



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura w Lublinie

LLU – 4101-09-01/2013  
P/13/042

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

# 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<br>Delegatura w Lublinie   |
| Kontrolerzy                         | 1. Anna Kowalska, główny specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr 85644 z dnia 22.08.2013 r.<br><p style="text-align: right;">(dowód: akta kontroli, tom I str. 1-2)</p> 2. Wojciech Szukała, główny specjalista kp., upoważnienie do kontroli nr 85645 z dnia 22.08.2013 r.<br><p style="text-align: right;">(dowód: akta kontroli, tom III str. 1-2)</p> |
| Jednostka kontrolowana              | Urząd Kontroli Skarbowej w Lublinie, ul. Lubomelska 1/3, 20-072 Lublin (dalej: <i>Urząd lub UKS w Lublinie</i> )   |
| Kierownik jednostki kontrolowanej   | Tomasz Maruszewski, dyrektor Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie (dalej: <i>Dyrektor</i> )<br><p style="text-align: right;">(dowód: akta kontroli, tom III str. 3)</p>  |

Ocena ogólna

## II. Ocena kontrolowanej działalności

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie<sup>1</sup> działalność UKS w Lublinie w zakresie zwalczania oszustw w podatku od towarów i usług w 2012 r. i I półroczu 2013 r.

Uzasadnienie oceny ogólnej

Powyższą ocenę uzasadnia:

- prawidłowa organizacja typowania podmiotów do postępowania kontrolnego z wykorzystaniem dostępnych baz danych krajowych i zagranicznych oraz narzędzi informatycznych do ich analizowania;
- rzetelne rozpatrywanie i wykorzystywanie w planowaniu postępowań kontrolnych wniosków kierowanych przez podmioty zewnętrzne i komórki organizacyjne Urzędu oraz uwzględnianie zadań wyznaczanych przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej;
- prawidłowa realizacja planów kontroli i podejmowanie kontroli pozaplanowych;
- przestrzeganie zasad postępowania kontrolnego określonych w dziale IV ustawy z 29.08.1997 r. Ordynacja podatkowa<sup>2</sup>.

## III. Opis ustalonego stanu faktycznego

### 1. Organizacja typowania podmiotów do postępowania kontrolnego

Opis stanu faktycznego

Typowanie podmiotów do kontroli dokonywane było z uwzględnieniem zagadnień określonych przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej<sup>3</sup>, z wykorzystaniem

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

<sup>2</sup> Dz.U. z 2012 r., poz. 749, ze zm.

<sup>3</sup> W *Zadaniach Urzędów Kontroli Skarbowej na rok 2012* oraz *Zadaniach Urzędów Kontroli Skarbowej na rok 2013*.

wszystkich istotnych wskazań wynikających z analiz własnych i źródeł zewnętrznych. Przeprowadzone analizy miały na celu zebranie informacji o podatnikach i określenie prawdopodobieństwa ich udziału w oszustwach podatkowych, w tym w podatku od towarów i usług. Urząd korzystał z krajowych baz danych o podmiotach prowadzących działalność gospodarczą (hurtowni danych), baz danych administracji podatkowych krajów Unii Europejskiej, m.in. informacji pochodzących z systemu VIES<sup>4</sup>, wymienianych w ramach sieci Eurofisc<sup>5</sup> i udzielanych w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady nr 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej<sup>6</sup>. Przeprowadzone przez Urząd analizy w celu wytypowania podmiotów do kontroli obejmowały w szczególności badanie:

- transakcji wewnątrzwspólnotowych mające na celu identyfikację podmiotów uczestniczących w „karuzelach”<sup>7</sup>,
- nietypowych zmian w kształtowaniu się obrotów w czasie,
- stosowanych stawek VAT, np. na montaż mebli kuchennych i wnękowych oraz w handlu przygranicznym,
- zgłoszeń celnych przy stosowaniu procedury celnej 42xx,
- pism zewnętrznych, w tym m.in. dotyczących podmiotów podejrzanych o wprowadzanie do Polski oleju napędowego po zaniżonych cenach, bez uiszczania podatku VAT.

(dowód: akta kontroli, tom III str. 4-5, 19-26, 36-209)

W procesie typowania podmiotów do kontroli wykorzystywano również analizy wykazów zarejestrowanych podatników w zakresie podatku akcyzowego oraz podmiotów objętych planem kontroli w urzędach celnych na obszarze właściwości miejscowej Izby Skarbowej w Lublinie, otrzymywane w ramach współpracy z Dyrektorem Izby Celnej w Białej Podlaskiej, na podstawie porozumienia z 15.02.2008 r. Urząd miał ponadto dostęp do informatycznego Systemu Analizy Zgłoszeń Celnych (ALINA) oraz Konsoli Raportowania Eksportu Towarów i rejestru dokumentów „Zwrot VAT dla podróżnych”. Na podstawie danych systemu ALINA dokonano m.in. analizy podmiotów podejrzanych o pozorny eksport opon samochodowych za okres 2011 r. – I półrocze 2012 r.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 422-423, tom III str. 41)

W okresie objętym kontrolą Urząd dokonał ośmiokrotnie analizy danych z systemu VIES z wykorzystaniem raportów „Niezgodności w nabyciach podatników” dla różnych kwot różnic pomiędzy deklarowanymi przez podatnika i jego kontrahentów dostawami i nabyciami wewnątrzwspólnotowymi. Wyniki tych analiz uwzględniano przy typowaniu podmiotów do kontroli. Np. w oparciu o raport z 12.04.2012 r.<sup>8</sup> do kontroli wytypowano siedem podmiotów, znajdujących się we właściwości Urzędu. Dwóch podatników zostało objętych monitoringiem Urzędu Skarbowego w Puławach, w jednym przypadku niezgodności w transakcjach zostały wyjaśnione

<sup>4</sup> System Wymiany Informacji o VAT, system informatyczny pozwalający na automatyczną wymianę informacji pomiędzy państwami członkowskimi Wspólnoty Europejskiej w zakresie transakcji dokonywanych wewnątrz Wspólnoty oraz informacji o podatnikach VAT zarejestrowanych dla potrzeb handlu wewnątrzwspólnotowego.

<sup>5</sup> Powołana Rozporządzeniem nr 904/2010 z dn.1.11.2010 r. sieć służąca sprawnej wymianie między państwami członkowskimi ukierunkowanych informacji, mająca na celu ułatwienie wielostronnej współpracy w zakresie zwalczania oszustw w dziedzinie VAT.

<sup>6</sup> Dz. U. UE L 268 z 12.10.2010 r., s. 1.

<sup>7</sup> Typ oszustwa podatkowego w podatku od towarów i usług związanego z przepływem towarów pomiędzy dwoma lub kilkoma państwami członkowskimi UE, w taki sposób, że towary te wracają do kraju, z którego pochodzą.

<sup>8</sup> Raport przekazany do UKS w Bydgoszczy, koordynatora kontroli „Prawidłowość rozliczeń z budżetem państwa z tytułu podatku od towarów i usług podatników dokonujących wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów bez opodatkowania na terytorium kraju” w celu dokonania wstępnej analizy. Po otrzymaniu wyników analizy w zakresie rozbieżności w deklarowaniu nabyć wewnątrzwspólnotowych, UKS przeprowadził weryfikację podmiotów.

przez Pierwszy Urząd Skarbowy w Lublinie, w trzech przypadkach UKS w Lublinie wszczął kontrole, w jednym – podjęto bezskuteczną próbę wszczęcia kontroli<sup>9</sup>.

Wicedyrektor UKS wyjaśniła, że przyjęta częstotliwość dokonywania analiz danych z VIES z wykorzystaniem raportów „Niezgodności w nabyciach podatników” – co do zasady raz na kwartał – wynikała z konieczności pracy na danych, które dopiero po „załadowaniu” do systemu VIES, zarówno ze strony krajów członkowskich UE, jak i polskich podatników, były ze sobą spójne. Wyłącznie po zakończeniu kwartału mogły być wyeliminowane rozbieżności nieistotne z punktu widzenia prowadzonych analiz<sup>10</sup>. Częstotliwość taka wynikała również z konieczności wspomagania danych uzyskiwanych z systemu VIES analizą pełnych danych wynikających z deklaracji VAT-7<sup>11</sup>. Analiza z wykorzystaniem wymienionego raportu była jedną z wielu możliwości oferowanych przez system VIES i nie stanowiła całości podejmowanych działań analitycznych z wykorzystaniem tego systemu.

Kontrola wykazała, że informacje systemu VIES Urząd wykorzystywał też w trakcie postępowań kontrolnych, poprzez porównanie danych dotyczących nabyć i dostaw wewnątrzspółnotowych wynikających z dostarczonych przez podatnika dokumentów źródłowych transakcji, deklaracji VAT i informacji podsumowujących VAT UE z informacjami z systemu VIES<sup>12</sup>. Analiza ta miała na celu odtworzenie łańcucha dostaw, zdiagnozowanie możliwości występowania oszustwa karuzelowego bądź wyselekcjonowanie nowych podmiotów, w których mogą wystąpić uszczuplenia podatkowe.

Ponadto, z wykorzystaniem systemu VIES weryfikowano informacje o podmiotach otrzymane w związku kontrolami koordynowanymi prowadzonymi przez urzędy kontroli skarbowej oraz śledztwami prowadzonymi przez Zarząd CBŚ KGP w Lublinie pod nadzorem Prokuratury Apelacyjnej w Lublinie.

(dowód: akta kontroli, tom III str. 4-5, 12-13, 210-224, 313-318)

Analizowano również otrzymane z Departamentu Kontroli Skarbowej Ministerstwa Finansów w ramach sieci Eurofisc informacje o podmiotach gospodarczych podejrzanych o udział w oszustwach podatkowych, zebrane przez administracje podatkowe. O wynikach ich weryfikacji Urząd informował Ministerstwo, podając np. czy podmiot jest podejrzany o udział w oszustwach podatkowych, czy został wytypowany do kontroli, czy prowadzona lub zaplanowana jest w nim kontrola.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 496, tom III str. 241-276)

Urząd otrzymywał z Biura Wymiany Informacji Podatkowej w Koninie (dalej: BWIP) powiadomienia o wynikach analiz informacji o podmiotach podejrzanych o dokonywanie oszustw, wynikających z wniosków kierowanych na formularzach SCAC<sup>13</sup>. W kontrolowanym okresie Biuro przesłało 26 powiadomień, informujących łącznie o 21 podmiotach, z których postępowaniem kontrolnym UKS objęto pięć. Niezakwalifikowanie pozostałych 16 podatników do kontroli było uzasadnione i wynikało głównie z: niewielkich kwot nabyć wewnątrzspółnotowych lub rozmiaru

<sup>9</sup> Nie można było nawiązać kontaktu z podatnikiem.

<sup>10</sup> Np. informacja podsumowująca składana miesięcznie, wobec deklaracji VAT za okresy kwartalne w przypadku polskich podatników, informacja podsumowująca składana miesięcznie przez kontrahenta unijnego, wobec składanej kwartalnie przez polskiego podatnika lub odwrotnie

<sup>11</sup> Hurtownia danych SPR-VAT zasilana była około 10-go dnia miesiąca następnego po złożeniu deklaracji, tj. przykładowa deklaracja za styczeń składana do 25 lutego, a w hurtowni danych widniała około 10 marca

<sup>12</sup> Wykorzystywano „Raport o zgromadzonych informacjach o kontrahencie UE” i „Raport o zgromadzonych informacjach o polskim podatniku”.

<sup>13</sup> Formularze przewidziane w Rozporządzeniu Rady nr 904/2010 w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej: SCAC2004 wykorzystywany do ogólnej wymiany informacji o VAT, SCAC383 wykorzystywany w przypadku, gdy istnieje uzasadnione podejrzenie dokonania oszustwa typu „znikający podatnik”, SCAC397 wykorzystywany do wymiany informacji na temat nowych ogólnych trendów pojawiających się w oszustwach typu „znikający podatnik”.

prowadzonej działalności, niestwierdzenia istotnych nieprawidłowości w dotychczas prowadzonych u podatnika kontrolach, wymiany informacji na formularzach SCAC niepotwierdzającej udziału podatnika w oszustwie.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 497, tom III str. 225-242)

Ustalone  
nieprawidłowości

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

Uwagi dotyczące  
badanej działalności

Urząd nie posiadał sformalizowanych procedur określających typowanie podmiotów do kontroli. Stosowanie takich procedur zalecił Generalny Inspektor Kontroli Skarbowej w *Zadaniach Urzędów Kontroli Skarbowej na rok 2012*.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w zakresie rzetelności typowania podmiotów do kontroli.

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

Opis stanu  
faktycznego

W okresie objętym kontrolą plany opracowywano dla okresów półrocznych.

Wicedyrektor UKS wyjaśniła, że przyjęty okres planowania wynikał z dotychczasowej, ponad 20-letniej praktyki działania Urzędu. Sporządzanie planów z większą częstotliwością uznano za bezzasadne, m.in. z uwagi na wiążące się z takim rozwiązaniem problemy organizacyjne i dużą pracochłonność, jak również konieczność ustalenia stopnia realizacji aktualnego planu, konieczność międzywydziałowych uzgodnień i koordynacji w celu niedopuszczenia do dublowania się w jednostce kontroli prowadzonych przez różne organy. Przyjęcie rozwiązania przewidującego sporządzanie planów miesięcznych lub kwartalnych nie musiałoby oznaczać spadku ilości kontroli doraźnych, ponieważ kontrole pozaplanowe wszczynano m.in. w przypadku konieczności niezwłocznego przeprowadzenia kontroli, rozszerzenia (o inne okresy) zakresu prowadzonej kontroli planowej, czy też objęcia kontrolami kontrahentów podatnika, o których Urząd nie posiadał wiedzy na etapie planowania.

(dowód: akta kontroli, tom III str. 313-314, 319-321)

Plany kontroli tworzone były na podstawie analiz wszystkich dostępnych źródeł: wniosków instytucji zewnętrznych (m.in. organów ścigania i urzędów skarbowych) i wydziałów Urzędu, donosów i anonimów oraz prowadzonych analiz.

Sposób prowadzenia przez Urząd rejestrów wniosków za 2012 r. i I półrocze 2013 r. pozwalał na ustalenie, w jaki sposób wniosek został rozpatrzony, czy został ujęty w planie kontroli oraz jaka była przyczyna nieujęcia w planie kontroli podmiotu, którego wniosek dotyczył. Wnioskodawców każdorazowo informowano o skierowaniu podmiotu do kontroli lub o nieuwzględnieniu wniosków do realizacji.

Przyjęty system analiz i typowania podmiotów do kontroli oraz funkcjonujący system planowania zapewniał ujęcie w planach kontroli Urzędu wszystkich istotnych wskazań do kontroli oraz właściwy nadzór nad stopniem realizacji planu.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 485, tom III str. 281-312)

Ogółem w okresie objętym kontrolą liczba podmiotów wskazanych do kontroli wyniosła 439, z których w planach kontroli ujęto 309 (70,4%). Z ogólnej liczby 301 podmiotów wskazanych w podatku VAT w planach kontroli ujęto 222 (73,8%). Nieujęcie w planach wszystkich wniosków było uzasadnione wynikami ich analizy, przeprowadzonej zasadności przeprowadzenia kontroli oraz możliwości techniczno-organizacyjnych Urzędu.

Spośród 343 wniosków ujętych w planach kontroli: 55,7% pochodziło z analiz własnych, 1,1% z wniosków Prokuratury lub Policji, 10,8% z wniosków urzędów lub izb skarbowych, 18,1% z informacji wywiadu skarbowego i 14,3% z innych źródeł. W kontrolach VAT na 244 pozycje planu: 129 (52,9%) pochodziło z analiz własnych, cztery z Prokuratury lub Policji (1,6%), 34 z wniosków urzędów lub izb skarbowych (13,9%), 45 z informacji wywiadu skarbowego (18,4%), 32 z innych źródeł (13,2%).

(dowód: akta kontroli, tom II str. 487-488)

W planach kontroli UKS na 2012 r. i I półroczu 2013 r. ujęto m.in. 13 podmiotów działających w jednym z obszarów zidentyfikowanych jako narażone na oszustwa w podatku VAT i wskazanych przez Generalnego Inspektora Kontroli Skarbowej w *Zadaniach Urzędów Kontroli Skarbowej* na 2012 r. i 2013 r. Do końca I półrocza 2013 r. wobec dziewięciu z tych podmiotów wszczęto postępowanie kontrolne, a dwa podmioty zostały zdjęte z planu. Rezygnacja z przeprowadzenia kontroli była uzasadniona, jeden z podatników pozostawał w zainteresowaniu wywiadu skarbowego innego UKS, a w innym – prowadzona wcześniej kontrola w zbliżonym zakresie nie wykazała nieprawidłowości. Kwoty ustaleń dokonanych w postępowaniach kontrolnych ujętych w planach na 2012 r. i I półroczu 2013 r. wyniosły łącznie 10,9 tys. zł, z czego w podatku VAT 5,5 tys. zł. W okresie objętym kontrolą NIK zakończono również postępowanie wszczęte przed 2012 r., w wyniku którego w dniu 25.06.2013 r. wydano decyzję w podatku VAT na kwotę 12.098,7 tys. zł.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 356-375, tom III str. 14-18)

W kontrolowanym okresie zakończono 156 postępowań kontrolnych prowadzonych na podstawie informacji wywiadu skarbowego, których ustalenia w zakresie podatku VAT do wpłaty wyniosły łącznie 11.711 tys. zł<sup>14</sup>.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 358-359)

W okresie od 1.01.2012 r. do 30.06.2013 r. zakończono również 44 kontrole prowadzone we współpracy z Policją i Prokuraturą, w wyniku których ustalono m.in. zobowiązanie w podatku VAT w kwocie 7.524,4 tys. zł oraz 701.449,4 tys. zł stanowiące podatek VAT należny na podstawie art. 108 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług<sup>15</sup> (dalej: ustawa o VAT) z tytułu wystawienia fikcyjnych faktur VAT, nieodzwierciedlających rzeczywistych transakcji. Były to w szczególności kontrole związane z trzema łańcuchami podmiotów uczestniczących w oszustwach podatkowych VAT, z których jeden został wykryty w ramach wspólnych działań komórki Wywiadu Skarbowego, Policji i Prokuratury. W okresie od 1.01.2012 r. do 30.06.2013 r. zakończono w tej sprawie 25 kontrole, w wyniku których określono m.in. podatek VAT do wpłaty w wysokości 5.536,2 tys. zł oraz VAT należny z fikcyjnych faktur w kwocie 14.709,9 tys. zł. Następne kontrole wobec podmiotów z tego łańcucha pozostawały w toku. Jeszcze przed wszczęciem postępowań kontrolnych przez Dyrektora Urzędu, Prokuratura w ramach prowadzonego śledztwa zatrzymała dwie osoby organizujące łańcuchy podmiotów prowadzących handel fikcyjnymi fakturami. Sprawa karna dwóch osób działających w ramach spółki dokonujących oszustw w podatku VAT została zakończona wyrokami zasądzającymi kary: pozbawienia wolności w zawieszeniu i grzywny (odpowiednio: 60 tys. zł i 20 tys. zł). W jednej sprawie, w której ujawniono oszustwo karuzelowe, a podatnik wystawił fikcyjne faktury na łączną kwotę 3.106.627,7 tys. zł zapadł wyrok skazujący na pozbawienie wolności w zawieszeniu oraz przepadek korzyści uzyskanej z przestępstwa w kwocie 468,6 tys. zł.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 425-432)

<sup>14</sup> Ilość postępowań i kwoty ustaleń bez kontroli zainicjowanej przez niemiecką administrację podatkową.

<sup>15</sup> Dz. U. z 2011 r. Nr 177 poz. 1054 ze zm.

Urząd w kontrolowanym okresie otrzymał od urzędów skarbowych 20 wniosków w sprawie skontrolowania zasadności zwrotu VAT. W jednym przypadku odstąpiono od przeprowadzenia kontroli ze względu na niskie ryzyko wystąpienia nieprawidłowości w działaniu podmiotu. W pozostałych przypadkach Urząd wszczął postępowania kontrolne w ramach kontroli doraźnych.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 5-22, 360)

W latach 2012-2013 (I półrocze) Urząd nie kierował wniosków o wszczęcie kontroli wielostronnych z udziałem innych państw członkowskich. Brał udział w dwóch kontrolach wielostronnych wszczętych z inicjatywy innych państw członkowskich:

- zainicjowanej przez niemiecką administrację podatkową, w wyniku której decyzją Dyrektora Urzędu z 27.12.2011 r. określono zobowiązanie w podatku VAT w wysokości 683.252,6 tys. zł oraz zakwestionowano kwotę 7,3 tys. zł do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy (po odwołaniu wniesionym przez podatnika, Dyrektor Izby Skarbowej w Lublinie uchylił decyzję w części określającej podatek podlegający wpłacie oraz utrzymał w mocy decyzję w części dotyczącej kwoty do przeniesienia);
- zainicjowanej przez litewską administrację podatkową, w wyniku której stwierdzono uczestnictwo w transakcjach mających na celu wyłudzenie podatku VAT poprzez ewidencjonowanie faktur niepotwierdzających rzeczywistych transakcji oraz wystawianie faktur eksportowych dla nieistniejących podmiotów ukraińskich. W wyniku postępowania kontrolnego wydana została decyzja<sup>16</sup> określająca zawyżony zwrot podatku od towarów i usług na kwotę 6.017,6 tys. zł oraz zawyżoną nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym za grudzień 2010 r. w kwocie 149,8 tys. zł.

(dowód: akta kontroli, tom I str. 198-355, tom II str. 29-61, 432-433)

Ponadto Urząd korzystał z wymiany informacji na mocy rozporządzenia Rady nr 904/2010 w sprawie współpracy administracyjnej, kierując formularze SCAC 383 oraz SCAC 2004 w związku z toczącymi się postępowaniami kontrolnymi. W 2012 r. wysłał odpowiednio: 15 i 20 tych formularzy, a w I półroczu 2013 r. – 34 i jeden.

W efekcie współpracy administracyjnej w trybie rozporządzenia Rady nr 904/2010 w czterech sprawach wydane zostały decyzje określające zobowiązanie w podatku VAT w wysokości ogółem 35.923,8 tys. zł. W trzech przypadkach stwierdzono oszustwa w podatku VAT, polegające na fikcyjnych transakcjach wewnątrzspółnotowych.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 29-46, 483-484, 491-492, tom III str. 279-280)

Wicedyrektor UKS wyjaśniła, że problemem była nieterminowość udzielania odpowiedzi przez administracje podatkowe państw UE w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady 904/2010. W 2012 r. odpowiedzi na 20 wniosków wpłynęły do Urzędu po terminie określonym w art. 10 Rozporządzenia, a na dwa wnioski (wysłane w październiku 2012 r.) nie uzyskano odpowiedzi. W I półroczu 2013 r. z opóźnieniem otrzymano odpowiedzi na 30 wniosków, na dwa wnioski (wysłane w lutym i czerwcu 2013 r.) nie uzyskano dotychczas odpowiedzi. Opóźnienia wynosiły od kilku dni do 11 miesięcy<sup>17</sup>. Innym problemem był nieadekwatny do zadanego pytania zakres przedmiotowy otrzymywanych informacji. Skutkowało to ograniczoną możliwością wykorzystania danych w prowadzonych postępowaniach kontrolnych.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 409, tom III str. 277-280, 313-316)

<sup>16</sup> Decyzja Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej w Lublinie z 19.09.2013 r. Od decyzji wpłynęło odwołanie.

<sup>17</sup> Największe opóźnienie wystąpiło w przypadku formularza SCAC2004 skierowanego 15.05.2012 r., gdzie odpowiedź otrzymano 02.07.2013 r., tj. ponad 10 miesięcy po terminie.

W planie kontroli na I półrocze 2012 r. zaplanowano 88 kontroli, na II półrocze 2012 r. 102, a na I półrocze 2013 r. – 153, z których zrealizowano odpowiednio: 65,9%, 79,4% i 84%. Niepełne wykonanie planu było uzasadnione i wynikało ze znacznej pracochłonności kontroli prowadzonych w zakresie oszustw w podatku VAT. Niezakończone w danym okresie kontrole kontynuowane były w następujących okresach.

W 2012 r. Urząd przeprowadził ogółem 410 kontroli (planowych i doraźnych), a w I półroczu 2013 r. – 415. Zwiększał się udział kontroli, w których Urząd stwierdzał nieprawidłowości – ich odsetek wynosił: 63,9% w 2011 r., 71% w 2012 r., 80,7% w I półroczu 2013 r. Świadczy to o poprawie trafności typowania podmiotów do kontroli.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 460, 487, 489, tom III str. 292-305)

W toku przeprowadzonych przez Urząd kontroli ujawniano dużą liczbę i wartość brutto fikcyjnych faktur:

- w 2011 r. w 71 kontrolach Urząd ujawnił 3.141 fikcyjnych faktur o wartości brutto 192.486 tys. zł,
- w 2012 r. w 47 kontrolach 6.417 o wartości brutto 3.247.337 tys. zł,
- w I półroczu 2013 r. w 19 kontrolach 2.164 o wartości 43.490 tys. zł.

Np. w jednej ze spraw stwierdzono, że podatnik wystawił 390 faktur na kwotę 3.106.627,7 tys. zł. Podatnik ten został oskarżony o poświadczenie nieprawdy poprzez wystawienie tych faktur i skazany na karę pozbawienia wolności w zawieszeniu oraz przepadek uzyskanej z przestępstwa korzyści majątkowej w kwocie 468,6 tys. zł.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 29-46, 434, 490)

W 2012 r. i I półrocze 2013 r. zrezygnowano z przeprowadzenia ogółem 29 kontroli planowych, co stanowiło 13,1% zaplanowanych kontroli, dotyczących podatku VAT. Analiza 13 podmiotów (44,8% pozycji zdjętych z planu) wykazała, że rezygnacja z kontroli była w każdym przypadku uzasadniona i wynikała głównie z: zaplanowania czynności kontrolnych wobec podatnika przez inny urząd, braku możliwości wszczęcia postępowania (np. wskutek długotrwałego pobytu podatnika za granicą), czy też dokonania na podstawie materiału dowodowego zebranego na etapie przygotowawczym nowych ustaleń, wskazujących na niezasadność prowadzenia postępowania.

Monitoring okresowy wykonania planu przeprowadzano na posiedzeniach Zespołu ds. wspomaganie typowania podmiotów do kontroli<sup>18</sup> oraz na miesięcznych i kwartalnych naradach kadry kierowniczej.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 402-403, 487, tom III str. 34-44, 94-99, 137-139, 141-143, 145-146, 151-153, 155-158)

Ustalone  
nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność w obszarze obejmującym opracowywanie planów kontroli, monitorowanie ich wykonania oraz prowadzenia postępowań kontrolnych.

### 3. Jakość wydawanych rozstrzygnięć i efekty finansowe

Opis stanu  
faktycznego

Liczba wydanych przez Dyrektora Urzędu decyzji w podatku VAT zmniejszyła się z 500 w 2011 r. do 241 w 2012 r., tj. o 51,8 %, a kwota tych decyzji wzrosła odpowiednio: z 46.934,5 tys. zł do 715.469,2 tys. zł. W I półroczu 2013 r. wydanych

<sup>18</sup> Powołany w 2009 r. przez Dyrektora UKS.



zostało 57 decyzji na kwotę 43.844,7 tys. zł, a w analogicznym okresie 2012 r. – 138 decyzji na kwotę 694.227,5 tys. zł.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 493)

Wicedyrektor UKS wyjaśniła, że spadek liczby wydanych decyzji VAT związany był z mniejszą liczbą przeprowadzonych postępowań kontrolnych (wynikającą m.in. ze skomplikowanego charakteru spraw i konieczności gromadzenia obszernego materiału dowodowego, oczekiwania na dokumenty, materiały i odpowiedzi), konstrukcji podatku VAT (wydanie decyzji za dany miesiąc mogło rodzić konieczność wydania decyzji za inne miesiące) oraz z praktyki wydawania decyzji za różne okresy rozliczeniowe. Wskazała, jako bardziej miarodajne kryterium, liczbę miesięcy objętych wydanymi decyzjami: w 2011 r. wydano 500 decyzji za 1.333 miesiące, a w 2012 r. 241 decyzji za 1.028 miesięcy. Wskaźnik r/r dla miesięcy wynosił 77,1%. Podobnie w I półroczu 2012 r. 138 decyzji za 434 miesiące, a w I półroczu 2013 r. 57 decyzji za 527 miesięcy – wskaźnik wynosił 121,4%.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 458-464)

Wskaźnik zaskarżalności decyzji<sup>19</sup> zwiększył się z 34,8% w 2011 r. do 62,2% w 2012 r., natomiast w I półroczu 2013 r. wyniósł 38,6% i był niższy niż zrealizowany w I półroczu 2012 r. (60,9%). W ujęciu kwotowym<sup>20</sup> wskaźnik ten wynosił: w 2011 r. 16,5%, w 2012 r. 96,7%, w I półroczu 2012 r. 98,7%, a w I półroczu 2013 r. 76,4%.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 493)

Wicedyrektor UKS wyjaśniła, że po uwzględnieniu okresów rozliczeniowych, których dotyczyły decyzje wskaźnik zaskarżalności decyzji w 2011 r. wynosi 40,4% (539 miesięcy objętych odwołaniami do 1.333 wszystkich miesięcy objętych decyzjami), a w 2012 r. 44,8% (461 miesięcy objętych odwołaniami do 1.028 wszystkich miesięcy objętych decyzjami). Wzrost liczby odwołań związany był z wykorzystywaniem przez podmioty kontrolowane przysługujących im uprawnień.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 458-464)

W 2012 r. w porównaniu do 2011 r. wzrósł odsetek rozstrzygnięć uchylających decyzję Dyrektora Urzędu w całości i przekazujących sprawę do ponownego rozpoznania na podstawie art. 233 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa: z 5,4% (siedem decyzji wydanych w sześciu postępowaniach) do 27,1% (62 decyzje w dziewięciu postępowaniach). W I półroczu 2012 r. odsetek ten wyniósł 41,9% (49 decyzji), a w I półroczu 2013 r. 36% (27 decyzji w siedmiu postępowaniach).

Wicedyrektor Urzędu wyjaśniła, że – po uwzględnieniu liczby spraw i liczby decyzji wydanych na podstawie art. 233 § 2 ustawy Ordynacja podatkowa – wzrost odsetka rozstrzygnięć uchylających decyzje był pozorny.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 458-464, 493).

Badanie 10 postępowań kontrolnych wykazało, że przy ich prowadzeniu przestrzegano przepisów działu IV Ordynacji podatkowej. Nie stwierdzono w nich nieuzasadnionych przerw między poszczególnymi czynnościami. Żadna ze skontrolowanych spraw nie została załatwiona w terminie wynikającym z art. 139 § 1 i § 2 ustawy Ordynacja podatkowa, ale przedłużenie terminu było uzasadnione i wynikało z konieczności sprawdzenia – w trybie art. 13b ustawy z dnia 28.09.1991 r. o kontroli skarbowej<sup>21</sup> – prawidłowości i rzetelności dokumentów znajdujących się w posiadaniu kontrahentów kontrolowanego (często u bardzo wielu przedsiębiorców, prowadzących działalność w różnych miejscach kraju), analizy wielu dokumentów (często pobieranych w formie plików elektronicznych),

<sup>19</sup> Relacja liczby odwołań od decyzji do liczby wydanych decyzji.

<sup>20</sup> Relacja kwoty decyzji zaskarżonych do kwoty decyzji wydanych.

<sup>21</sup> Dz. U. z 2011 r., Nr 41, poz. 214 ze zm.

przesłuchań świadków, zasięgnięcia informacji o kontrahentach u administracji podatkowych krajów UE. W każdym przypadku niezakończona sprawa w terminie Dyrektor Urzędu wydawał postanowienie, w którym informował o przewidywanym terminie jej zakończenia (wskazywano konkretną datę) oraz przyczynach przedłużania się postępowania, stosownie do wymogów art. 140 Ordynacji podatkowej. Postanowienia takie były doręczane stronie.

(dowód: akta kontroli, tom I str. 32-36, 102-151, 385-389, tom II str. 78-80, 466-471, 476-482)

Analiza uzasadnień 30 decyzji organu drugiej instancji uchylających orzeczenia wydane przez Dyrektora Urzędu w 12 sprawach dotyczących m.in. zobowiązań podatników w podatku od towarów i usług wykazała, że w żadnej ze spraw przyczyną uchylecia decyzji nie były błędy proceduralne Urzędu. W czterech sprawach przyczyną uchylecia decyzji było niewystarczające – zdaniem organu drugiej instancji – wyjaśnienie stanu faktycznego i konieczność przeprowadzenia w znacznej części postępowania dowodowego, w pozostałych ośmiu – inna ocena dowodów lub stanu prawnego. Wydawane przez Dyrektora UKS decyzje oparte były o udokumentowany stan faktyczny (zebrane w sprawie dowody), z uwzględnieniem obowiązującego w chwili ich wydawania stanu prawnego.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 1-61, 81-350, 438-453)

Efekty finansowe kontroli w zakresie podatku VAT w objętym kontrolą okresie mierzone kwotą łącznych wpłat dokonanych przez podatników na podstawie decyzji i korekt (w tys. zł) wynosiły: w 2011 r. 5.701, w 2012 r. 3.710, w I półroczu 2012 r. 1.805, a w I półroczu 2013 r. 1.539. Wpłaty stanowiły odpowiednio: 11,3%, 0,5%, 0,3% i 3,4% kwot ustaleń wynikających z wydanych decyzji i złożonych korekt deklaracji. Egzekucja finansowych ustaleń kontroli UKS prowadzona była przez urzędy skarbowe właściwe dla podatników. W UKS w czerwcu 2013 r. utworzono stanowisko pracy m.in. ds. zabezpieczeń i egzekwowania należności, zajmujące się monitorowaniem egzekucji kwot przypisanych w wyniku decyzji UKS.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 455-456, 462, 494)

Liczba kontroli, w wyniku których złożono zawiadomienie do komórki karnej skarbowej zwiększyła się z 41 w 2011 r. do 47 w 2012 r. oraz z 11 w I półroczu 2012 r. do 36 w I półroczu 2013 r. W 2011 r. zawiadomienia te w 90,2% zakończyły się wszczęciem postępowań karnych skarbowych, w 2012 r. w 100%, a w I połowie 2013 r. w 36,1%. Akt oskarżenia skierowano do sądu odpowiednio: w 12, 14 i siedmiu sprawach (tj. 41,4%, 22,2% oraz 25% zakończonych postępowań). Orzeczenia skazujące wydane zostały w sześciu sprawach w 2011 r., 10 – w 2012 r. oraz w czterech w I półroczu 2013 r.

Liczba skierowanych do sądu wniosków o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności nieznacznie spadła w 2012 r. w porównaniu do 2011 r.: z sześciu do pięciu, a w I półroczu 2013 r. w porównaniu do I półrocza 2012 r. wzrosła z dwóch do czterech. Liczba zatwierdzonych przez sąd wniosków o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności wyniosła w 2011 r. sześć, w 2012 r. trzy, w I półroczu 2012 r. jeden, a w I półroczu 2013 r. dwa.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 495)

Analiza 12 wyroków w sprawach o przestępstwa skarbowe ujawnione w toku kontroli zobowiązań w podatku VAT wykazała, że najczęściej wymierzaną karą była grzywna (w maksymalnej wysokości 42 tys. zł). W dwóch wyrokach wymierzono karę pozbawienia wolności w zawieszeniu, z tego w jednym przypadku – nałożono na skazanego również obowiązek uiszczenia należności publicznoprawnej w kwocie 3.708,3 tys. zł. W kontrolowanym okresie, w toku prowadzonych przez UKS postępowań karnoskarbowych nie wystawiano mandatów. Wynikało to z krótkiego

okresu przedawnienia wykroczeń karnoskarbowych (dwa lata), podczas gdy postępowania kontrolne dotyczyły zobowiązań podatkowych przedawniających się w dłuższym terminie (pięć lat).

(dowód: akta kontroli, tom II str. 472-475)

W celu efektywniejszego przeciwdziałania oszustwom w podatku VAT Dyrektor Urzędu w kwietniu 2010 r. zaproponował<sup>22</sup>, by Minister Finansów zainicjował wprowadzenie zmiany do przepisu art. 108 ustawy o VAT. Zmiana miała polegać na dodaniu do przepisu słów „*fakturę wewnętrzną*”, co pozwoliłoby na wyeliminowanie kontrowersji w zakresie „zerowania” podatku należnego. Proponowana zmiana nie została wprowadzona. Pismem z dnia 20.02.2013 r. Urząd wskazał Ministrowi Finansów listę towarów (usług), w przypadku których powinien zostać wprowadzony obowiązek miesięcznego rozliczania tego podatku (zamiast kwartalnego) z uwagi na ich wykorzystywanie do dokonywania wyłudzeń podatku od towarów i usług w oszustwach: karuzelowych, związanych z obrotem paliwami i wystawianiem tzw. „pustych faktur”. Większość towarów wymienionych w piśmie została ujęta w załączniku Nr 13 ustawy o podatku od towarów i usług (który wszedł w życie 01.10.2013 r.).

Pismem z dnia 29.07.2013 r., wspólnym stanowiskiem czterech urzędów kontroli skarbowej (w Lublinie, Bydgoszczy, Krakowie i Wrocławiu) zaproponowano Generalnemu Inspektorowi Kontroli Skarbowej wdrożenie interaktywnej platformy informacyjnej (roboczo nazywanej POLFISC), zawierającej informacje o podmiotach podejrzanych o udział w oszustwach w VAT w handlu wewnątrzwspólnotowym. Gromadzone dane miały dotyczyć zarówno podmiotów polskich, jak i ich kontrahentów z krajów członkowskich Unii Europejskiej.

Przewidywane cele i korzyści, jakie przyniesie wdrożenie platformy POLFISC to np.:

- skrócenie czasu od analizy danych do podjęcia decyzji o wszczęciu postępowania kontrolnego, dzięki zautomatyzowaniu procesu zamieszczania informacji na platformie,
- umożliwienie bieżącego monitorowania przebiegu postępowań kontrolnych oraz ich efektów,
- uniknięcie powielania prowadzonych analiz,
- uruchomienie procesu analiz podatników z krajów Unii Europejskiej, mających na celu wskazanie podmiotów najczęściej dokonujących dostaw na rzecz polskich podatników, podejrzanych o dokonywanie oszustw podatkowych.

(dowód: akta kontroli, tom II str. 414-422)

Ustalone  
nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność kontrolowanej jednostki w obszarze, obejmującym wydawanie przez Dyrektora Urzędu decyzji w podatku VAT.

## IV. Pozostałe informacje i pouczenia

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

<sup>22</sup> W sprawozdaniu syntetycznym z wyników kontroli koordynowanych przeprowadzonych w temacie „Rzetelność deklarowanych podstaw opodatkowania oraz prawidłowość obliczania i wpłacania podatku od towarów i usług przez podmioty biorące udział w obrocie telefonami komórkowymi i innymi towarami”, w części 4.5 *Wnioski dotyczące zauważonych luk w obowiązujących przepisach prawnych oraz ewentualne propozycje zmian przepisów*

Prawo zgłoszenia  
zastrzeżeń

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 Lublinie.

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.

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.

Lublin, dnia 27 listopada 2013 r.

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura w Lublinie

Dyrektor

Kontrolerzy:  
Anna Kowalska  
główny specjalista kontroli państwowej

.....  
*podpis*

.....  
*Podpis*

Wojciech Szukała  
główny specjalista kontroli państwowej

.....  
*podpis*