowego - kontrolę wszczął UKS); I kwartał 2013 r. - 86% (nie zrealizowano 2 kontroli); II kwartał 2013 r. - 83,3% (nie zrealizowano 3 kontroli). Przyczyny niezrealizowania planu kontroli były niezależne od Urzędu i wynikały z: błędnego wskazania podatnika do kontroli, zmiany właściwości miejscowej, braku możliwości przeprowadzenia kontroli, związanej m.in. z likwidacją działalności i trudnościami w dostępie do dokumentów.

(dowód: akta kontroli V/9, V/33)

**5.2.** Liczba przeprowadzonych kontroli obejmujących podatek VAT w 2012 r. wyniosła 198 i była niższa od liczby kontroli przeprowadzonych w 2011 r. o 24, tj. o 11%. Liczba przeprowadzonych kontroli w I półroczu 2012 r. wyniosła 109 w stosunku do 112 przeprowadzonych w I połowie 2013 r.

W 2011 r. odsetek kontroli w zakresie podatku VAT w których wykryto nieprawidłowości wyniósł 82,4%, natomiast w 2012 odsetek ten wyniósł 84,3%. Odsetek kontroli w których wykryto nieprawidłowości dla I półroczu 2012 r. i 2013 r. wyniósł odpowiednio 87,2 i 78,6%.

W 2011 r. i 2012 r. liczba kontroli przeprowadzonych w obszarze ryzyka nr 1 dla tych lat wyniosła odpowiednio 11 i 6, co stanowiło 5% i 3% ogółu kontroli przeprowadzonych w zakresie podatku VAT. Kierownik Działu Kontroli podatkowej wyjaśniła, że niska liczba przeprowadzonych kontroli w tym obszarze ryzyka wynikała, z tego, że obszar ten był powiązany z ryzykiem nr 3 i Urząd w większości przypadków opisywał kontrolę podatkową obszarem kontroli nr 3. Zasada, że obszar nr 1 zawiera się w obszarze 3 została potwierdzona przez MF w KPDP kiedy to zrezygnowano z obszaru nr 1 pod dotychczasową nazwą.

(dowód: akta kontroli str. V/48)

Liczba kontroli przeprowadzonych w obszarze ryzyka nr 3 wyniosła dla lat 2011 i 2012 odpowiednio 106 i 131, a ich odsetek w stosunku do ogółu kontroli w VAT wyniósł 47,7% i 66,2%. Liczba kontroli przeprowadzonych w obszarze ryzyka nr 1 dla I połowy 2013 r. wyniosła 89, co stanowiło 79,5 % ogółu kontroli w VAT w tym okresie. Wskaźniki wykrywania nieprawidłowości (ilość kontroli w których wykryto błędy podatkowe do ilości przeprowadzonych kontroli) w obszarze ryzyka nr 1 wyniósł 72,7 % w 2011 r. i 0 w 2012 r. Niski wskaźnik wykrywania nieprawidłowości w 2012 r. wynikał z niskiej liczby kontroli przeprowadzonych w tym okresie - 6 kontroli. Wskaźnik wykrywania nieprawidłowości w obszarze ryzyka nr 3 wyniósł 79,2% w 2011 r. i 69,5% w 2012 r. W obszarze ryzyka nr 1 w okresie I połowy 2013 r. wskaźnik ten wyniósł 77,5%.

(dowód: akta kontroli V/4-7)

Kwota stwierdzonych wyniku kontroli uszczupień w 2012 r. wyniosła 1.316,7 tys. zł i była niższa o 5.813,0 tys. zł od stwierdzonych w 2011 r. (7.198,7 tys. zł), na co wpływ miało przeprowadzenie w 2011 r. kontroli podatników zajmujących się handlem złomem, w wyniku których u 3 podatników stwierdzono uszczuplenia podatkowe na łączną kwotę 5.929,4 tys. zł. Kwota uszczupień w I połowie 2013 r.

wyniosła 2.107,2 tys. zł i była wyższa o 1.668,8 tys. zł od stwierdzonych w analogicznym okresie 2012 r. (438,4 tys. zł).

(dowód: akta kontroli V/4-5, V/35)

W okresie 2011 – I połowa 2013 r. wykryto 2705 faktur dokumentujących fikcyjne transakcje gospodarcze na łączną kwotę 69.109 tys. zł, z tego najwięcej w 2011 r., tj. 1454 faktury na łączną kwotę 35.397 tys. zł.

Kontrolą objęto 10 najwyższych kwotowo faktur dokumentujących fikcyjne transakcje gospodarcze ujawnionych w okresie objętych kontrolą na łączną kwotę 590,4 tys. zł, wystawionych przez 4 podatników. Dla wszystkich tych podatników wydano decyzje określające zobowiązanie podatkowe m.in. na podstawie art. 108 ustawy o VAT. W dwóch przypadkach skierowano zawiadomienie do Wieloosobowego Stanowiska Pracy Spraw Karnych Skarbowych o popełnieniu przestępstwa skarbowego. W jednej ze spraw złożono zawiadomienie do Prokuratury Rejonowej. Z uwagi na prowadzone przez Prokuraturę dochodzenie oraz przekazanie materiałów postępowania kontrolnego i podatkowego odstąpiono od wszczęcia postępowania na podstawie art. 17 §1 pkt 7 kpk<sup>45</sup>. W drugiej sprawie zawiadomienie zostało zaewidencjonowane w ewidencji wniosków o ukaranie i Urząd oczekuje na zakończenie postępowania podatkowego za cały okres wystawiania nierzetelnych faktur VAT.

(dowód: akta kontroli V/4-7, 49-51)

W przypadku pozostałych dwóch podatników nie sporządzono zawiadomień, ponieważ podatnicy wnieśli odwołania od decyzji Naczelnika Urzędu, a stosowne zawiadomienia wymagają uprzedniego uprawomocnienia się decyzji podatkowych.

(dowód: akta kontroli V/8)

**5.3.** Urząd w 2012 r. w trybie art. 7 rozporządzenia Rady UE nr 904/2010<sup>46</sup>:

- otrzymał z administracji podatkowych członków UE 6 wniosków<sup>47</sup>

o przeprowadzenie postępowania administracyjnego (w 2011 r. - 9 wniosków), w tym 3 w I półroczu 2012 r. („0” w I półroczu 2013 r.);

- wysłał 25 wniosków o przeprowadzenie postępowania administracyjnego przez administrację podatkową członków UE („0” w 2011 r.), w tym 1 wniosek w I półroczu 2012 r. (8 wniosków w I półroczu 2013 r.).

(dowód: akta kontroli str. V/1, 22)

Analiza odpowiedzi udzielonych na powyższe wnioski otrzymane z administracji podatkowych członków UE w 2012 r. wykazała, że Urząd udzielił odpowiedzi w terminie określonym przez Ministra Finansów<sup>48</sup> w odniesieniu do art. 10 powyższego rozporządzenia Rady nr 904/2010, przy czym w 4 sprawach został zasadnie wydłużony termin do udzielenia odpowiedzi, a Urząd o przyczynach powyższego poinformował Dyrektora Izby Skarbowej w Poznaniu Biuro Wymiany Informacji Podatkowych. Badanie dokumentów zgromadzonych w 2 sprawach, w których przeprowadzono kontrolę<sup>49</sup>, wykazało, że Urząd podjął wystarczające działania dla ustalenia stanu faktycznego.

(dowód: akta kontroli str. V/22-23)

Efektom współpracy administracyjnej w trybie rozporządzenia Rady Nr 904/2010<sup>50</sup> były w 2012 r. zwiększenia kwot zobowiązań podatkowych na łączną kwotę 20,1 tys.

<sup>45</sup>

<sup>46</sup> Rozporządzenie Rady UE nr 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej (Dz.U.UE L 268 z 12.10.2010 r.)

<sup>47</sup> dotyczących 4 podmiotów, tj. NIP nr: 9670663351; 9671341543; 9531927473; 9532575237.

<sup>48</sup> § 2 pkt 5 i 6 Zarządzenia nr 10 Ministra Finansów z dnia 10 lutego 2012 r. w sprawie wyznaczenia jednostek odpowiedzialnych za nadzór i wymianę informacji o VAT oraz sposobu realizacji wymiany informacji o VAT (Dz.Ur. MF z 2012 r. poz. 7)

<sup>49</sup> dotyczy podatników NIP: 9670663351; 9632575237.

<sup>50</sup> wymiana na wniosek, wymiana informacji bez uprzedniego wniosku



Ustalone  
nieprawidłowości

Ocena cząstkowa

Opis stanu  
faktycznego

zł, w wyniku wykorzystania 9 informacji<sup>51</sup> otrzymanych z innych krajów UE bez uprzedniego wniosku w latach 2010 – 2012 (w 2011 r. wobec jednego podatnika zwiększono kwotę zobowiązania podatkowego w kwocie 0,6 tys. zł, w wyniku informacji otrzymanej w 2011 r.).

(dowód: akta kontroli str. V/2-3)

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

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

## 6. Jakość wydawanych rozstrzygnięć i efekty finansowe

**6.1.** W 2012 r. podatnicy wnieśli odwołania od 4 (927,0 tys. zł), tj. 57,1% spośród 7 wydanych decyzji wymiarowych (dotyczących 6 podatników) na łączną kwotę 2.367,9 tys. zł. Dla porównania w 2011 r. ilość wniesionych 2 odwołań (52,1 tys. zł) stanowiła 11,8% wydanych decyzji (17) na łączną kwotę 6.560,5 tys. zł, a Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy uchylił 1 decyzję. W I półroczu 2013 r. podatnicy nie złożyli odwołań do wydanych 4 decyzji (1.103,8 tys. zł).

W 2012 r. i w I połowie 2013 r. nie nastąpiło pogorszenie jakości wydawanych decyzji, mierzone ilością decyzji uchylonych i skierowanych do ponownego rozpatrzenia. W wyniku wniesionych w 2012 r. odwołań od powyższych 4 decyzji, Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy uchylił 1 decyzję (21,4 tys. zł), utrzymał w mocy 1 decyzję (579,4 tys. zł), umorzył postępowanie odwoławcze wobec 2 decyzji (326,2 tys. zł). Dla porównania w 2011 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy uchylił 1 decyzję.

W okresie objętym kontrolą nie wystąpiły przypadki uchYLENIA przez Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszcz decyzji Naczelnika Urzędu, w których podstawą uchyleń był orzeczenia sądów administracyjnych.

(dowód: akta kontroli str. VI/1,1c)

Badanie powyższej uchylonej w 2012 r. decyzji<sup>52</sup> pod względem zachowania procedur określonych przepisami ustawy – Ordynacja podatkowa<sup>53</sup> wykazało, że:

- w systemie POLTAX informację o wszczęciu postępowania podatkowego ujęto po 7 dniach od daty wydania postanowienia o wszczęciu tego postępowania;
- nie wystąpiły nieuzasadnione przerwy pomiędzy poszczególnymi czynnościami. Podatnik był informowany pisemnie o powodach przedłużania postępowania i nowych terminach jego zakończenia.

(dowód: akta kontroli str. VII/1a-1b)

**6.2.** Skala kontroli podatkowych, w których ujawniono przestępstwa lub wykroczenia skarbowe przedstawiała się następująco:

- w 2012 r. w wyniku 167 kontroli, tj. 84,3% ich ogółu (198) ujawniono nieprawidłowości. W wyniku 26 kontroli złożono zawiadomienia do komórki karnej skarbowej, która po ich rozpatrzeniu odstąpiła od wszczęcia postępowania karnego skarbowego, z uwagi na wystąpienie przesłanek ujętych w art. 17 § 1 kpk<sup>54</sup>, w związku z art. 113 § 1 kks<sup>55</sup> (w 2 czynach z powodu braku dostatecznych danych uzasadniających podejrzenie popełnienia czynu; w 6 czynach z powodu braku znamion czynu zabronionego; w 5 czynach z uwagi na ich znikomą szkodliwość społeczną; w 9 czynach z powodu prawnie skutecznej korekty deklaracji podatkowej złożonej

<sup>51</sup> Raporty R\_VS\_O\_MCTL – raport z komunikatów kontrolnych dotyczących sprawdzania numerów VAT nabywców

<sup>52</sup> Decyzja Naczelnika Urzędu z dnia 07.05.2012 r. znak PPII-1/4400/12 określająca nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym w podatku VAT za marzec 2011 r. do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy i określająca wysokość kwoty do zapłaty

<sup>53</sup> Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz.U. z 2012 r. poz. 749 ze zm.)

<sup>54</sup> ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks postępowania karnego (Dz.U. Nr 89, poz. 555 ze zm.)

<sup>55</sup> ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (j. t. Dz.U. z 2013 r. poz. 186 ze zm.)

po zakończeniu kontroli; w 6 czynach z uwagi na przedawnienie karalności czynów<sup>56</sup>; w 1 sprawie z powodu powagi rzeczy osądzonej<sup>57</sup>). W związku z powyższym nie wystąpiły przypadki wszczęcia postępowań karnych skarbowych. Dla porównania w 2011 r. nieprawidłowości ujawniono w wyniku 183 kontroli, tj. 82,4% ich ogółu (222), a w wyniku 88 z nich złożono zawiadomienia do komórki karnej skarbowej, która po ich rozpatrzeniu wszczęła postępowania karne skarbowe wobec 8 spraw i odstąpiła od wszczęcia postępowania karnego skarbowego w 75 sprawach, z uwagi na wystąpienie przesłanek ujętych w art. 17 § 1 kpk, w związku z art. 113 § 1 kks.

W I półroczu 2013 r. nieprawidłowości ujawniono w wyniku 88 kontroli, tj. 78,6% ich ogółu (112). W wyniku 8 kontroli złożono zawiadomienia do komórki karnej skarbowej, z których: nie załatwiono jeszcze 3 spraw; 1 sprawę zakończono w toku postępowania mandatowego, odstąpiono od wszczęcia postępowania karnego skarbowego, z uwagi na wystąpienie przesłanek ujętych w art. 17 § 1 kpk, w związku z art. 113 § 1 kks (w 1 sprawie z braku znamion czynu zabronionego; w 1 sprawie z powodu prawnie skutecznej korekty deklaracji podatkowej złożonej po zakończeniu kontroli; w 1 sprawie z uwagi na przedawnienie karalności czynów<sup>58</sup>). W związku z powyższym nie wystąpiły przypadki wszczęcia postępowań karnych skarbowych. Dla porównania w I połowie 2012 r. nieprawidłowości ujawniono w wyniku 95 kontroli, tj. 87,1% ich ogółu (109), a w wyniku 20 z nich złożono zawiadomienia do komórki karnej skarbowej, która po ich rozpatrzeniu odstąpiła od wszczęcia postępowania karnego skarbowego, z uwagi na wystąpienie przesłanek ujętych w art. 17 § 1 pkt 1 kpk, w związku z art. 113 § 1 kks.

(dowód: akta kontroli str. VI/17-18, 20)

**6.3.** W 2012 r. w wyniku ujawnionych przez Urząd nieprawidłowości kwoty uszczuplonego podatku VAT wynikające z 7 wydanych decyzji wymiarowych dotyczących 7 podatników wyniosły 2.175,1 tys. zł oraz 356,7 tys. zł z dokonanych przez 260 podatników 654 korekt deklaracji. Dla porównania w 2011 r. kwoty uszczupień wynikające z wydanych 17 decyzji dotyczących 16 podatników wyniosły 6.474,3 tys. zł oraz 482,5 tys. zł z dokonanych przez 148 podatników korekt 662 deklaracji. W 2012 r. podatnicy wpłacili dobrowolnie lub na etapie postępowania windykacyjnego i egzekucyjnego łącznie 115,9 tys. zł, tj. 4,5% ogółu uszczupień (2.531,8 tys. zł), a w 2011 r. – 481,2 tys. zł, tj. 6,9% ogółu uszczupień (6.956,8 tys. zł).

W I półroczu 2013 r. kwoty uszczupień wynikające z 4 decyzji wymiarowych dotyczących 3 podatników wyniosły 1.103,8 tys. zł oraz 340,3 tys. zł z dokonanych przez 94 podatników korekt deklaracji. Dla porównania w I półroczu 2012 r. uszczuplenia wynikające z 2 decyzji wymiarowych dotyczących 2 wyniosły 1.432,7 tys. zł oraz 141,8 tys. zł z dokonanych przez 102 podatników korekt deklaracji. Podatnicy wpłacili dobrowolnie lub na etapie postępowania windykacyjnego i egzekucyjnego łącznie 183,4 tys. zł, tj. 12,7% ogółu uszczupień (1.444,1 tys. zł), a w I półroczu 2012 r. – 12,7 tys. zł, tj. 0,8% ogółu uszczupień (1.574,5 tys. zł).

(dowód: akta kontroli str. VI/16)

Badanie pod względem odzysku ujawnionych kwot uszczupień w odniesieniu do 10 spraw wynikających z kontroli przeprowadzonych przez Urząd Kontroli Skarbowej w Bydgoszczy (UKS)<sup>59</sup> oraz 10 spraw wynikających z decyzji wydanych

<sup>56</sup> dotyczy wykroczeń skarbowych z art. 56 § 3 kks, w których karalność przedawniła się z końcem roku, w którym upłynął termin płatności podatku, tj. w 2011 r. (art. 51 § 1 kks).

<sup>57</sup> w części zawiadomień wystąpiło więcej niż jedno rozstrzygnięcie w sprawie

<sup>58</sup> dotyczy wykroczenia skarbowego z art. 56 § 3 kks, w których karalność przedawniła się z końcem roku, w którym upłynął termin płatności podatku, tj. w 2011 r. (art. 51 § 1 kks).

<sup>59</sup> 9 kontroli, w wyniku których ujawniono fikcyjny obrót złomem, puste faktury i „słupy” i 1 kontrola ujawniająca fikcyjny obrót telefonami komórkowymi, puste faktury i „słupy”

po kontrolach przeprowadzonych przez Urząd<sup>60</sup> wykazało, że według stanu na dzień 30.06.2013 r. w wyniku kontroli przeprowadzonych przez:

- UKS ujawniono uszczuplenia na łączną kwotę 32.916,1 tys. zł, z której do dnia 30.06.2013 r. Urząd wyegzekwował 0,6 tys. zł, co wynikało z braku majątku do wyegzekwowania<sup>61</sup>, nieustalenia adresu dłużnika mimo podjętych działań w tym zakresie<sup>62</sup>, niestawiania się podatnika na wezwanie Sądu w przedmiocie ujawnienia majątku<sup>63</sup>. W jednej sprawie niewyegzekwowanie należności w podatku VAT w kwocie 1.240,1 tys. zł wynikało z likwidacji i wykreślenia spółki z KRS<sup>64</sup>, a z wyjaśnień Naczelnika Urzędu wynikało, że z uwagi na brak możliwości wszczęcia egzekucji administracyjnej poprzez doręczenie w 2010 r. odpisów tytułów wykonawczych, a następnie ograniczenia w ustaleniu odpowiedzialności członka zarządu za zobowiązania Spółki, podejmowane przez Urząd próby w dochodzeniu należności były bezskuteczne.

(dowód akta kontroli str. VI/21-22)

- Urząd ujawnił uszczuplenia na łączną kwotę 35.288,0 tys. zł, z której do dnia 30.06.2013 r. wyegzekwowano 83,8 tys. zł (0,2%), co wynikało z braku majątku do wyegzekwowania<sup>65</sup>, nieustalenia adresu dłużnika mimo podjętych działań w tym zakresie<sup>66</sup>, wniesienia przez podatnika odwołania od decyzji<sup>67</sup>.

(dowód: akta kontroli str. VI/2-11)

Badanie trzech spraw o najwyższych kwotach należności wynikających z decyzji wymiarowych<sup>68</sup> wykazało, że sprawy dotyczyły wystawienia faktur VAT na rzecz innych podatników, dotyczących fikcyjnego handlu złomem. Niewyegzekwowanie należności wynikało z bezskutecznej egzekucji lub braku aktualnego adresu dłużnika. Stanowisko karne skarbowe Urzędu po otrzymaniu z komórki wymiarowej zawiadomień o naruszeniu przepisów podatkowych w zakresie podatku VAT, odstąpiło od wszczęcia postępowań karnych skarbowych, z uwagi na prowadzone przez prokuratury śledztwa dotyczące stwierdzonych przez Urząd nieprawidłowości, co było zgodne z art. 17 § 1 pkt 7 kpk<sup>69</sup>.

(dowód: akta kontroli str. VI/11b-11m, 19)

Najwyższa Izba Kontroli zwraca uwagę na przyczynę uchylonej w 2012 r. przez Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy decyzji Naczelnika Urzędu z dnia 07.05.2012 r. znak PPII-1/4400/12 określającej nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym w podatku VAT za marzec 2011 r. do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy i określającej wysokość kwoty do zapłaty. Powodem uchylenia decyzji było nie podanie w niej danych pozwalających na określenie rzeczywistej podstawy opodatkowania, wysokości podatku należnego, kwoty obniżającej kwotę podatku naliczonego (art. 122 ustawy o VAT i art. 187 § 1 Ordynacji podatkowej).

(dowód: akta kontroli str. VI/1a-1b)

Uwagi dotyczące  
badanej działalności

<sup>60</sup> 7 kontroli w wyniku których ujawniono fikcyjny obrót złomem, puste faktury i „slupy”; 1 kontrola ujawniająca fikcyjny obrót prętami, puste faktury, „slupy”; 1 kontrola ujawniająca pozbawienie prawa do odliczenia podatku naliczonego, pusta faktura – sprzedaż złomu; 1 kontrola ujawniająca wystawienie faktur dot. usług budowlanych nie ujętych do opodatkowania

<sup>61</sup> podatnik NIP: 9531946424 (zaległość 1.968,6 tys. zł i 3.539,6 tys. zł), 9531875138 (1.227,5 tys. zł) i 1.796,5 tys. zł), 9532291899 (2.191,0 tys. zł)

<sup>62</sup> podatnik NIP: 9531927473 (12.578,3 tys. zł i 2.429,4 tys. zł), 7642000092 (2.915,1 tys. zł)

<sup>63</sup> podatnik NIP 9531927438 (3.030,0 tys. zł),

<sup>64</sup> podatnik NIP 9671285945 (1.240,1 tys. zł)

<sup>65</sup> podatnik NIP: 5562678098 (5.653,5 tys. zł), 5541155633 (2.556,1 tys. zł), 5541892509 (2.001,7 tys. zł), 5540165322 (577,3 tys. zł), 95314220225 (321,6 tys. zł), 7631213039 (199,5 tys. zł), 9531886521 (199,3 tys. zł),

<sup>66</sup> podatnik NIP: 9670688322 (172,8 tys. zł), 9531694690 (169,8 tys. zł)

<sup>67</sup> podatnik NIP 9532597552 (371,5 tys. zł)

<sup>68</sup> NIP 5562678098 (łączna kwota wynikająca z 5 decyzji – 5.657.399,95 zł); NIP 5541155633 (kwota wynikająca z 1 decyzji 2.556.114,09 zł); NIP 5541892509 (łączna kwota wynikająca z 2 decyzji – 2.001,7 tys. zł)

<sup>69</sup> brak podstaw prawnych do wszczynania postępowań karnych skarbowych z kks, z uwagi na art. 17 § 1 pkt 7 kpk (postępowanie karne co do tego samego czynu tej samej osoby zostało zakończone albo wcześniej wszczęte toczy się)

Ustalone  
nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zbadanym zakresie.

## 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 Kontroli<sup>70</sup>, wnosi o podjęcie działań zapewniających wykreślenie podmiotów z rejestru podatników VAT i VAT UE w sytuacjach określonych w art. 96 ust. 9 oraz art. 97 ust. 15 ustawy o VAT.

## 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 Bydgoszczy.

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.

Bydgoszcz, dnia *[data]*

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Bydgoszczy

Kontrolerzy:

Dyrektor  
Jarosław Wenderlich

Andrzej Kieszkowski  
główny specjalista kontroli państwowej

.....

Szymon Hałasiewicz  
główny specjalista kontroli państwowej

<sup>70</sup> Dz.U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.

