



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI
Delegatura w Lublinie

LLU.410.013.03.2019

Pan Leszek Piwko
Naczelnik Urzędu Skarbowego
w Tomaszowie Lubelskim

Urząd Skarbowy
ul. Rolnicza 17
22-600 Tomaszów Lubelski

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

Kontrola nr P/19/081 „Funkcjonowanie systemu zwrotu podatku od towarów i usług podróŜnych („Tax Free”) na wschodniej granicy RP”

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Urząd Skarbowy w Tomaszowie Lubelskim (dalej: US lub Urząd), 22-600 Tomaszów Lubelski, ul. Rolnicza 17
Kierownik jednostki kontrolowanej	Leszek Piwko, Naczelnik Urzędu Skarbowego w Tomaszowie Lubelskim (dalej: Naczelnik US), od dnia 1 marca 2017 r. Poprzednio, tj. w okresie od 2 lutego 2016 r. do 28 lutego 2017 r., Leszek Piwko pełnił obowiązki Naczelnika Urzędu.
Zakres przedmiotowy kontroli	Kontrola podmiotów dokonujących dostawy towarów w ramach systemu zwrotu podatku od towarów i usług podróżnym.
Okres objęty kontrolą	Od 1 marca 2017 r. do 15 listopada 2019 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed tym okresem.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ¹
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Lublinie
Kontroler	Edward Szempruch, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LLU/142/2019 z 9 września 2019 r.

(akta kontroli str. 1-4)

II. Ocena ogólna² kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA	Urząd prawidłowo kontrolował spełnianie podstawowych warunków stosowania stawki 0% podatku od towarów i usług przez sprzedawców towarów wywiezionych w ramach systemu zwrotu tego podatku podróżnym spoza terytorium Unii Europejskiej (dalej: UE). Identyfikował mechanizmy nadużyć z wykorzystaniem procedury Tax Free ³ , o których informował Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Lublinie (dalej: IAS) ⁴ . Zakres weryfikacji rozliczeń, a zarazem możliwości eliminowania nadużyć podatkowych, pozostawały jednak ograniczone w sytuacji dysponowania przez podatnika potwierdzeniem wywozu towaru poza obszar UE dokonany przez urząd celno-skarbowy.
Uzasadnienie oceny ogólnej	Sprzedaż w procedurze Tax Free nie stanowiła odrębnego obszaru działalności analitycznej prowadzonej w Urzędzie. Systematyczne analizy danych zawartych w deklaracjach podatkowych prowadzono zgodnie z wytycznymi Ministerstwa Finansów (dalej: MF) oraz w ramach posiadanych możliwości kadrowych i koncentrowano je głównie na podatnikach deklarujących zwroty podatku od towarów i usług, niezależnie od przyczyn powstania nadwyżki podatku naliczonego nad należnym w danym okresie. Urząd poddawał analizom informacje sygnałne na temat podejrzeń nadużyć w procedurze Tax Free napływające od innych organów. W latach 2017-2019 (I półrocze) czynnościami sprawdzającymi objęto 88 podatników dokonujących sprzedaży w systemie Tax Free, a kontrolą podatkową objęto 19 takich podmiotów (tj. 12% ogólnej liczby podatników deklarujących

¹ Dz. U. z 2019 r. poz. 489, ze zm. (dalej: „ustawa o NIK”).

² Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną, jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

³ Procedura dostawy towarów uregulowana w art. 126-130 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2018 r. poz. 2174, ze zm. – dalej: Uptu), nazywana w wystąpieniu pokontrolnym procedurą Tax Free lub sprzedażą w systemie (procedurze) Tax Free.

⁴ Poprzednio również Dyrektora Izby Skarbowej w Lublinie (dalej: IS).

dostawy towarów w systemie Tax Free według stanu na 30 czerwca 2019 r.). W przypadku dwóch kontroli, przeprowadzonych wobec dwóch podatników, stwierdzono ich udział w oszustwach „karuzelowych”. Bazując na doświadczeniach z działalności kontrolnej, Naczelnik Urzędu identyfikował potencjalne nadużycia dotyczące funkcjonowania systemu Tax Free (w tym wynikające z wykorzystywania procedury Tax Free do wywozu towarów w celach handlowych) i informował o nich Dyrektora IAS (wcześniej Dyrektora IS). Wskazywał również na trudności ich eliminowania w kontekście linii orzeczniczej sądów administracyjnych oraz legitymowania się przez podatników urzędowym potwierdzeniem wywozu towaru poza obszar UE.

Analiza dokumentacji z 10 kontroli wykazała, że Urząd podejmował właściwe działania w celu weryfikacji spełnienia podstawowych warunków zastosowania zerowej stawki podatku od towarów i usług związanej z dostawami w systemie Tax Free. W okresie objętym kontrolą NIK, Naczelnik Urzędu wydał trzy decyzje, z których jedna (wskazująca na udział podatnika w oszustwie „karuzelowym”) została jednak uchylona przez Dyrektora IAS ze względu na stwierdzone wady procesowe, a sprawa została przekazana do ponownego rozpatrzenia.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

OBSZAR

Kontrola podmiotów dokonujących dostawy towarów w ramach systemu zwrotu podatku od towarów i usług podróźnych

Opis stanu faktycznego

1. W okresie objętym kontrolą liczba podmiotów deklarujących dostawę towarów, o której mowa w art. 129 uptu, zwiększyła się ze 118 w 2017 r., do 155 w 2018 r., natomiast w I półroczu 2019 r. wyniosła 112. Wartość zadeklarowanej sprzedaży w procedurze Tax Free wyniosła: 152 642,0 tys. zł – w 2017 r., 95 933,7 tys. zł – w 2018 r. oraz 41 730,6 tys. zł – w I półroczu 2019 r.

(akta kontroli str. 5)

2. W okresie objętym kontrolą Urząd nie dokonywał odrębnych analiz, w tym analiz ryzyka nieprawidłowości w stosowaniu stawki podatku od towarów i usług 0% przez podatników dokonujących sprzedaży w systemie Tax Free na potrzeby typowania podatników do kontroli podatkowych, czynności sprawdzających lub kontroli celno-skarbowych. Dokonywano natomiast czynności analitycznych w stosunku do podmiotów deklarujących kwoty do zwrotu tego podatku, w tym spełniania warunków określonych w art. 129 ust. 1 pkt 1 oraz art. 127 ust. 6 uptu, tj. czy dany podatnik poinformował Naczelnika US, że jest sprzedawcą towarów w systemie Tax Free, wskazał miejsce, gdzie podróźny dokonujący u niego zakupu towarów może odebrać podatek, czy obroty sprzedawcy za poprzedni rok podatkowy wyniosły powyżej 400 tys. zł oraz czy prowadzi on ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kasy rejestrującej.

Naczelnik US wyjaśnił, że:

- Urząd dokonywał analiz grupowych wraz z segmentacją ogólną podmiotów w oparciu o zadania dla dyrektorów izb skarbowych i naczelników urzędów skarbowych w zakresie realizacji polityki finansowej państwa w poszczególnych latach oraz wytyczne do realizacji zadań w zakresie strategii zarządzania ryzykiem zewnętrznym i krajowe plany dyscypliny podatkowej sporządzone na poszczególne lata przez Ministerstwo Finansów. W dokumentach tych nie przewidziano szczegółowych unormowań dotyczących sprzedawców towarów w systemie Tax Free;

- w stosunku do wszystkich podatników podatku od towarów i usług deklarujących kwoty do zwrotu, dokonywano analizy zasadności zwrotu tego podatku, co odpowiadało wytycznym MF do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z marca 2016 r. W przedmiotowych wytycznych brak było dodatkowych wskazań dotyczących przeprowadzania, w każdym przypadku czynności sprawdzających u sprzedawców towarów w systemie Tax Free;
- przeprowadzane czynności sprawdzające dotyczące dokumentów Tax Free w okresach wcześniejszych połączone z weryfikacją dokumentów w systemie „Zwrot VAT dla podróżnych” (dostępnym w tamtym okresie) dawały wyniki negatywne;
- orzecznictwo sądów administracyjnych w zakresie procedury Tax Free powołuje się na dyrektywę UE określającą zasadę neutralności podatku od towarów i usług, według której potwierdzenie przez graniczny oddział celny wywozu towaru poza obszar UE, jest dla sprzedawcy gwarancją zastosowania stawki 0% w stosunku do sprzedaży. Zatem w momencie, gdy sprzedawca posiada potwierdzony na granicy przez funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej dokument Tax Free, wszelkie czynności sprawdzające są bezskuteczne.

Odnosząc się do kwestii prowadzenia udokumentowanych analiz zmierzających do zidentyfikowania przypadków wykorzystywania procedury Tax Free, jako ostatniego etapu oszustwa karuzelowego Naczelnik US:

- wskazał na możliwość analizy ryzyka podatnika w oparciu o dane aplikacji WRO-System⁵. Dodał, iż nie ma możliwości w ramach czynności analitycznych i masowej sprzedaży towarów (głównie artykułów spożywczych i chemii gospodarczej) ustalenie zakupionego asortymentu i jego porównanie z dokonywaną sprzedażą w systemie Tax Free. Takie ustalenia mogą być dokonane wyłącznie w trakcie szczegółowej kontroli u podatnika;
- Urząd w latach wcześniejszych zidentyfikował towary, które były wykorzystywane w procedurze Tax Free, jako ostatni etap oszustwa karuzelowego (telefony komórkowe i magnesy sprzedawane na dużą skalę). W tym zakresie przeprowadzono kontrole podatkowe, a następnie wydano decyzje wymiarowe kwestionujące sprzedaż w systemie Tax Free. Po wprowadzeniu odwrotnego obciążenia podatkiem od towarów i usług dla towarów tzw. wrażliwych, w czasie kontroli i czynności sprawdzających nie stwierdzono występowania sprzedaży tych towarów w systemie Tax Free. Obecnie głównym asortymentem występującym w sprzedaży towarów dla podróżnych są produkty pierwszej potrzeby, tj. żywność i chemia gospodarcza. Są to produkty o niskiej wartości jednostkowej i ryzyko wystąpienia nieprawidłowości w tym obszarze jest minimalne. W kontrolach prowadzonych za lata 2014-2017 nie było możliwości prowadzenia analiz pochodzenia towarów sprzedawanych w systemie Tax Free poprzez wykorzystywanie danych z aplikacji WRO-System (wszystkie podmioty obowiązkowo zaczęły składać JPK dopiero od 1 stycznia 2018 r.). Ponadto tego typu analiza byłaby nieskuteczna, gdyż dane w JPK nie zawierały przedmiotu transakcji, a bez tej informacji trudno byłoby ustalić, jakie konkretnie towary i jaka ilość przechodziła przez łańcuch poszczególnych kontrahentów. Dodał, że US nie posiada innych źródeł na podstawie, których mógłby prowadzić skutecznie takie analizy.

(akta kontroli str. 71-74, 164-183, 701-708)

⁵ WRO-System – aplikacja informatyczna umożliwiająca jednostkom Krajowej Administracji Skarbowej (KAS) samodzielny dostęp do JPK-VAT.

2.1. W okresie objętym kontrolą Urząd raz, tj. 21 marca 2018 r.⁶, zgłosił pisemnie Dyrektorowi IAS problemy dotyczące funkcjonowania systemu Tax Free, w tym prawidłowości stosowania przez sprzedawców stawki 0% podatku od towarów i usług, wskazując m.in. na przypadki:

- nieprzebywania podróżnych na terytorium Polski w dniu wystawienia dokumentu Tax Free oraz otrzymania zwrotu podatku;
- braku wywozu towarów poza terytorium Polski (według informacji uzyskanych od Straży Granicznej);
- dokonywania zwrotu podatku osobom, które nie były podróżnymi wskazanymi w dokumentach Tax Free, ani nie posiadały pisemnego upoważnienia do odbioru zwrotu podatku;
- braku dokumentacji potwierdzającej dokonanie eksportu „przy ilościach handlowych sprzedawanych towarów”. W ww. piśmie do IAS wskazano również, że we wszystkich wymienionych przypadkach funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej potwierdzili na dokumentach Tax Free wywóz towaru za granicę przez podróżnego.

Naczelnik US wskazał, że „mając na uwadze orzecznictwo sądowe, ww. okoliczności ustalone w toku kontroli podatkowych, nie mogły stać się podstawą do zakwestionowania stawki 0%, albowiem sądy stoją na stanowisku, że jeżeli na dokumentach Tax Free urząd celny potwierdził wywóz towarów z Polski i jednocześnie z UE przez ich nabywców, to w takiej sytuacji organy podatkowe mają obowiązek rozważyć zastosowanie art. 2 pkt 8 lit. b uptu także na podstawie okazanych przez kontrolowanych dokumentów Tax Free. Aby zakwestionować prawidłowość zastosowanej stawki 0% do dostawy towarów na rzecz podróżnych, sądy wywodzą, że należy podważyć okoliczności dokonania dostawy towarów, bądź podważyć fakt, że towary te opuściły terytorium Polski i UE”. Naczelnik US stwierdził, że „generalnie należy badać materialną i rzeczywistą treść transakcji. W przypadku braku takich dowodów zebranych w toku kontroli, brak jest jakichkolwiek szans na utrzymanie w mocy wydanej decyzji w takiej sprawie przez sąd”.

Urząd nie zgłosił żadnych uwag, propozycji ani oczekiwań⁷ w związku z pismem Dyrektora IAS⁸ w sprawie nadsyłania propozycji zagadnień oraz niezbędnych funkcjonalności, jakie zdaniem US należałoby zawrzeć w rozwiązaniach systemowych, które wspierałyby proces typowania podmiotów do kontroli podatkowej w oparciu o dokumenty Tax Free, a także o określenia oczekiwań komórek kontrolnych Urzędu wobec systemowej analizy ryzyka, w tym m.in. zasad działania typowania systemowego podmiotów do kontroli, możliwości generowania szczegółowych raportów na rzecz planowania kontroli oraz zdefiniowania innych obszarów w tej materii.

Uprzednio, tj. w 2016 r., Urząd trzykrotnie informował Dyrektora IS o problemach (ryzykach) dotyczących funkcjonowania systemu Tax Free, w tym prawidłowości stosowania przez sprzedawców stawki podatku od towarów i usług 0% oraz zgłaszał propozycje działań zmierzających do zmniejszenia skali wyłudzeń podatku od towarów i usług w ramach systemu Tax Free. I tak:

a) w piśmie z dnia 22 kwietnia 2016 r.⁹ US wskazał m.in., że:

⁶ Pismo Zastępcy Naczelnika US nr 0618-SKP.4022.27.2018 z 21 marca 2018 r., w związku z pismem Zastępcy Dyrektora IAS nr 0601-ICK.033.25.2018.2 z 15 marca 2018 r. i załączonym do niego pismem Zastępcy Dyrektora IAS w Łodzi nr 1001-ICK1.4022.29.2018.2 MW z 8 marca 2018 r.

⁷ Pismo Zastępcy Naczelnika US nr 0618-SKA.033.58.2018 z 21 sierpnia 2018 r.

⁸ Pismo Zastępcy Dyrektora IAS nr 0601-ICR.033.38.2018.2 z 8 sierpnia 2018 r.

⁹ Pismo p.o. Naczelnika US nr 0618-KP.4032.17.2016 z 22 kwietnia 2016 r., w związku z pismem Zastępcy Dyrektora IS nr 0601-ZRKPKS.4032.1.7.2016 z 18 kwietnia 2016 r.

- w stanie prawnym obowiązującym od 1 kwietnia 2013 r. wynikającym z art. 128 ust. 3 upu, urzędy celne potwierdzają wywóz towarów na dokumencie Tax Free, po sprawdzeniu jedynie zgodności danych podróznego zawartych w tym dokumencie z danymi zawartymi w przedstawionym paszporcie lub innym dokumencie stwierdzającym tożsamość. Urzędy celne nie są zobowiązane do weryfikacji wywożonego towaru przez podróznego. W konsekwencji większość ostemplowanych przez funkcjonariuszy Służby Celnej dokumentów Tax Free daje podatnikom prawo do zastosowania stawki 0%, a w rzeczywistości brakuje potwierdzenia czy towar wymieniony na dokumencie został faktycznie wywieziony przez podróznego lub czy ilość, rodzaj, cechy i parametry towaru handlowego wymienionego w dokumencie Tax Free zgadzają się ze stanem faktycznym, co powoduje ogromne ryzyko wyłudzenia podatku od towarów i usług w ramach systemu Tax Free;
- w toku kontroli podatkowych podatnicy przedkładają dokumenty Tax Free opatrzone stemplem urzędu celnego, które zgodnie z przepisami potwierdzają wywóz towaru, lecz na etapie kontroli bardzo trudno przedstawić inne dowody lub udowodnić okoliczności potwierdzające brak faktycznego wywozu towarów lub różnice w ilości, rodzaju, cechach i parametrach wywożonych towarów;
- należy wprowadzić obowiązek weryfikacji przez funkcjonariuszy Służby Celnej towaru handlowego wynikającego z wszystkich przedstawianych dokumentów Tax Free z ich stanem faktycznym. Stempel urzędu celnego potwierdzałby wówczas faktyczne i rzeczywiste wywiezienie towaru przez podróznego poza terytorium UE;
- analiza danych wykazywanych przez podatników w składanych w US deklaracjach VAT wskazuje, że eksport towarów jest deklarowany przez podatników sporadycznie, zaś większość przedsiębiorców deklaruje dostawy towarów na rzecz podróжных na podstawie art. 129 upu. Z dotychczas prowadzonych kontroli podatkowych wynika, że ilość oraz częstotliwość wywożonych w bagażu osobistym towarów wskazuje na ich handlowe przeznaczenie;
- w celu ograniczenia wykorzystywania procedury Tax Free dla celów handlowych służby celne winny odmawiać podróжным potwierdzenia wywozu towaru, wskazując jednocześnie przedsiębiorcom, że zgłoszona dostawa i wywóz towarów powinna podlegać zasadom ogólnym regulującym procedury eksportowe.

b) w piśmie z dnia 13 czerwca 2016 r.¹⁰ Urząd ponownie wskazał na konieczność wprowadzenia obowiązku weryfikacji przez urzędy celne zgodności towaru wymienionego na dokumencie Tax Free ze stanem rzeczywistym podkreślając, iż takiemu sprawdzeniu podlega niewielka część towarów. Dodał, iż z domniemania prawdziwości korzystają wszystkie dokumenty Tax Free, posiadające pieczęć urzędu celnego potwierdzającą wywóz towarów poza teren UE, a taki stan prawny powoduje, że na etapie kontroli podatkowych, pomimo otrzymywanych informacji o wyłudzeniach, udowodnienie braku wywozu towarów lub wywozu towarów o innych parametrach jest prawie niemożliwe.

c) w piśmie z dnia 3 października 2016 r.¹¹ Urząd wskazał m.in. na zasadność wprowadzenia obowiązku:

¹⁰ Pismo Zastępcy Naczelnika US nr 0618-KP.4032.26.2016 z 13 czerwca 2016 r., w związku z pismem Zastępcy Dyrektora IS nr 0601-ZRKPKS.4033.41.2016 z 20 maja 2016 r.

¹¹ Pismo p.o. Naczelnika US nr 0618-KP.4032.43.2016 z 3 października 2016 r., w związku z pismem Zastępcy Dyrektora IS nr 0601-ZRKPKS.4032.1.7.2016 z 26 września 2016 r.

- gromadzenia w systemie „Zwrot VAT dla podróżnych” dodatkowych danych, takich jak ilość przewożonego towaru, rodzaj asortymentu oraz data i godzina dokonania zgłoszenia celnego;
- okazania funkcjonariuszowi celnemu przez podróżnego wywożonego towaru;
- oznakowania paragonu fiskalnego przez organy celne, celem zapobieżenia ponownego wystawienia dokumentów Tax Free na inne podmioty w przypadku odmowy przyjęcia zgłoszenia celnego w procedurze Tax Free;
- umieszczania na dokumencie Tax Free daty urodzenia podróżnego, co pozwoli na dokładną weryfikację, czy podróżny faktycznie przekroczył granicę i dokonał wywozu nabytych towarów. W praktyce sprzedawca wprowadza na dokumencie Tax Free numer paszportu podróżnego, natomiast podróżny przekracza najczęściej granicę posługując się tzw. kartą małego ruchu granicznego. Straż Graniczna ewidencjonuje wyjazd podróżnego tylko pod numerem dokumentu, który zostanie okazany do kontroli granicznej, natomiast zgodnie z danymi zawartymi na dokumencie Tax Free organy podatkowe posługują się jedynie informacją o numerze paszportu, co w konsekwencji utrudnia potwierdzenie wyjazdu podróżnego z terenu UE”.

Urząd nie otrzymywał zwrotnych informacji z IS a następnie z IAS w związku z przekazywanymi (zgłaszanymi) w latach 2016-2018 problemami (ryzykami) dotyczącymi funkcjonowania systemu Tax Free, w tym prawidłowości stosowania przez sprzedawców podatku od towarów i usług stawki 0%, które zaobserwowano i ustalono w trakcie przeprowadzanych kontroli podatkowych.

(akta kontroli str. 71-160, 184-206)

2.2. Urząd nie zidentyfikował zjawiska polegającego na zakładaniu i prowadzeniu przez cudzoziemców spółek handlowych o niskim kapitale zakładowym, które następnie wykorzystywane byłyby do sprzedaży towarów w ramach systemu Tax Free. Nie wystąpiły również przypadki polegające na zakładaniu i prowadzeniu przez cudzoziemców działalności gospodarczej, jako osoby fizyczne i dokonujących zwrotu podatku od towarów i usług podróżnych w systemie Tax Free.

(akta kontroli str. 164-172)

2.3. W okresie objętym kontrolą 10 podatników poinformowało US o rozpoczęciu sprzedaży towarów w systemie Tax Free¹². Naczelnik US wyjaśnił, że Urząd dokonywał analizy ryzyka rejestracyjnego podatnika w momencie złożenia przez niego zgłoszenia rejestracyjnego VAT-R. Wtedy też dokonywano sprawdzenia m.in. miejsca prowadzenia przez podatnika działalności gospodarczej poprzez jego oględziny, w tym identyfikację biur wirtualnych oraz dokonywano kwalifikacji danego podatnika do określonej grupy ryzyka, co warunkowało dalszy sposób postępowania. Urząd nie dokonywał odrębnej analizy ryzyka rejestracyjnego podatników podatku od towarów i usług w momencie, kiedy informowali oni US, że zamierzają dokonywać sprzedaży towarów w systemie Tax Free.

Naczelnik US wyjaśnił w szczególności, że nie stwierdzono przypadków podatników podatku od towarów i usług, którzy złożyli zawiadomienie o zamiarze dokonywania zwrotów podatku w systemie Tax Free, z wysokim lub podwyższonym ryzykiem rejestracyjnym, zatem niezasadnym było poddawanie ich ponownej analizie ryzyka w momencie składania zawiadomienia o rozpoczęciu sprzedaży w tym systemie. Dodał, że podmioty, które zgłaszają zamiar rozpoczęcia sprzedaży w systemie Tax Free, są już podmiotami zarejestrowanymi, w stosunku, do których dokonano już analizy ryzyka rejestracyjnego. Natomiast fakt oznaczania punktów sprzedaży

¹² Ponadto, w latach 2017-2019 (do 31 października) dziewięciu podatników, będących sprzedawcami Tax Free zlikwidowało działalność, jeden zawiesił swoją działalność, trzech wykreślono z rejestru podatników, a w przypadku pozostałych trzech podatników właściwym stał się naczelnik innego urzędu skarbowego.

znakiem informującym o możliwości zakupu w tych punktach towarów, od których przysługuje zwrot podatku, czy zapewnienie przez sprzedawcę pisemnej informacji o zasadach zwrotu podatku w czterech językach – nie warunkuje możliwości zastosowania stawki podatku 0% do dostawy towarów, od których dokonano zwrotu podatku podróżnym. Poinformował też, że sprawdzanie tych elementów przez US odbywało się na bieżąco w trakcie prowadzonych kontroli i akcji mandatowych prowadzonych przez cały rok w terenie przez pracowników Referatu Kontroli Podatkowej Urzędu.

(akta kontroli str. 164-172, 209-215)

2.4. W okresie objętym kontrolą Urząd nie kierował do urzędów celno-skarbowych wniosków o podjęcie kontroli celno-skarbowej u sprzedawców Tax Free.

Naczelnik US wyjaśnił, że nie kierowano takich wniosków, ponieważ w ocenie Urzędu nie wystąpiły do tego przesłanki wynikające z wytycznych MF oraz rekomendacji Szefa KAS.

(akta kontroli str. 164-172, 184-189)

2.5. W latach 2017-2019 (do dnia zakończenia czynności kontrolnych) Urząd nie prowadził usystematyzowanej wymiany informacji z urzędami celno-skarbowymi (lub bezpośrednio z oddziałami celnymi właściwymi dla poszczególnych przejść granicznych). Nie były też zawierane porozumienia/uzgodnienia z Lubelskim Urzędem Celno-Skarbowym w Białej Podlaskiej (dalej: LUCS) ani z poszczególnymi oddziałami celnymi znajdującymi się w terytorialnym zasięgu działania Urzędu. Wymiana informacji z LUCS na temat ryzyka wystąpienia nieprawidłowości związanych z procedurą Tax Free u konkretnych podatników miała w okresie objętym kontrolą charakter incydentalny i sprowadzała się do:

- przekazania w dniu 18 kwietnia 2018 r. wykazu dziewięciu firm wykorzystujących (jak zaznaczono) procedurę Tax Free do wywozu towarów w ilościach handlowych¹³. Była to odpowiedź na pismo Zastępcy Naczelnika LUCS¹⁴, w którym ww. zwrócił się z prośbą do naczelników urzędów skarbowych z terenu województwa lubelskiego o przekazywanie tego typu informacji w celu ukierunkowania kontroli wywożonych towarów. Ww. zwrócił się również o przekazanie propozycji innych działań, dzięki którym będzie można ograniczyć przedmiotowy proceder. US przekazując wykaz dziewięciu firm, nie przedstawił propozycji działań ani informacji, o które prosił Zastępca Naczelnika LUCS;
- przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego w związku z informacją otrzymaną w dniu 13 października 2017 r. z LUCS – Delegatura w Zamościu, dotyczącą stwierdzanych w drogowym przejściu granicznym w Hrebennem przypadków nieprawidłowości podczas wywozu towarów zgłaszanych przez podróżnych na podstawie dokumentów Tax Free polegających na niezachowaniu zasady okazjonalnego wywozu towarów zgłaszanych przez podróżnych na podstawie dokumentów Tax Free oraz duże ilości wywożonych towarów, które mogą wskazywać na ich handlowe, a nie konsumpcyjne przeznaczenie. LUCS poinformował US, że sprzedawcy sporządzają dokumenty Tax Free niejednokrotnie wpisując dane wprowadzające organ celny w błąd, czego skutkiem jest utrudniona fizyczna kontrola towaru z przedstawianymi dokumentami. Oznaczenia dotyczące ilości towaru podawane są w jednostkach: opakowanie, komplet, zgrzewka, karton, bez podania ilości sztuk. LUCS poinformował, że w sierpniu 2017 r. największa ilość odmów potwierdzenia wywozu towarów poza obszar UE z powodu ilości handlowych bądź braku możliwości identyfikacji towaru dotyczyła jednego ze sprzedawców Tax Free

¹³ Pismo Zastępcy Naczelnika US nr 0618-SKP.4022.39.2018 z 18 kwietnia 2018 r.

¹⁴ Pismo Zastępcy Naczelnika LUCS nr 308000-CGP.4022.69.2018.2017 z 20 marca 2018 r.

podlegających właściwości US w Tomaszowie Lubelskim (były to 23 dokumenty Tax Free). US po przeprowadzeniu postępowania wyjaśniającego udzielił LUCS odpowiedzi, w której poinformował, że zmianie uległ organ podatkowy właściwy dla podatnika, więc pismo w tej sprawie zostało przekazane zgodnie z właściwością w dniu 19 października 2017 r. (tj. sześć dni później) celem wykorzystania służbowego;

- udzielenia Podkarpackiemu Urzędowi Celno-Skarbowemu w Przemysłu (Oddziałowi Celnemu w Budomierzu) informacji w związku ze stwierdzeniem przez funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej nieprawidłowości polegającej na ujęciu na dokumentach Tax Free podpisów podróżnych również w części dotyczącej potwierdzenia otrzymania zwrotu kwoty podatku. US poinformował o braku możliwości zweryfikowania ww. dokumentów Tax Free w rejestrach sprzedaży w ramach czynności analitycznych i odstąpieniu od przeprowadzania czynności sprawdzających lub kontrolnych ze względu na bardzo niską kwotę podatku od towarów i usług wynikającą z dokumentu Tax Free¹⁵. Ponadto wskazano, iż linia orzecznicza sądów administracyjnych nie daje podstaw, w przypadku posiadania przez podatnika dokumentu potwierdzającego wywóz towaru poza granicę UE, do kwestionowania prawidłowości zastosowania stawki 0%. Natomiast fakt podpisania przez podróżnego w miejscu potwierdzającym otrzymanie zwrotu kwoty podatku nie jest błędem formalnym uniemożliwiającym zastosowanie stawki 0%. Przeprowadzenie postępowania podatkowego lub kontrolnego w celu ustalenia fałszowania dokumentów, poświadczenia nieprawdy jest zbyt czasochłonne i pracochłonne w stosunku do prawdopodobnej kwoty uszczuplenia w podatku od towarów i usług. Urząd, jako propozycję dalszych działań, wskazał przesłanie pisemnej informacji przez oddział celny bezpośrednio do wystawcy dokumentu Tax Free oraz objęcie monitoringiem na przejściu granicznym dokumentów Tax Free wystawianych przez sprzedawców, a w przypadku ustawicznego powtarzania się takiej sytuacji – przesłanie informacji do właściwego naczelnika urzędu skarbowego.

Naczelnik US wskazał na zasadność wymiany informacji z urzędami celno-skarbowymi, jednak mając na uwadze dostęp funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej do systemu „Zwrot VAT dla podróżnych”, w którym uwzględniono większość proponowanych przez izby administracji skarbowej wymagań funkcjonalnych w zakresie analizy ryzyka dotyczących procedury Tax Free – ilości handlowe wywożonych towarów przez cudzoziemców powinny być weryfikowane bezpośrednio na granicy przez funkcjonariuszy według imienia i nazwiska podróżnego. Dodał, iż informacje z systemu na bieżąco wskażą częstotliwość przekraczania granicy przez podróżnych oraz rodzaj i ilość wywożonych towarów, co pozwoli na bieżąco reagować bezpośrednio na granicy przy wywozie towaru. Naczelnik Urzędu wskazał, że w dotychczas przeprowadzonych kontrolach podatkowych oraz w ramach prowadzonych czynności sprawdzających nie stwierdzono przypadków zawyżania wartości wywożonych towarów, więc nie przekazywano informacji w tym zakresie do LUCS.

Urząd nie udzielił natomiast odpowiedzi na pismo Zastępcy Naczelnika LUCS z dnia 21 grudnia 2017 r.¹⁶, w którym zwrócił się do naczelników urzędów skarbowych z terenu województwa lubelskiego z prośbą o propozycje rozwiązań i działań oraz o nawiązanie współpracy w zakresie kontroli i wymiany informacji, jakie winny zostać wprowadzone na poziomie LUCS w celu zoptymalizowania i zwiększenia

¹⁵ Otrzymałe przez US karty informacyjne i dokumenty Tax Free dotyczyły zakupu przez podróżnych m.in. artykułów higienicznych, środków czystości i kawy, a kwoty zwrotu podatku od towarów i usług wynosiły od 32,23 zł do 142,91 zł.

¹⁶ Pismo Zastępcy Naczelnika LUCS nr 308000-CGP.5066.56.207 z 21 grudnia 2017 r.

efektów w eliminowaniu zjawiska wykorzystywania wywozu towarów w ilościach handlowych „za dokumentami Tax Free”. Ww. poinformował, że zgodnie z wytycznymi MF funkcjonariusze w przypadku, gdy podróżny wywozi w bagażu osobistym towary o charakterze handlowym, bez względu na to, czy ich wartość nie przekracza 1.000 euro lub ich masa netto nie przekracza 1.000 kg, nie potwierdzają wywozu tych towarów na dokumencie Tax Free. Zawsze natomiast na takim dokumencie powinni dokonać stosownej adnotacji np. „ilość hurtowa”, czy „charakter handlowy”. Zastępca Naczelnika LUCS, informując o zakresie rejestrowanych danych w systemie „Zwrot VAT dla podróżnych” oraz możliwości określania kryteriów kontroli (zastrzeżeń) podkreślił, że o wywozie towarów o przeznaczeniu handlowym może świadczyć cykliczne wywożenie danego towaru przez jednego podróżnego. Wskazał jednak m.in. na ograniczone możliwości rozpoznania takiego stanu rzeczy przez funkcjonariusza na granicy (m.in. z uwagi na rejestrowanie ogólnego rodzaju wywożonego towaru). Stwierdził, że przedmiotowe pismo ma na celu podjęcie wspólnych działań na podstawie opracowanej metodyki i uzgodnionych kanałów wymiany informacji umożliwiających systemowe zwalczanie przedmiotowego procederu. Zwrócił się z prośbą o przekazanie konkretnych propozycji lub wskazanie kierunków, czy możliwości efektywnej współpracy mogących przyczynić się do wsparcia funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej bezpośrednio na granicy lub też w działaniach następczych z wykorzystaniem analizy danych i informacji.

(akta kontroli str. 184-189, 207-208, 701-708)

Naczelnik wyjaśnił, że przyczyną nieudzielenia odpowiedzi na powyższe pismo było to, że „LUCS a wcześniej Izba Celna w Białej Podlaskiej otrzymywały propozycje działań uwag i wniosków, które były przekazywane przez urzędy skarbowe za pośrednictwem IAS, z których wynikało, że ograniczenie procedury wyludzenia podatku od towarów i usług w ramach systemu „Zwrot VAT dla podróżnych” zależy przede wszystkim od bezpośrednich działań funkcjonariuszy celnych na granicy. W dniu 18 lipca 2017 r. LUCS oraz urzędy skarbowe otrzymały informację za pośrednictwem IS o linii orzeczniczej sądów administracyjnych w zakresie Tax Free, wskazującej, że otrzymanie przez sprzedawcę dokumentu Tax Free z urzędowym potwierdzeniem urzędu celno-skarbowego wywozu towaru, jest dla niego gwarancją legalności żądania zwrotu podatku od towarów i usług. Urzędy skarbowe dokonując czynności służbowych poprzez przyjęcie deklaracji podatkowych, ich analizę, prowadzenie czynności sprawdzających lub kontroli podatkowych w zakresie transakcji dokonywanych w procedurze Tax Free odnoszą się już tylko do zdarzeń dokonanych, potwierdzonych wcześniej na granicy przez właściwy organ państwowy. W takich przypadkach, mając na uwadze orzecznictwo polskich sądów administracyjnych, wszelkie działania urzędów skarbowych są bezskuteczne. Dlatego też nie udzielono odpowiedzi na powyższe pismo i nie proponowano nowych rozwiązań i działań Naczelnikowi LUCS, gdyż te są powszechnie znane i oczywiste i powinny sprowadzać się do rzetelnej i każdorazowej rewizji wywozu towaru poza obszar UE, która zagwarantowałaby wyeliminowanie wszystkich pozostałych ryzyk wystąpienia nadużyć w tym zakresie”. Naczelnik US poinformował, że „ten obszar działania niezmiennie należy do właściwości miejscowej i rzeczowej naczelników urzędów celno-skarbowych a kontrola wywożonego towaru w systemie Tax Free stanowi jedno z podstawowych zadań tych urzędów”.

(akta kontroli str. 164-172)

2.6. W Urzędzie zapewniono stanowisko dostępne do prowadzonego przez Służbę Celno-Skarbową elektronicznego systemu „Zwrot VAT dla podróżnych” oraz do prowadzonego przez Straż Graniczną Zintegrowanego Archiwum Odpraw

i Legitymowań (ZAOiL) będącego elementem Zintegrowanego Systemu Ewidencji (ZSE). Uprawnienia do dostępu do systemu „Zwrot VAT dla podróżnych”¹⁷ posiadały w US dwie osoby, tj. kierownik Referatu Kontroli Podatkowej (od 18 lutego 2018 r.) oraz główny ekspert skarbowy w tym Referacie (od 26 sierpnia 2019 r.), natomiast uprawnienia do dostępu do systemu ZAOiL¹⁸ posiadała jedna osoba, tj. kierownik Referatu Kontroli Podatkowej (od 26 sierpnia 2019 r.). Poprzednio, tj. w latach 2013-2018 (do 31 stycznia) uprawnienia do wglądu do danych zawartych w systemie „Zwrot VAT dla podróżnych” posiadało w różnych okresach czasowych od trzech do sześciu pracowników Urzędu.

W ośmiu przeprowadzonych w latach 2017-2019 (I półrocze) czynnościach sprawdzających oraz w ośmiu kontrolach podatkowych (spośród 10 zbadanych w trakcie kontroli NIK) przeprowadzonych przez US u sprzedawców Tax Free wykorzystywano dane zawarte w systemie informatycznym „Zwrot VAT dla podróżnych” dokonując wyrywkowego sprawdzenia wybranych losowo pozycji zawartych w rejestrze Tax Free prowadzonym przez sprzedawcę z rejestrem „Zwrot VAT dla podróżnych”. W pozostałych dwóch kontrolach nie udokumentowano w protokole kontroli ani w aktach sprawy, że US wykorzystywał dane zawarte w tym systemie.

US nie wykorzystywał natomiast w ogóle danych zawartych w systemie ZAOiL. Spowodowane to było tym, że uprawnienia do dostępu do tego systemu uzyskano dopiero w dniu 26 sierpnia 2019 r., natomiast wniosek o nadanie takich uprawnień (dla kierownika Referatu Kontroli Podatkowej) Naczelnik US złożył do MF w dniu 1 lipca 2019 r.

W okresie objętym kontrolą Urząd nie dokonywał analiz danych zawartych w systemie informatycznym „Zwrot VAT dla podróżnych” na temat sprzedawców Tax Free i wartości dokonanej przez nich sprzedaży towarów wywiezionych przez podróżnych w ramach procedury Tax Free.

(akta kontroli str. 216-228, 435-449, 832-833)

Naczelnik US wyjaśnił, że „analizy danych zawartych w systemie informatycznym „Zwrot VAT dla podróżnych” były prowadzone w toku kontroli prowadzonych wobec podatników, którzy dokonywali sprzedaży towarów w procedurze Tax Free”. Stwierdził, że „kompleksowe sprawdzenie rzetelności dokumentów Tax Free u sprzedawcy wymaga wglądu do jego dokumentacji księgowej i dowodów źródłowych w pełnym zakresie tj. sprawdzenia paragonów fiskalnych i ich zgodności z wystawionym dokumentem Tax Free, prawidłowości zastosowanych stawek podatku od towarów i usług, rodzaju towaru, daty i sposobu zapłaty, daty odbioru towaru, daty wywozu towaru poza obszar UE i potwierdzenia go przez funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej na przejściu granicznym, daty dokonania zwrotu podatku podróżnemu. Takie czynności mogą być prowadzone wyłącznie w ramach kontroli podatkowych, a nie czynności sprawdzających. Dane w systemie „Zwrot VAT dla podróżnych” pozwalają jedynie na wyszukiwanie zarejestrowanych w tym systemie dokumentów Tax Free w danym okresie (np. miesiącu), które można przypisać danemu sprzedawcy, o ile funkcjonariusz celny dokonujący odprawy zaewidencjonował wszystkie dokumenty Tax Free lub prawidłowo zarejestrował dane z tych dokumentów, przede wszystkim wartość towaru i numer identyfikacji podatkowej sprzedawcy”. Naczelnik US wyjaśnił, że „do rozliczenia kwot sprzedaży towarów dla podróżnych przez podatnika składającego deklaracje

¹⁷ W związku z pismem MF nr DC12.0723.15.2018 z 26 stycznia 2018 r. skierowanym do dyrektorów izb administracji skarbowej informującym o możliwości dostępu urzędów skarbowych do systemu „Zwrot VAT dla podróżnych” od dnia 1 lutego 2018 r.

¹⁸ Według uzgodnień na szczeblu centralnym, dostęp do ZAOiL w drodze teletransmisji danych KAS posiada od dnia 28 września 2018 r. (pismo zastępcy Komendanta Głównego SG z 4 lutego 2019 r. nr KG-ZG-WZGI.070.1.2019 skierowane do Zastępcy Szefa KAS.

podatkowe VAT-7 nie jest brana pod uwagę kwota wartości wynikająca z systemu informatycznego „Zwrot VAT dla podróżnych” z danego miesiąca, tylko wartość dokonanych zwrotów podatku na rzecz podróżnych, którzy zgłosili się do punktu sprzedaży podatnika w okresie 10 miesięcy od daty dokonania wywozu towaru z dokumentami Tax Free, na których funkcjonariusz celny potwierdził wywóz towaru poza obszar UE. Takie dane posiada wyłącznie sprzedawca towaru w swojej dokumentacji księgowej i w dowodach źródłowych. Zatem dane z rejestru wywozu towarów prowadzone przez graniczny oddział celny a dane z deklaracji VAT-7 nie są w ogóle porównywalne, ponieważ zawierają wartości z różnych dokumentów Tax Free i z różnych okresów. Ponadto odprawienie towaru na podstawie dokumentu Tax Free nie zawsze kończy się zgłoszeniem podróżnego do sprzedawcy po zwrot podatku”. Naczelnik US poinformował, że „w okresie ostatnich kilku lat sprzedaż w systemie Tax Free przez podmioty rozliczające się w Urzędzie spadła nawet o 50%, tym samym znacząco zmniejszyły się kwoty do zwrotu wykazywane przez podatników. Nabywcy z Ukrainy w większości dokonują zakupu towarów w systemie Tax Free w supermarketach, które nie należą do właściwości US”.

(akta kontroli str. 164-172)

2.7. W latach 2017-2019 (do dnia zakończenia czynności kontrolnych) Urząd przeprowadził jedną akcję informacyjną wśród sprzedawców Tax Free, dotyczącą prawidłowego stosowania przepisów regulujących zasady systemu Tax Free określone w art. 126-130 uptu. Powyższą akcją przeprowadzono w dniu 14 marca 2017 r. (w związku z dyspozycją MF i Dyrektora IAS¹⁹) i polegała ona na wysłaniu do sprzedawców Tax Free następujących informacji:

- system zwrotu podatku od towarów i usług dla podróżnych dotyczy jedynie towarów zakupionych przez podróżnego, czyli przez osobę fizyczną niemającą stałego miejsca zamieszkania na terytorium UE, u uprawnionych do takiej sprzedaży sprzedawców, jeżeli towary te w stanie nienaruszonym zostały wywiezione poza terytorium UE w bagażu osobistym podróżnego;
- definicja bagażu osobistego oraz jej wykładnia językowa wskazują, że istnieje swoiste ograniczenie, co do ilości towarów wywożonych przez podróżnego i jednoznacznie wskazują, że przewożone w tym bagażu towary nie mogą mieć przeznaczenia handlowego;
- orzecznictwo sądów administracyjnych oraz interpretacje indywidualne MF stwierdzają, że system Tax Free adresowany jest jedynie do podmiotów, które nabywają towary w ilościach wskazujących na ich niehandlowy charakter;
- gdy wywożone towary mają charakter handlowy oraz spełniają warunki określone przepisami celnymi dotyczącymi eksportu towarów, do wywozu tych towarów powinny być stosowane dokumenty określone przepisami celnymi, w tym Jednolity Dokument Administracyjny (SAD²⁰), a nie dokumenty Tax Free;
- w przypadku, gdy zostanie stwierdzona sprzedaż podróżnym towarów w ilościach wskazujących na przeznaczenie handlowe wywóz takich towarów nie będzie potwierdzany przez organy celne na dokumentach Tax Free.

Jednocześnie zwrócono się do sprzedawców, aby każdorazowo przekazywali powyższe informacje klientom nabywającym u nich towary w ramach systemu Tax Free.

(akta kontroli str. 239-242)

2.8. W okresie objętym kontrolą dwóch pracowników US (tj. kierownik Referatu Kontroli Podatkowej i główny ekspert skarbowy w tym Referacie) uczestniczyło w jednym szkoleniu dotyczącym funkcjonowania procedury Tax Free. Było

¹⁹ Pismo MF z 28 lutego 2017 r. nr PT2.8143.14.2017.BDDF.71 oraz pismo Dyrektora IAS nr 0601-IOV-1.070.1.2017.2 z 8 marca 2017 r., które wpłynęły do US w dniu 9 marca 2017 r.

²⁰ Ang. Single Administrative Document (SAD).

to szkolenie e-learningowe pt. „Rejestr dokumentów zwrot VAT dla podróżnych”, zorganizowane w systemie informatycznym Atena 2 przez MF w dniu 18 września 2019 r., tj. w trakcie prowadzenia czynności kontrolnych NIK.

MF w piśmie nr DC12.0723.15.2018 z dnia 26 stycznia 2018 r. skierowanym do dyrektorów IAS wskazywało, że „przedmiotowe szkolenie e-learningowe powinno być zrealizowane przed rozpoczęciem pracy w systemie „Zwrot VAT dla podróżnych”, co pozwoli nowym użytkownikom zapoznać się z podstawowymi zasadami jego funkcjonowania”.

Naczelnik US w latach 2017-2019 (do 31 października) nie zgłaszał do IAS zapotrzebowania na szkolenia pracowników Urzędu dotyczące procedury Tax Free.
(akta kontroli str. 226-238, 243-244)

Naczelnik US wyjaśnił, że „w latach 2017-2019 (do dnia zakończenia czynności kontrolnych) nie zgłaszał zapotrzebowania do IAS na szkolenia pracowników w zakresie procedury Tax Free, z uwagi na to, że unormowania prawne w tym zakresie są powszechnie znane i obowiązują już od kilkunastu lat (ostatnia zmiana została wprowadzona w 2013 r.)”. Poinformował, że „obecnie pracownicy dokonują aktualizacji wiedzy w tym zakresie na podstawie orzeczeń sądów administracyjnych wydawanych w sprawach prawidłowości stosowania stawki 0% w procedurze Tax Free, a także interpretacji podatkowych wydawanych przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej i orzeczeń Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości. Wydane wyroki sądowe i wskazana w nich interpretacja przepisów jest dla nich wykładnią do podejmowania bieżących działań w ramach prowadzonych czynności służbowych”.

(akta kontroli str. 164-172)

3. W latach 2017-2019 (I półrocze) czynnościom sprawdzającym poddano 88 podatników podatku od towarów i usług będących sprzedawcami Tax Free, z tego:

- w 2017 r. – 46, tj. 29,1% wszystkich podmiotów uczestniczących w systemie Tax Free i podlegających takim czynnościom (158),
- w 2018 r. – 21, tj. 13,2% wszystkich podmiotów uczestniczących w tym systemie i podlegających takim czynnościom (159),
- w I półroczu 2019 r. – 21, tj. 13,3% wszystkich podmiotów uczestniczących w tym systemie i podlegającym takim czynnościom (158).

W ośmiu przypadkach czynności sprawdzające zostały przeprowadzone w zakresie prawidłowości zastosowania przez podatników stawki podatku od towarów i usług 0% od sprzedaży towarów w procedurze Tax Free. Czynności te zostały przeprowadzone w 2017 r. wobec ośmiu sprzedawców Tax Free. We wszystkich przypadkach US dokonał wrywkowego sprawdzenia wybranych losowo pozycji zawartych w rejestrze Tax Free prowadzonym przez sprzedawcę z rejestrem „Zwrot VAT dla podróżnych” prowadzonym przez Służbę Celno-Skarbową. W wyniku przeprowadzonych czynności sprawdzających US nie stwierdził nieprawidłowości. W pozostałych 80 przypadkach przeprowadzone czynności sprawdzające nie dotyczyły procedury Tax Free, lecz weryfikacji przez Urząd wykazanych przez podatników nabyć środków trwałych lub wewnątrzspółnotowych nabyć/dostaw towarów.

Spośród 20 podatników, którzy w 2017 r. zadeklarowali sprzedaż towarów w procedurze Tax Free w najwyższych kwotach czynności sprawdzające w zakresie prawidłowości zastosowania przez nich stawki podatku od towarów i usług 0% od sprzedaży towarów w tej procedurze zostały przeprowadzone wobec pięciu podatników, natomiast w 2018 r. i w I półroczu 2019 r. Urząd nie dokonywał takich czynności wobec takich podatników.

(akta kontroli str. 245, 417-424)

W latach 2017-2019 (I półrocze) kontroli podatkowej poddano 19 podatników będących sprzedawcami Tax Free (w tym trzech dwukrotnie), z tego:

- w 2017 r. – dziewięciu podatników, tj. 5,7% wszystkich uczestniczących w systemie Tax Free i podlegających takiej kontroli (158),
- w 2018 r. – sześciu podatników, tj. 3,8% wszystkich uczestniczących w tym systemie i podlegających takiej kontroli (159),
- w I półroczu 2019 r. – czterech podatników, tj. 2,5% wszystkich uczestniczących w systemie Tax Free i podlegających takiej kontroli (158).

W przypadku 15 podatników kontrole (w tym u trzech dwukrotnie) zostały przeprowadzone również w zakresie prawidłowości zastosowania przez podatnika stawki podatku od towarów i usług 0% od sprzedaży towarów w procedurze Tax Free. Kontrole te zostały przeprowadzone w: 2017 r. (siedem kontroli u sześciu podatników), w 2018 r. (sześć u pięciu podatników) i w I półroczu 2019 r. (pięć u czterech podatników). Ustalone w ich wyniku uszczuplenia podatkowe wynosiły ogółem 1 357,9 tys. zł, z tego 864 tys. zł (63,63%) stanowiły uszczuplenia z tytułu Tax Free. W przypadku pozostałych czterech podatników przeprowadzone przez US kontrole podatkowe nie dotyczyły tej procedury/kategorii sprzedaży.

W ośmiu spośród 10 zbadanych kontroli przeprowadzonych przez US w latach 2017-2019 (I półrocze) u sprzedawców Tax Free wykorzystywano dane zawarte w systemie informatycznym „Zwrot VAT dla podróżnych” dokonując weryfikacyjnego sprawdzenia wybranych losowo pozycji zawartych w rejestrze Tax Free prowadzonym przez sprzedawcę z rejestrem „Zwrot VAT dla podróżnych” prowadzonym przez Służbę Celno-Skarbową. W pozostałych dwóch kontrolach nie udokumentowano w protokole kontroli ani w aktach sprawy, że US wykorzystywał dane zawarte w tym systemie.

Spośród 20 podatników, którzy w 2017 r., 2018 r. i w I półroczu 2019 r. wykazali w deklaracjach VAT sprzedaż towarów w procedurze Tax Free w najwyższych kwotach kontrole podatkowe w zakresie prawidłowości zastosowania przez nich stawki podatku od towarów i usług 0% od sprzedaży towarów w tej procedurze przeprowadzono u ogółem sześciu podatników, tj. u trzech w 2017 roku i u trzech w 2018 roku. W I półroczu 2019 r. Urząd nie przeprowadzał natomiast takich kontroli u podatników będących sprzedawcami Tax Free.

(akta kontroli str. 245, 417-424, 435-449, 701-708, 832-833)

Naczelnik US odnosząc się do liczby przeprowadzonych czynności sprawdzających i liczby kontroli stwierdził, że „weryfikacja zwrotów podatku od towarów i usług jest jednym z bardzo wielu zadań realizowanych przez Urząd. Są to tysiące czynności niezbędne do wykonania w każdym miesiącu przez pracowników w zakresie wszystkich podatków obsługiwanych przez US”. Naczelnik poinformował, że kilkakrotnie występował do Dyrektora IAS o wzmocnienie etatowe Urzędu, jednak zamiast wzmocnienia kadrowego nastąpiło zmniejszenie zatrudnienia na skutek odejść pracowników do innych jednostek KAS. Dodał, że „w zakresie sprzedaży towarów w systemie Tax Free brak jest szczególnych wytycznych dotyczących przeprowadzania czynności sprawdzających u podatników dokonujących sprzedaży w tym systemie, w szczególności w zakresie prawidłowości zastosowania stawki 0%. Dokonując weryfikacji zasadności zwrotu podatku kierowano się m.in. wytycznymi do organizacji prac urzędów skarbowych. W związku z tym szczególny nacisk kładziono na realizację czynności wynikających wprost z obowiązujących wytycznych i procedur oraz generujących kwoty uszczupień podatkowych”.

(akta kontroli str. 701-708)

Ze wstępnej oceny ryzyka za okres od 1 stycznia 2019 r. do 30 czerwca 2019 r. dokonanej w trakcie kontroli NIK w aplikacji WRO-system wynika, iż spośród 20

podatników, którzy w tym okresie zadeklarowali sprzedaż towarów w procedurze Tax Free w najwyższych kwotach: pięciu podatników to podmioty o wysokim, trzech o podwyższonym, zaś 12 o akceptowalnym poziomie ryzyka. Z kolei wstępna ocena poziomu ryzyka podatkowego kontrahentów tych podatników wskazywała, że struktura dokonywanych zakupów pozostałych od podmiotów o:

- wysokim poziomie ryzyka wynosiła w poszczególnych przypadkach od 0,64% do 41,04%,
- podwyższonym poziomie ryzyka – od 1,15% do 58,72%,
- akceptowalnym poziomie ryzyka – od 40,64% do 92,38%.

(akta kontroli str. 709-831)

3.1. W okresie objętym kontrolą Urząd nie otrzymywał od IAS w Lublinie wytycznych dotyczących zakresu i sposobu prowadzenia czynności sprawdzających i kontroli podatkowych u podatników dokonujących sprzedaży towarów w ramach procedury Tax Free, w tym dotyczących typowania podatników do takich działań. Naczelnik US nie ustalał też własnych procedur w zakresie m.in. prowadzenia czynności sprawdzających i kontroli podatkowych u sprzedawców Tax Free. Czynności sprawdzające i kontrole podatkowe prowadzone były u podatników na podstawie ogólnych procedur/wytycznych dotyczących czynności sprawdzających i kontroli podatkowych²¹.

(akta kontroli str. 246-416)

Naczelnik US wyjaśnił, że „wprowadzone zarządzeniem nr 40 Szefa KAS z dnia 13 grudnia 2018 r. kierunki działania i rozwoju KAS na 2019 r., w tym mierniki takie jak: udział kontroli pozytywnych z ustaleniami podatkowymi powyżej 3 tys. zł w ogólnej liczbie kontroli oraz uzyskanie wskazanej do wykonania kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających, wpływają na podejmowanie działań ukierunkowanych na efektywność ekonomiczną. Mając na uwadze całokształt barier związanych z kwestionowaniem stwierdzonych nieprawidłowości w zakresie Tax Free i brakiem w związku z tym efektów ekonomicznych, czynności służbowe wobec sprzedawców Tax Free były podejmowane przez organ podatkowy tylko i wyłącznie przy dużym prawdopodobieństwie ustalenia ww. dodatkowych zobowiązań podatkowych”.

(akta kontroli str. 170)

3.2. W latach 2017-2019 (I półrocze) US przeprowadził ogółem osiem czynności sprawdzających wobec ośmiu sprzedawców Tax Free w zakresie prawidłowości zastosowania przez nich stawki podatku od towarów i usług 0% od sprzedaży towarów w procedurze Tax Free.

Kontrolą objęto dokumentację wszystkich ośmiu czynności sprawdzających przeprowadzonych przez Urząd i ustalono m.in., że czynności te zostały przeprowadzone w 2017 r. We wszystkich przypadkach:

- podatnicy ci złożyli deklaracje VAT-7 za dany okres, w których wykazali do zwrotu kwoty wynoszące od 4,5 tys. zł do 513,1 tys. zł;

²¹ Były to m.in. następujące procedury i wytyczne Szefa KAS: Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników i płatników, Procedura postępowania w sprawie prowadzenia rejestru podatników od towarów i usług, Procedura postępowania w sprawie analizy ryzyka rejestracji podmiotu, Czynności sprawdzające - zbiór wskazówek dla pracowników KAS, Rekomendacje w sprawie zasad prowadzenia działań przez jednostki organizacyjne KAS w obszarze zapobiegania i zwalczania nieprawidłowości podatkowych i celnych, Wytyczne MF do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług, Polityka zarządzania ryzykiem zewnętrznym w administracji podatkowej, System wyznaczania celów dla administracji podatkowej oraz mierników ich realizacji oraz procedury a także wytyczne Naczelnika US ustalone w 2016 r., w tym m.in.: Procedura P-027 w sprawie planowania i wykonywania kontroli podatkowej i Procedura P-017 w sprawie postępowania w zakresie podatku od towarów i usług oraz nadpłaconych podatków.

- US dokonał analizy zasadności zwrotu podatku w systemie POLTAX podsystemie KONTROLA. Według kryteriów segmentacji ogólnej przyznał w wyniku tej analizy liczbę punktów poszczególnym podatnikom;
- pracownicy US odrębnie sporządzili notatki, w których stwierdzali m.in., że: „zwrot VAT wynika z rozliczenia dostawy w systemie Tax Free”, „dostawa na rzecz podróżnych stanowi od 40% do 88% ogólnych dostaw”; „podmiot spełnia warunki, o których mowa w art. 129 ust. 1 pkt 1 upu”; „wrywkowo sprawdzono rejestr sprzedaży Tax Free z rejestrem „Zwrot VAT dla podróżnych” i nie stwierdzono rozbieżności”; „nie stwierdzono przesłanek do przeprowadzenia kontroli podatkowej określonej w § 5 pkt IV ppkt 6 wytycznych MF w związku z nieprzekroczeniem normy zwrotów”;
- do akt sprawy załączano m.in.: zestawienia danych z deklaracji VAT-7, VAT-7K, VAT-7D oraz wydruki z rejestru sprzedaży Tax Free za dany okres.

Ponadto, w przypadku czynności sprawdzających dokonanych wobec czterech sprzedawców Tax Free Urząd dokonał wrywkowego sprawdzenia niektórych kontrahentów tych podatników w Bazie Podmiotów Szczególnych oraz sprawdził status tych podatników, jako podatników podatku od towarów i usług.

W trakcie dokonywania tych czynności Urząd nie stwierdził nieprawidłowości, w tym uszczupień podatkowych w systemie Tax Free. W kartach potwierdzeń zwrotu stwierdzono m.in., że „przeprowadzone czynności analityczne i sprawdzające potwierdziły zasadność zwrotu podatku. Zwrot podatku wynika z rozliczenia dostawy w systemie Tax Free”. W dokumentacji każdej z ośmiu zbadanych spraw znajdowały się m.in.: zatwierdzone przez Naczelnika US karty potwierdzeń zwrotu.

(akta kontroli str. 245, 417-434)

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że „przesłankami podjęcia czynności sprawdzających wobec tych podatników było zadeklarowanie przez podatnika za dany okres kwoty zwrotu podatku od towarów i usług oraz dokonanie w okresie rozliczeniowym znaczących dostaw towarów w systemie Tax Free. W takiej sytuacji Urząd przeprowadzał wobec podatnika czynności analityczne i sprawdzające, w tym m.in. sprawdzał wrywkowo rejestr sprzedaży Tax Free prowadzony przez podatnika z danymi zawartymi w systemie „Zwrot VAT dla podróżnych”.

(akta kontroli str. 164-172, 701-708)

3.3. W latach 2017-2019 (I półrocze) US przeprowadził ogółem 18 kontroli podatkowych u 15 podatników podatku od towarów i usług, będących sprzedawcami Tax Free w zakresie prawidłowości zastosowania przez nich stawki podatku od towarów i usług 0% od sprzedaży towarów. Kwota uszczuplenia ustalona przez US w wyniku tych kontroli, wynosiła ogółem 1 357,9 tys. zł, z tego 864 tys. zł (63,63%) stanowiły uszczuplenia z tytułu Tax Free.

Na podstawie wybranej losowo próby dokumentacji 10 kontroli podatkowych przeprowadzonych przez US u tych sprzedawców ustalono, że przesłankami do podjęcia przedmiotowych kontroli w obszarze Tax Free było:

- w siedmiu przypadkach wskazanie wewnętrzne, które wynikało: z wątpliwości, co do prawidłowości dokonanego przez podatnika rozliczenia w podatku od towarów i usług za dany miesiąc/okres (np. wystąpił znaczny wzrost sprzedaży Tax Free w danym miesiącu/okresie w porównaniu do okresów wcześniejszych, gwałtowny spadek dochodów np. w latach 2016-2017 czy brak zadeklarowanych WNT²²),
- w trzech przypadkach wskazanie zewnętrzne, z tego w dwóch w związku z wnioskami otrzymanymi z innych urzędów skarbowych o przeprowadzenie kontroli podatkowej w ramach kontroli prowadzonej przez te urzędy, celem

²² WNT – Wewnątrzwspólnotowe Nabycie Towarów.

ustalenia wszystkich nabywców uczestniczących w łańcuchu transakcji, natomiast w jednym - otrzymana anonimowa informacja.

Spośród 10 zbadanych kontroli przeprowadzonych przez US w latach 2017-2019 (I półrocze) u sprzedawców Tax Free, w trzech przypadkach sprawdzono pochodzenie towarów z tzw. „karuzeli podatkowej”, w tym w jednym przypadku kontrola została wszczęta z własnej inicjatywy US, natomiast w pozostałych dwóch w związku z wnioskami otrzymanymi od innych organów podatkowych o wszczęcie kontroli podatkowej.

Naczelnik US wyjaśnił, że „badane w toku tych kontroli transakcje sprzedaży towarów w ramach Tax Free nie wzbudzały wątpliwości (transakcje opiewały na niewielkie kwoty bądź dotyczyły towarów nienależących do grupy towarów wrażliwych) a okoliczności ich zawarcia nie wskazywały na istnienie oszustw podatkowych”. Poinformował, że „nie wszystkie kontrole podatkowe obejmują swoim badaniem i analizą pochodzenie towarów sprzedawanych w ramach Tax Free. Muszą wystąpić przesłanki wskazujące na udział kontrolowanych podatników w oszustwie podatkowym, np. kryteria formalne i transakcyjne określone przez MF w dniu 25 kwietnia 2018 r. w metodyce w zakresie oceny dochowania należytej staranności przez nabywców towarów w transakcjach krajowych”. Dodał, że zbieranie materiału dowodowego w tym zakresie jest bardzo skomplikowane i czasochłonne.

(akta kontroli str. 71-74, 245, 420-422, 435-449, 701-708)

W wyniku przeprowadzonych przez US w latach 2017-2019 (I półrocze) 18 kontroli podatkowych u 15 sprzedawców Tax Free Naczelnik US wydał cztery decyzje, z których:

- jedna (wg stanu na dzień zakończenia czynności kontrolnych) stała się decyzją prawomocną (podatnik nie wniósł od niej odwołania)²³. W przypadku tej decyzji ustalone przez Urząd zobowiązanie w podatku od towarów i usług w obszarze Tax Free wynosiło 163 zł oraz należne odsetki i zostało uiszczone przez podatnika w dniu 6 września 2019 r.;
- jedna została uchylona przez Dyrektora IAS w całości i przekazana Naczelnikowi US do ponownego rozpatrzenia²⁴. W przypadku tej decyzji ustalone przez Urząd zobowiązanie w podatku od towarów i usług w obszarze Tax Free wynosiło 23 tys. zł,
- dwie decyzje (wg stanu na dzień zakończenia czynności kontrolnych) pozostawały w postępowaniu odwoławczym prowadzonym przez Dyrektora IAS²⁵. Zaległości podatkowe wynikające z tych rozstrzygnięć wynosiły łącznie 381,5 tys. zł.

Urząd stwierdził nieprawidłowości w czterech z 10 objętych badaniem kontroli podatkowych. Dotyczyły one:

- zaniżenia dostawy towaru w stawce 23% w związku z otrzymaniem dokumentów Tax Free potwierdzających wywóz towaru poza terytorium UE w terminie późniejszym niż przed upływem 10 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dokonano dostawy i do których zastosowano stawkę 0%, co naruszało art. 129 ust. 2 upu²⁶;

²³ Decyzja Naczelnika US nr 0618-SPV.4103.27.2019 z 30 sierpnia 2019 r. dotycząca podatnika FHU „M” M.P.

²⁴ Decyzja Naczelnika US nr 0618-SPV/4103.7.2018 z 30 lipca 2018 r., która została przez Dyrektora IAS w całości uchylona i przekazana do ponownego rozpatrzenia przez Naczelnika US.

²⁵ Decyzje Naczelnika US nr 0618-SPV.4103.4.2018 z 16 maja 2018 r. oraz nr 0818-SPV.4103.25.2019 z 30 sierpnia 2019 r., w stosunku, do których podatnicy wnieśli odwołania do Dyrektora IAS.

²⁶ Dotyczy kontroli podatkowej nr 0618-SKP.500.6.3272.2019.

- dokonania zwrotu podatku podróznemu, pomimo, że zakupione towary zostały przez niego wywiezione na terytorium Ukrainy po upływie od czterech do sześciu miesięcy od dnia, w którym podróźny dokonał zakupu towaru, co naruszało art. 128 ust. 1 upu²⁷;
- stwierdzenia w dwóch przypadkach²⁸ pochodzenia towarów (odpowiednio: kawa i telefony komórkowe) z łańcucha dostawców, na początku, którego nie odprowadzono należnego podatku od towarów i usług (tzw. oszustwo „karuzelowe”).

W pierwszych dwóch ww. przypadkach podatnicy dokonali wpłat kwot uszczupień podatkowych (0,5 tys. zł) wraz z odsetkami, wynikających odpowiednio z: decyzji Naczelnika US i korekty deklaracji podatkowych uwzględniających ustalenia kontroli. W dwóch kolejnych Naczelnik US wydał decyzje²⁹, z których wynikały uszczuplenia w łącznej kwocie 862,3 tys. zł oraz należne odsetki za zwłokę. Od tych decyzji podatnicy wnieśli odwołania do Dyrektora IAS, przy czym:

- pierwsza z nich została uchylona w całości i przekazana do ponownego rozpatrzenia Naczelnikowi US. Do czasu zakończenia kontroli NIK nie zostało wydane ponowne rozstrzygnięcie. Przesłanką uchYLENIA decyzji wg Dyrektora IAS było naruszenie przepisów art. 122, art. 187 § 1, art. 191, art. 193 § 1, § 6, art. 210 § 1 pkt 6 i § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa³⁰ oraz art. 5 ust. 1, art. 41, art. 99 ust. 12 oraz art. 129 upu. Organ odwoławczy wskazał m.in. na brak logicznego, uporządkowanego i przemyślanego opisu stanu faktycznego oraz rozstrzygnięcia, a także na niedostateczne wykazanie faktu świadomego uczestnictwa podatnika w oszustwie „karuzelowym”.
- w drugim przypadku na dzień zakończenia kontroli NIK postępowanie odwoławcze pozostawało w toku.

3.4. Na wybranej losowo próbie dokumentacji 10 kontroli podatkowych przeprowadzonych przez US u 10 sprzedawców Tax Free ustalono, że w trakcie prowadzonych kontroli sprawdzano (gromadzono dowody), czy sprzedawcy ci:

- prowadzili ewidencję sprzedaży przy zastosowaniu kas rejestrujących (we wszystkich przypadkach kontrolowani sprzedawcy prowadzili taką ewidencję);
- poinformowali Naczelnika US na piśmie, że są sprzedawcami Tax Free oraz poinformowali o miejscu, gdzie podróźny dokonujący u nich zakupu towarów może odebrać podatek (we wszystkich przypadkach kontrolowani sprzedawcy złożyli w US takie informacje);
- osiągnęli obroty z tytułu prowadzonej działalności gospodarczej za poprzedni rok podatkowy powyżej 400 tys. zł (we wszystkich przypadkach kontrolowani sprzedawcy spełnili ten warunek);
- dokonywali zwrotu podatku wyłącznie w odniesieniu do towarów nabytych przez podróźnego u tych sprzedawców (we wszystkich przypadkach kontrolowani sprzedawcy dokonywali zwrotów podatku za towary nabyte u nich przez podróźnych);
- dokonywali zwrotu podatku podróźnym, którzy spełniali warunki w zakresie miejsca stałego zamieszkania poza terytorium UE (we wszystkich przypadkach podróźnymi byli obywatele Ukrainy);
- dokonywali zwrotu podatku podróźnemu sami, czy też zawierali umowy w sprawie zwrotu podatku z podmiotami zewnętrznymi (we wszystkich

²⁷ Dotyczy kontroli podatkowej nr 0618-SKP.411.77.3164.2017.

²⁸ Dotyczy kontroli podatkowych nr 0618-SKP.411.66.3153.2017 i nr 0618-SKP.500.11.3282.2019.

²⁹ Decyzje Naczelnika US: nr 0618-SPV/4103.7.2018 z 30 lipca 2018 r. oraz nr 0818-SPV.4103.25.2019 z 30 sierpnia 2019 r.

³⁰ Dz. U. z 2019 r. poz. 900, ze zm.

- przypadkach kontrolowani sprzedawcy sami dokonywali zwrotów podatku podróznym i nie zawierali umów w tej sprawie z podmiotami zewnętrznymi);
- prowadzili rejestr zwrotów Tax Free (we wszystkich przypadkach kontrolowani sprzedawcy prowadzili takie rejestry);
 - posiadają wiarygodne dokumenty Tax Free, w tym czy dokumenty te zawierały: dane podróznego, opis towaru, jednostkę miary, ilość, cenę jednostkową, wartość netto, stawkę podatku, kwotę podatku, wartość brutto, podpis osoby wystawiającej, podpis podróznego, podpis osoby odbierającej podatek, prawdziwy (wiarygodny) stempel urzędu celno-skarbowego zaopatrzone w numeratorem potwierdzający wywóz towarów poza terytorium UE i podpis celnika, wystawione przez sprzedawcę paragony z kasy rejestrującej (we wszystkich przypadkach kontrolowani sprzedawcy posiadali takie dokumenty, a wywóz towarów poza terytorium UE został potwierdzony przez funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej);
 - w złożonych do US deklaracjach VAT-7 za okres objęty kontrolą wykazali kwotę do zwrotu wynikającą z dokumentów Tax Free (US nie stwierdził nieprawidłowości w tym zakresie);
 - otrzymali dokumenty potwierdzające wywóz towaru poza terytorium UE w terminie, nie później niż przed upływem 10 miesięcy, licząc od końca miesiąca, w którym dokonano dostawy (w jednym przypadku US stwierdził nieprawidłowości w tym zakresie);
 - dokonywali zwrotu podatku podróznym, którzy wywieźli zakupiony towar poza terytorium UE nie później niż w ostatnim dniu trzeciego miesiąca następującego po miesiącu, w którym dokonali zakupu (w jednym przypadku US stwierdził nieprawidłowości w tym zakresie).

W protokołach z tych kontroli (10) nie odnoszono się natomiast czy:

- sprzedawcy Tax Free zapewnili podróznym pisemną informację o zasadach zwrotu podatku w czterech językach;
- punkt sprzedaży został oznaczony znakiem informującym podróznym o możliwości zakupu w tych punktach towarów, od których przysługuje zwrot podatku;
- w dokumentach Tax Free została zawyżona wartość towarów, wywożonych poza terytorium UE, w stosunku do cen rynkowych;
- podróznym wskazany w dokumencie Tax Free przebywał w Polsce w momencie zakupu towaru, wywozu towaru z obszaru celnego UE i odbioru zwrotu podatku od sprzedawcy, za wyjątkiem jednego przypadku, w którym Urząd dwukrotnie (tj. w dniach 3 lutego i 2 marca 2017 r.) występował do Dyrektora Zarządu Granicznego Komendy Głównej Straży Granicznej z wnioskiem o sprawdzenie przekroczeń granicy przez obywatela Ukrainy w momencie zakupu i wywozu towaru na Ukrainę oraz w momencie odbioru zwrotu podatku³¹;
- okoliczności i częstotliwość sprzedaży towaru określonym podróznym noszą znamiona wykorzystywania procedury Tax Free do wywozu towarów poza terytorium UE w celach handlowych, za wyjątkiem dwóch przypadków, tj. w trakcie kontroli³² dotyczących podatników dokonujących obrotu kawą i telefonami komórkowymi.

(akta kontroli str. 423-449)

3.5. W badanym okresie w US nie były prowadzone kontrole zewnętrzne dotyczące prawidłowości realizacji zadań w zakresie czynności sprawdzających/kontroli podatkowych podmiotów uczestniczących w systemie Tax Free. Przeprowadzona

³¹ Dotyczy kontroli podatkowej nr 0618-SKP.411.66.3153.2017.

³² Dotyczy kontroli podatkowych nr 0618-SKP.500.11.3282.2019 i nr 0618.SKP.500.19.3202.2017.

w tym okresie w Urzędzie (tj. w dniach od 26 czerwca do 31 sierpnia 2017 r.) kontrola przez IAS dotyczyła realizacji zadań z zakresu czynności sprawdzających i analitycznych w obszarze ujawniania obowiązku podatkowego oraz prowadzenia postępowań w stosunku do podatników likwidujących działalność gospodarczą³³.
(akta kontroli str. 698)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

IV. Wnioski

W związku z niestwierdzeniem nieprawidłowości Najwyższa Izba Kontroli odstępuje od formułowania wniosków pokontrolnych.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

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. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Lublin, 31 stycznia 2020 r.

Kontroler

Edward Szempruch

Główny specjalista kontroli państwowej

Dyrektor

Delegatury Najwyższej Izby Kontroli
w Lublinie

Edward Lis

.....
podpis

.....
podpis

³³ Wystąpienie pokontrolne Dyrektora IAS nr UNP:0601-17-087282, 0601-IWW.0921.17.2017.11 z 10 listopada 2017 r.