



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
Delegatura we Wrocławiu

LWR-4101-26-01/2013  
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  
Delegatura we Wrocławiu

Kontrolerzy

1. Marek Skrzypecki, doradca ekonomiczny, upoważnienie do kontroli – art. 30 ust. 2 w związku z art. 66a pkt 4 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli<sup>1</sup> – legitymacja służbowa nr 1529.
2. Kamila Grablewska, starszy inspektor k.p., upoważnienie do kontroli nr 87081 z dnia 15 listopada 2013 r.
3. Grzegorz Fikus, młodszy inspektor k.p., upoważnienie do kontroli nr 87073 z dnia 13 listopada 2013 r.

(dowód: akta kontroli str. 1-4 – upoważnienia)

Jednostka  
kontrolowana

Dolnośląski Urząd Skarbowy we Wrocławiu, ul. Żmigrodzka 141, 51-130 Wrocław (dalej: „DUS” lub „Urząd”).

Kierownik jednostki  
kontrolowanej

Marianna Wojtowicz, Naczelnik Dolnośląskiego Urzędu Skarbowego we Wrocławiu.

(dowód: akta kontroli str. 5 – akt powołania)

## II. Ocena kontrolowanej działalności

### Ocena ogólna

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości<sup>2</sup> działania Dolnośląskiego Urzędu Skarbowego we Wrocławiu podejmowane w celu zwalczania oszustw w podatku od towarów i usług w okresie od 1 stycznia 2012 r. do 30 czerwca 2013 r.

Uzasadnienie  
oceny ogólnej

Pozytywną ocenę uzasadnia: **[1]** rzetelne weryfikowanie danych rejestracyjnych podatników ewidencjonowanych w systemach Urzędu oraz podejmowanie działań w celu wytypowania do kontroli podmiotów o zwiększonym ryzyku nieprawidłowości; **[2]** rzetelne, kompletne i prawidłowe przekazywanie danych o podatnikach administracjom podatkowym za pośrednictwem systemu VIES; **[3]** właściwe i rzetelne typowanie podmiotów do kontroli z uwzględnieniem wszystkich wskazań wynikających z analiz danych zaewidencjonowanych w systemach komputerowych Urzędu oraz wniosków komórek Urzędu i podmiotów zewnętrznych; **[4]** prawidłowe ujmowanie w planach kontroli podmiotów wytypowanych w wyniku przeprowadzonych analiz oraz rzetelne monitorowanie realizacji planów kontroli; **[5]** rzetelne prowadzenie postępowań podatkowych zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa<sup>3</sup>.

Stwierdzone nieprawidłowości polegały na: **[1]** nie opracowaniu szczegółowych procedur w zakresie wykreślenia podatników z rejestrów VAT i VAT-UE oraz szczegółowych procedur dla realizacji zadań w zakresie zwrotów podatku VAT, w tym dotyczących realizacji § 5 pkt IV ust. 12 Wytocznych Ministra Finansów do

<sup>1</sup> Dz. U. z 2012 r., poz. 82 ze zm.

<sup>2</sup> Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna.

<sup>3</sup> Dz. U. z 2012 r., poz. 749 ze zm.

organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług (dalej: „Wytyczne MF”); [2] nieterminowym sporządzaniu wykazu podmiotów, które nie złożyły deklaracji podatkowej, pomimo obowiązku jej złożenia za I kwartał 2013 r.; [3] niebezzwłocznym podejmowaniu czynności zmierzających do zweryfikowania i wykreślenia podatników z rejestru podatników VAT czynnych, którzy zaprzestali składania deklaracji podatkowych; [4] nieterminowym udzielaniu odpowiedzi na wnioski składane przez podatników w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Unii Europejskiej Nr 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej (dalej: „Rozporządzenie Rady Nr 904/2010”).

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

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

Opis stanu  
faktycznego

Na 30 czerwca 2013 r. w DUS zarejestrowanych było 4.273 podatników VAT, z których 3.577 było podatnikami VAT-UE. W okresie od 1 stycznia 2012 r. do 30 czerwca 2013 r. od zarejestrowano 154 nowych podatników VAT, a 125 podatników zostało przeniesionych z innych urzędów. W badanym okresie procedury weryfikacji nowych podatników były określone w postaci Zarządzeń Naczelnika Urzędu Skarbowego<sup>4</sup>. Podejmowane dla weryfikacji danych wynikających z dokumentów rejestracyjnych podatników VAT czynności w DUS wynikały również z wypracowanych praktyk. Badanie dokumentów rejestracyjnych 20 podmiotów<sup>5</sup> wykazało, że Urząd prawidłowo weryfikował dane rejestracyjne oraz podejmował działania w celu wytypowania do kontroli podmiotów o zwiększonym ryzyku nieprawidłowości. Weryfikacja danych odbywała się przy rejestracji podatników w Urzędzie, a także przy składaniu przez podatników jakichkolwiek dokumentów np. zgłoszeń aktualizacyjnych, pełnomocnictw. W każdym przypadku wykonywano wstępne czynności sprawdzające mające na celu sprawdzenie autentyczności danych wykazanych przez podatnika, co odbywało się zgodnie z zarządzeniem Naczelnika DUS nr NU/0021-7/12-Z z 23 marca 2012 r., w szczególności dokonywano sprawdzenia pod względem merytorycznym i formalnym zgłoszenia, sprawdzenia osoby reprezentującej podatnika, sprawdzenia pełnomocnictwa. Zgłoszenia rejestracyjne NIP weryfikowano z danymi KRS<sup>6</sup> oraz CRP KEP<sup>7</sup>. Przy wszystkich zbadanych zgłoszeniach, Urząd sprawdzał również czy wobec wskazanych do reprezentacji członków zarządu nie orzeczono zakazu prowadzenia działalności, czy też występowania jako reprezentant spółki na podstawie danych odnotowanych w systemie POLTAX. W przypadku 12 podatników, którzy zgłosili w DUS numer rachunku bankowego do zwrotu podatku, dokonano weryfikacji tego rachunku.

<sup>4</sup> Zarządzenie nr 0021/Z/36/2007 Naczelnika DUS z 01.10.2007 r. w sprawie obiegu dokumentów w Referacie ds. Ewidencji i Identyfikacji Podatników i Płatników (EI) w Dolnośląskim Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu; Zarządzenie Naczelnika DUS nr NU/0021-28/10-Z z 10 stycznia 2011 r. w sprawie: 1. weryfikacji i analizy zgłoszeń rejestracyjnych, identyfikacyjnych i aktualizacyjnych, 2. współpracy komórek organizacyjnych Urzędu oraz typowania podmiotów do kontroli podatkowej w zakresie ewidencji i identyfikacji podatników i płatników; Zarządzenie nr NU/0021-7/12-Z Naczelnika DUS z 23 marca 2012 roku w sprawie: 1. weryfikacji i analizy zgłoszeń rejestracyjnych, identyfikacyjnych i aktualizacyjnych oraz ich obiegu w Dolnośląskim Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu; 2. współpracy komórek organizacyjnych Urzędu

<sup>5</sup> Zarejestrowanych w IV kw. 2012 r. i I kw. 2013 r.

<sup>6</sup> Krajowy Rejestr Sądowy.

<sup>7</sup> Centralny Rejestr Podmiotów Krajowa Ewidencja Podatników.

We wszystkich zbadanych przypadkach informację o nowym podmiocie zarejestrowanym w DUS przekazano do analizy, pod kątem weryfikacji adresu, rodzaju działalności o zwiększonym ryzyku bądź prowadzenia działalności w sposób niestandardowy, przekazywano do Samodzielnego Referatu Analizy i Planowania (dalej: „Referat AP”). Prowadzono także monitoring i analizę co do rzetelności wykazywanych rozliczeń. Czynności sprawdzające przeprowadzono wobec 20 podatników, a 3 podatników objęto kontrolą. Wśród zbadanych spraw, 11 podatników dokonało także zgłoszenia w celu rejestracji do VIES<sup>8</sup>. W każdym przypadku pracownicy dokonujący rejestracji na podstawie posiadanych danych przeprowadzali tzw. ocenę ryzyka, wprowadzaną do systemu VIES. Zgodnie z „procedurami oceny ryzyka” opracowanymi przez Ministerstwo Finansów, ocenę ryzyka dokonywano w momencie rejestracji podatnika dla potrzeb transakcji wewnątrzspółnotowych<sup>9</sup>.

(dowód: akta kontroli str. 18-26 – wyjaśnienia wraz z zestawieniami Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej z dnia 18.11.2013 r.; str. 368-371 – wyjaśnienia Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej z 29.11.2013 r.; str. 372-398 – Zarządzenia Naczelnika DUS; str. 399-411 – Zestawienie dotyczące czynności podjętych wobec podatników nowozarejestrowanych; str. 412 – Zestawienie dot. analizy dokonanej przez Referat AP w zakresie nowozarejestrowanych podatników; str. 413-420 – wytyczne MF i IS we Wrocławiu dot. „oceny ryzyka” VIES; str. 421-442 – wydruki z VIES – dane rejestracyjne, ocena ryzyka)

Ustalone  
nieprawidłowości

W działalności Urzędu w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność DUS w zakresie dotyczącym weryfikowania danych wynikających z dokumentów rejestracyjnych podatników VAT.

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

Opis stanu  
faktycznego

W okresie od 1 stycznia 2012 r. do 30 czerwca 2013 r. wykreślono ogółem 595 podatników, w tym z rejestru podatników VAT na podstawie art. 96 ust. 9 ustawy o VAT wykreślono 293 podatników oraz na podstawie art. 97 ust. 15 ustawy o VAT 168 podatników z rejestru podatników VAT UE. W DUS zasady regulujące kwestie weryfikacji podmiotów do wykreślenia z urzędu zostały częściowo określone Zarządzeniami Naczelnika DUS<sup>10</sup> (w zakresie monitoringu podmiotów). Jednakże tryb postępowania w tym zakresie opierał się na stosowanych w Urzędzie praktykach, które nie zostały określone w postaci zarządzenia. W celu monitoringu podmiotów, które należy wykreślić z rejestru VAT-czynny w Urzędzie sporządzane były za okresy kwartalne wykazy podmiotów, które nie złożyły deklaracji podatkowej

<sup>8</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 wewnątrzspółnotowego.

<sup>9</sup> 3 spośród 11 podatników zidentyfikowanych zostało jako podatnicy podwyższonego ryzyka.

<sup>10</sup> Zarządzenie nr NU/0021-52/11-Z Naczelnika DUS z 6 grudnia 2011 r. w sprawie: 1. weryfikacji i analizy rozliczeń podatkowych oraz dokumentowania tych czynności, 2. procedury dokonywania zwrotów podatków i nadpłat, potrąceń komorniczych oraz przekazywania udziałów do jednostek samorządu terytorialnego, 3. typowania podmiotów do kontroli podatkowej; Zarządzenie nr 0021-4/12-Z Naczelnika DUS z 30 marca 2012 r. w sprawie: 1. weryfikacji i analizy rozliczeń podatkowych oraz dokumentowania tych czynności, 2. procedury dokonywania zwrotów podatków i nadpłat, oraz przekazywania udziałów do jednostek samorządu terytorialnego.; Zarządzenie nr NU/0021-30/12-Z Naczelnika DUS z 28 grudnia 2012 r. w sprawie: 1. weryfikacji i analizy rozliczeń podatkowych oraz dokumentowania tych czynności; 2. zatwierdzania i księgowania deklaracji oraz uzgadniania rejestrów przypisów/odpisów; 3. procedury dokonywania zwrotów podatków i nadpłat, 4. typowania podmiotów do kontroli podatkowej.

dla VAT, mimo obowiązku jej złożenia i otwartego obowiązku podatkowego. Wykazy te sporządzane były elektronicznie (przechowywane na dyskach zewnętrznych) i nie były utrwalane w wersji papierowej. W ramach postępowania wyjaśniającego, należało zweryfikować przyczyny braku złożenia deklaracji, a w przypadku ustalenia faktycznego braku wpływu lub braku prawidłowo sporządzonej deklaracji, Urząd winien był sporządzić stosowne wezwania. Wezwania kierowane miały być na adresy siedziby, a także do miejsca prowadzenia działalności i prowadzenia rachunkowości. W dalszej kolejności, w przypadku nie złożenia deklaracji lub wyjaśnień, wezwania kierowane miały być do osób posiadających pełnomocnictwo do reprezentowania podatnika lub podpisywania w jego imieniu deklaracji. Pracownicy Urzędu w trakcie czynności poprzedzających wykreślenie podatnika winni byli omówić sprawy z przełożonymi oraz korzystać z informacji jakie posiadają o podatniku komórki organizacyjne Urzędu. W zależności od okoliczności danej sprawy przewidziano także skierowanie wniosku do Referatu AP o sprawdzenie adresu podatnika przez pracownika urzędu lub w postaci pisma kierowanego do właściwej jednostki Policji z prośbą o weryfikację. W przypadku podatników VAT UE generowane były w systemie POLTAX raporty: w 2012 r. „Raport o aktywnościach VIES wytypowanych do zamknięcia”, a w I półroczu 2013 r. „Raport o podatnikach aktywnych w VIES bez ważnej deklaracji od 6 miesięcy” (w 2013 r. nastąpiła zmiana nazwy raportu w systemie POLTAX). Po zebraniu materiału uzasadniającego wykreślenie podmiotu z rejestru podatników wnioski o wykreślenie wraz z opisem sprawy i uzasadnieniem przekazywane były do realizacji do Referatu Identyfikacji i Rejestracji Podatkowej oraz Przetwarzania Danych (dalej: „OB-23”).

Spośród objętych kontrolą spraw dotyczących 20 podmiotów, które zaprzestały składania deklaracji VAT, wykreślono z rejestrów VAT-czynny 6 podmiotów (w tym 1 w trakcie trwania kontroli NIK). Pozostałe 14 podmiotów nie było wykreślonych w czasie trwania kontroli z uwagi na prowadzone czynności wyjaśniające. Urząd podejmował działania, w celu wyjaśnienia przyczyn ich nie składania. W szczególności kierowano wezwania do złożenia deklaracji, a także analizowano informacje komórek organizacyjnych Urzędu o możliwości skontaktowania się z podatnikiem, występowano do jednostek policji o weryfikację adresów podatników. Ponadto 13 z 20 objętych kontrolą spraw dotyczyło podatników zarejestrowanych w badanym okresie dla potrzeb transakcji wewnątrzspółnotowych. Niezależnie od podejmowania powyższych czynności we wszystkich przypadkach wykreślenia z rejestrów VAT-UE dokonano niezwłocznie po upływie okresu wskazanego w art. 97 ust. 15 ustawy o VAT, o czym powiadamiano podatnika. Zbiorcze półroczne raporty dotyczące wykreśleń podatników z rejestru podatników zarejestrowanych do transakcji wewnątrzspółnotowych terminowo przekazywano do Izby Skarbowej we Wrocławiu.

(dowód: akta kontroli str. 18-26 – wyjaśnienia wraz z zestawieniami Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej z dnia 18.11.2013 r.; str. 43 – sprostowanie do wyjaśnień Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej z dnia 25.11.2013 r.; str. 150 – Zestawienie: Dane o liczbie zarejestrowanych podatników VAT, VAT-UE oraz liczbie podatników wykreślonych z rejestru; str. 151-153 – wyjaśnienia Kierownik Referatu Handlu Wewnątrzspółnotowego wraz załącznikiem, wyjaśnieniami pracownika Referatu; str. 170-173 – Zestawienie dot. analizy dokumentacji postępowania w sprawie wykreślenia podatników. Podatnicy wykreśleni na podstawie art. 96 ust. 9 ustawy o VAT w I półroczu 2013 r.; str. 174-187 – Zestawienie analizy dokumentacji postępowania w sprawie podmiotów, które zaprzestały składania deklaracji od co najmniej 12 miesięcy oraz podmiotów, które najdłużej pomimo wymogów nie składają deklaracji; str. 190-197 – zbiorcze półroczne raporty dotyczące wykreśleń podatników VAT-UE)

Ustalone  
nieprawidłowości

W działalności DUS w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

**[1]** W DUS nie opracowano szczegółowych procedur w zakresie wykreślenia podatników z rejestrów VAT i VAT-UE. Zasady regulujące kwestie weryfikacji podmiotów do wykreślenia z urzędu zostały częściowo określone Zarządzeniami Naczelnika DUS<sup>11</sup> (w zakresie monitoringu podmiotów). Jednakże tryb postępowania w tym zakresie opierał się na stosowanych w Urzędzie praktykach, które nie zostały sformalizowane w postaci zarządzenia, pomimo że zgodnie z Wytycznymi Ministra Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z marca 2011 r. Naczelniccy urzędów skarbowych, w zarządzeniach wewnętrznych określają szczegółowe procedury dla realizacji zadań wynikających z Wytycznych oraz wskazują komórki organizacyjne i osoby odpowiedzialne na ich wykonanie (§ 1 ust. 2). Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że realizując zalecenia Ministerstwa, przy uwzględnieniu wewnętrznych rozwiązań organizacyjnych, sporządzono zarządzenie NU/0021-44/11-Z z 30 sierpnia 2011 r. w sprawie weryfikacji i analizy rozliczeń podatkowych oraz dokumentowania tych należności, procedury dokonywania zwrotów podatków i nadpłat, potrąceń komorniczych oraz przekazywania udziałów do jednostek samorządu terytorialnego, typowania podmiotów do kontroli podatkowej (oraz zarządzenia następujące po nim, ostatnie w lipcu 2013 r.). Jak wyjaśniła Naczelnik DUS zarządzenia te powstały zgodnie z przyjętą procedurą sporządzania dokumentów wewnętrznych w Urzędzie, tj. został opracowany przez kierownika komórki organizacyjnej projekt, który przekazano do zaopiniowania bądź wniesienie uwag przez pracowników realizujących zadania. W związku z brakiem propozycji i uwag, przyjmując że zaakceptowany dokument uwzględnia wszelkie zalecenia, zarządzenia zostały podpisane i wdrożone. Ponadto Naczelnik wyjaśniła, że ponieważ przepisy art. 97 ust. 15 ustawy o VAT wskazują wystarczające przesłanki do wykreślenia podmiotu z rejestru VAT-UE przyjęła, iż nie ma potrzeby dodatkowego regulowania tej procedury, a w przypadku wykreślenia podmiotów VAT czynnych w § 3 ust. 2 zarządzenia NU/0021-30/12 z 28 grudnia 2012 r. wskazano podstawowe czynności i określono obowiązki komórek organizacyjnych w zakresie braku deklaracji.

(dowód: akta kontroli str. 18-26 – wyjaśnienia wraz z zestawieniami Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej z dnia 18.11.2013 r.; str. 27-42 – Wytyczne Ministra Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z marca 2011 r.; str. 311-360 – Zarządzenia Naczelnika DUS; str. 131-133 – wyjaśnienia Naczelnik Urzędu z dnia 11.12.2013 r.).

**[2]** Z opóźnieniem sporządzono wykaz podmiotów, które nie złożyły deklaracji podatkowej pomimo obowiązku jej złożenia i otwartego obowiązku podatkowego za I kwartał 2013 r. Wykaz ten został sporządzony 6 czerwca 2013 r., pomimo iż zgodnie z § 3 ust. 2 zarządzenia nr NU/0021-30/12-Z Naczelnika DUS z 28 grudnia 2012 r. powinien być sporządzony do końca maja 2013 r. Naczelnik Urzędu wyjaśniła, że przyczyną zaistniałej sytuacji była przedłużająca się nieobecność Kierownika Samodzielnego Referatu Informatyki (dalej: „IF”), co spowodowało duże obciążenie pracą pozostałych pracowników referatu.

(dowód: akta kontroli str. 18-26 – wyjaśnienia wraz z zestawieniami Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej z dnia 18.11.2013 r.; str. 43 – sprostowanie do wyjaśnień Kierownika Działu Obsługi

---

<sup>11</sup> Zarządzenie nr NU/0021-52/11-Z Naczelnika DUS z 6 grudnia 2011 r. w sprawie: 1. weryfikacji i analizy rozliczeń podatkowych oraz dokumentowania tych czynności, 2. procedury dokonywania zwrotów podatków i nadpłat, potrąceń komorniczych oraz przekazywania udziałów do jednostek samorządu terytorialnego, 3. typowania podmiotów do kontroli podatkowej. Zarządzenie nr 0021-4/12-Z Naczelnika DUS z 30 marca 2012 r. w sprawie: 1. weryfikacji i analizy rozliczeń podatkowych oraz dokumentowania tych czynności, 2. procedury dokonywania zwrotów podatków i nadpłat, oraz przekazywania udziałów do jednostek samorządu terytorialnego. Zarządzenie nr NU/0021-30/12-Z Naczelnika DUS z 28 grudnia 2012 r. w sprawie: 1. weryfikacji i analizy rozliczeń podatkowych oraz dokumentowania tych czynności, 2. zatwierdzania i księgowania deklaracji oraz uzgadniania rejestrów przypisów/odpisów, 3. procedury dokonywania zwrotów podatków i nadpłat, 4. typowania podmiotów do kontroli podatkowej.

**[3]** Niepodejmowano w sposób niezwłoczny czynności zmierzających do zweryfikowania i wykreślenia podatników z rejestru podatników VAT czynnych, którzy zaprzestali składania deklaracji podatkowych, pomimo iż zgodnie z Wytycznymi Ministra Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z marca 2011 r., Urząd Skarbowy winien prowadzić stałą kontrolę ciągłości i terminowości składanych deklaracji i wyjaśniać przyczyny braku deklaracji (§ 3 ust. 4). Zgodnie z § 16 regulaminu organizacyjnego DUS osoby kierujące komórkami organizacyjnymi są odpowiedzialne z prawidłowe, terminowe i sprawne realizowanie zadań przez podległe im komórki oraz za racjonalną i efektywną organizację pracy na podległych stanowiskach pracy. Pośród 20 zbadanych spraw stwierdzono uchybienia w niezwłocznej weryfikacji w przypadku 13 spraw. I tak:

a) W przypadku podatnika V. (1)<sup>12</sup>, który zaprzestał składania deklaracji od czerwca 2012 r., w dniu 28 lutego 2013 r. dokonano czynności sprawdzających polegających na rozmowie telefonicznej z pracownikiem firmy zajmującej się obsługą księgową i prawną podatnika, w wyniku której ustalono, że zarząd spółki przebywa za granicą. Ponowne wezwanie do złożenia deklaracji wysłano 15 października 2013 r., tj. po 228 dniach. P.o. Kierownika Pierwszego Referatu Obsługi Bieżącej oraz Czynności Sprawdzających (dalej: „OB-14-I”) wyjaśnił, że przyczyną zaistniałej sytuacji było utrzymywanie kontaktu telefonicznego z biurem rachunkowym, a ponowienie wezwania do złożenia deklaracji wynikało z powzięcia informacji, iż zarząd spółki nie wyraził zgody na złożenie deklaracji przez biuro w jej imieniu.

b) W przypadku podatnika B. (2), który zaprzestał składania deklaracji od listopada 2011 r. wezwanie do złożenia deklaracji sporządzono 3 lipca 2012 r., tj. po 133 dniach od przygotowania zestawienia za okres kwartalny podmiotów. P.o. Kierownika OB-14-I wyjaśnił, że przyczyną zaistniałej sytuacji było nakładanie się terminów składania różnych deklaracji podatkowych do Urzędu oraz obciążenie pracowników pracujących na Sali Obsługi Podatników, do których należały obowiązki monitorowania składania deklaracji. Ponadto w przypadku ww. podatnika w dniu 25 września 2012 r. oraz ponownie 17 kwietnia 2013 r. wnioskowano do Referatu AP o sprawdzenie adresu siedziby i adresów prowadzenia działalności gospodarczej. Odpowiedź na wniosek została przekazana do Referatu Obsługi Bieżącej oraz Czynności Sprawdzających (OB-14) dopiero 28 listopada 2013 r. (w trakcie trwania kontroli NIK), tj. odpowiednio 429 i 225 dni od złożenia wniosków. Kierownik Referatu AP wyjaśniła, że wnioski o sprawdzenie adresu nie są priorytetowe, o ile nie dotyczą podatników działających w obszarach ryzyka. Ze względu na efektywność działania urzędu prośby dot. sprawdzenia adresu kierowane są m.in. na policję, co pozwala na uzyskanie rezultatu mniejszym kosztem, ale jednak w dłuższym czasie. Ponadto stwierdziła, iż pracownik Referatu monitorował sprawę, przekazując na bieżąco informacje o uzyskanych zapewnieniach o realizacji wniosku, więc nie polecała pisania kolejnego pisma do policji.

c) W przypadku podatnika W. (3), który zaprzestał składania deklaracji od IV kwartału 2010 r. wezwania do złożenia deklaracji sporządzono 28 października 2011 r., tj. po 169 dniach od przygotowania zestawienia za okres kwartalny podmiotów, które nie złożyły deklaracji podatkowej VAT. P.o. Kierownika OB-14-I wyjaśnił, że przyczyną zaistniałej sytuacji były reorganizacje struktury urzędu skarbowego, co wiązało się ze zmianą zakresu obowiązków oraz obciążeniem

<sup>12</sup> Numeracja wg zestawień w aktach kontroli.

pracowników związanym z przekazywaniem spraw oraz innymi obowiązkami. Ponadto w przypadku ww. podatnika kolejne wezwania do złożenia zaległych deklaracji sporządzono 13 lipca 2012 r., tj. po 230 dniach od wpływu do DUS zwróconej przesyłki z poprzednim wezwaniem przesłanym na adres prowadzenia działalności. P.o. Kierownika OB-14-I wyjaśnił, że przyczyną zaistniałej sytuacji była ponowna reorganizacja komórek organizacyjnych DUS, związane z tym przekazywanie spraw, a także obciążenie pracowników pracujących na Sali Obsługi Podatników, do których należały obowiązki monitorowania składania deklaracji. Ponadto w przypadku ww. podatnika w dniu 21 września 2012 r. wnioskowano do Referatu AP o przeprowadzenie kontroli podatkowej. W dniu 2 października 2012 r. przeprowadzono analizę wniosku i w dniu 22 października 2012 r. przekazano ją w celu przeprowadzenia kontroli do Trzeciego Działu Kontroli Podatkowej (dalej: „KP-III”). Upoważnienie do kontroli podatnika zostało wystawione 21 listopada 2013 r. (w trakcie trwania kontroli NIK), tj. po 395 dniach od przekazania wniosku o przeprowadzenie kontroli. Kierownik KP-III wyjaśnił, że przyczyną zaistniałej sytuacji było oczekiwanie na informację od Referatu AP dotyczącą ustaleń Policji w sprawie podatnika. Ponadto przy określaniu ważności źródła zaznaczono pozycje „nieokreślone”, co oznaczało, że kontrola nie jest pilna. Kierownik wyjaśnił, iż w listopadzie 2013 r. uzyskał z Referatu AP informację, że pod wskazanym adresem prowadzone jest schronisko dla zwierząt i można wszcząć kontrolę. Kontrolę wszczęto 22 listopada 2013 r. Ponadto w złożonych wyjaśnieniach Kierownik wskazał na duże obciążenie pracą Trzeciego Działu Kontroli Podatkowych w związku, czym realizowane były kontrole uznane na dany moment za najważniejsze. Ponadto w przypadku ww. podatnika kolejne wezwania do złożenia deklaracji sporządzono dopiero w dniu 22 lipca 2013 r., tj. po 273 dniach od terminu przekazania wniosku o przeprowadzenie kontroli do Działu KP-III. Kierownik Drugiego Referatu Obsługi Bieżącej oraz Czynności Sprawdzających (dalej: „OB-14-II”) wyjaśniła, że przyczyną było oczekiwanie na informację o sposobie realizacji wniosku o przeprowadzenie kontroli. Ponadto w przypadku ww. podatnika kolejne wezwania do złożenia deklaracji na adres siedziby sporządzono w dniu 16 października 2013 r., tj. po 65 dniach od wpływu do DUS zwróconej przesyłki z wezwaniem przesłanym na adres prowadzenia działalności (12 sierpnia 2013 r.). Kierownik OB-14-II wyjaśniła, że przyczyną była absencja pracownika związana z urlopem oraz obciążenie pracą na Sali Obsługi Podatnika.

d) W przypadku podatnika E. (4), który zaprzestał składania deklaracji od marca 2012 r., w dniu 6 marca 2013 r. wnioskowano o przeprowadzenie kontroli podatkowej. W dniu 12 marca 2013 r. sporządzono pisemną analizę wniosku i w dniu 13 maja 2013 r. zadecydowano o odłożeniu kontroli do czasu, gdy działy kontroli będą dysponowały czasem na jej podjęcie. Kolejne wezwania do złożenia deklaracji przez podatnika na zgłoszony adres prowadzenia działalności i adres siedziby sporządzone zostały dopiero 22 lipca 2013 r., tj. po 70 dniach od terminu ustalenia o odłożeniu kontroli. Kierownik OB-14-II wyjaśniła, że przyczyną zaistniałej sytuacji było podjęcie w lipcu 2013 r. kolejnej analizy podmiotu, co miało związek z brakiem informacji z Referatu AP o odłożeniu kontroli w czasie. Ponadto ww. podatnik w dniu 6 sierpnia 2013 r. złożył w DUS deklaracje podatkowe VAT-7, podpisane w sposób nieprawidłowy. W dniu 8 sierpnia 2013 r. został wezwany do złożenia deklaracji (wezwanie odebrano 12 sierpnia 2013 r.), a zwrotne potwierdzenie odbioru wpłynęło do DUS 16 sierpnia 2013 r. Kolejne wezwania do złożenia deklaracji na adresy osób uprawnionych do reprezentacji zgodnie z KRS zostały sporządzone dopiero 16 października 2013 r., tj. 61 dni od wpływu potwierdzenia odbioru poprzedniego wezwania. Kierownik OB-14-II wyjaśniła, że przyczyną była absencja pracownika związana z urlopem oraz obciążenie pracą na Sali Obsługi Podatnika.



e) W przypadku podatnika J. (1), który zaprzestał składania deklaracji od IV kwartału 2012 r., sporządzono wezwanie do złożenia deklaracji 18 lutego 2013 r. Niepodjęta przesyłka została zwrócona do DUS w dniu 25 lutego 2013 r. Kolejne wezwanie zostało sporządzone dopiero 6 maja 2013 r., tj. po 69 dniach od wpływu do DUS zwróconej przesyłki. P.o. Kierownika OB-14-I wyjaśnił, że przyczyną była indywidualna sytuacja podatnika, który składał niepodpisane deklaracje podatkowe, a ponadto obciążenie pracownika pracą związaną z obsługą kas fiskalnych (odczyty, obsługa ewidencyjna). Ponadto w przypadku ww. podatnika sporządzono kolejne wezwanie do złożenia deklaracji w dniu 24 czerwca 2013 r. Niepodjęta przesyłka została zwrócona do DUS w dniu 22 lipca 2013 r. Kolejne wezwanie zostało przesłane do podatnika 10 października 2013 r., tj. po 80 dniach od wpływu do DUS zwróconej przesyłki z poprzednim wezwaniem. P.o. Kierownika OB-14-I wyjaśnił, że przyczyną były absencje pracownika związane z urlopami oraz zwolnieniami lekarskimi oraz obciążenie pracą na Sali Obsługi Podatnika.

f) W przypadku podatnika E. (2), który zaprzestał składania deklaracji od grudnia 2012 r., sporządzono wezwanie do złożenia deklaracji w dniu 19 kwietnia 2013 r. Niepodjęta przesyłka została zwrócona do DUS w dniu 14 maja 2013 r. Kolejne wezwanie oraz pismo z prośbą o informację do serwisanta kasy fiskalnej zostały sporządzone dopiero 13 września 2013 r., tj. po 122 dniach od wpływu do DUS zwróconej przesyłki z poprzednim wezwaniem. Kierownik OB-14-II wyjaśniła, że przyczyną zaistniałej sytuacji były podejmowane inne czynności związane z bieżącą obsługą podatnika polegające na jego weryfikacji w dziale egzekucji administracyjnej oraz, z uwagi na brak złożenia zeznania o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) przez podatnika podatku dochodowego od osób prawnych za 2012 r., wezwanie do złożenia deklaracji CIT-8 z dnia 24 lipca 2013 r.

g) W przypadku podatnika P. (3), który zaprzestał składania deklaracji od marca 2013 r., sporządzono wezwanie do złożenia deklaracji w dniu 20 czerwca 2013 r. Niepodjęta przesyłka została zwrócona do DUS w dniu 15 lipca 2013 r. Kolejne wezwanie zostało sporządzone 9 października 2013 r., tj. po 86 dniach od wpływu do DUS zwróconej przesyłki z poprzednim wezwaniem. P.o. Kierownika OB-14-I wyjaśnił, że przyczyną były absencje pracownika związane z urlopami oraz zwolnieniami lekarskimi oraz obciążenie pracą na Sali Obsługi Podatnika.

h) W przypadku podatnika P. (5), który zaprzestał składania deklaracji od stycznia 2013 r. wezwanie do złożenia deklaracji sporządzono 21 sierpnia 2013 r., tj. po 76 dniach od przygotowania zestawienia za okres kwartalny podmiotów. Kierownik Trzeciego Referatu Obsługi Bieżącej oraz Czynności Sprawdzających (dalej: „OB-14-III”) wyjaśniła, że przyczyną była absencja pracownika, obciążenie innymi zadaniami (badania ankietowe) oraz obciążenie pracą na Sali Obsługi Podatnika, związane także z absencjami pozostałych pracowników Sali.

i) W przypadku podatnika P. (6), który zaprzestał składania deklaracji od I kwartału 2013 r., w dniu 20 czerwca 2013 r. sporządzono wezwania do złożenia deklaracji. Wezwanie pod adresem siedziby odebrano 1 lipca 2013 r., a zwrotne potwierdzenie odbioru doręczono do DUS 3 lipca 2013 r. Niepodjęta przesyłka na adres prowadzenia działalności została zwrócona do DUS 18 lipca 2013 r. Kolejne wezwanie zostało sporządzone dopiero 9 października 2013 r., tj. po 83 dniach od wpływu do DUS zwróconej przesyłki. P.o. Kierownika OB-14-I wyjaśnił, że przyczyną były absencje pracownika związane z urlopami oraz zwolnieniami lekarskimi oraz obciążenie pracą na Sali Obsługi Podatnika.

j) W przypadku podatnika S. (8), który zaprzestał składania deklaracji od stycznia 2013 r., sporządzono w dniu 24 czerwca 2013 r. wezwanie do złożenia deklaracji. Niepodjęta przesyłka została zwrócona 15 lipca 2013 r. Kolejne wezwanie zostało

sporządzone 10 października 2013 r., tj. po 87 dniach od wpływu zwróconej przesyłki z poprzednim wezwaniem. P.o. Kierownika OB-14-I wyjaśnił, że przyczyną były absencje pracownika związane z urlopami oraz zwolnieniami lekarskimi oraz obciążenie pracą na Sali Obsługi Podatnika.

k) W przypadku podatnika S. (10), który zaprzestał składania deklaracji od I kwartału 2013 r., wezwania do złożenia deklaracji sporządzono dopiero 1 sierpnia 2012 r., tj. po 56 dniach od przygotowania zestawienia za okres kwartalny podmiotów, które nie złożyły deklaracji podatkowej dla podatku od towarów i usług (6 czerwca 2013 r.). Kierownik OB-14-III wyjaśniła, że przyczyną była absencja pracownika, obciążenie innymi zadaniami (badania ankietowe) oraz obciążenie pracą na Sali Obsługi Podatnika, związane także z absencjami pozostałych pracowników Sali.

l) W przypadku podatnika P. (1), który zaprzestał składania deklaracji od czerwca 2012 r. kolejne wezwanie do złożenia zaległych deklaracji sporządzono w dniu 23 października 2012 r. Niepodjęta przesyłka zwrócona została 13 listopada 2012 r. Kolejne pismo z zapytaniem do Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej we Wrocławiu w sprawie informacji na temat kontaktu z podmiotem zostało sporządzone dopiero 31 stycznia 2013 r., tj. po 79 dniach od wpływu do DUS zwróconej przesyłki z poprzednim wezwaniem. Kierownik OB-14-III wyjaśniła, że przyczyną zaistniałej sytuacji było przekazanie sprawy z OB-14-II, konieczność zapoznania się przez pracownika z aktami i procedurami oraz jego obciążenie pracą na Sali Obsługi Podatnika w okresie przyjmowania nowych podmiotów.

m) W przypadku podatnika L. (5), który zaprzestał składania deklaracji od lutego 2011 r. wezwania do złożenia deklaracji sporządzono 28 maja 2012 r., tj. po 382 dniach od przygotowania zestawienia za okres kwartalny podmiotów, które nie złożyły deklaracji podatkowej dla podatku od towarów i usług (12 maja 2011 r.). P.o. Kierownika OB-14-I wyjaśnił, że przyczyną zaistniałej sytuacji w 2011 r. były reorganizacje struktury DUS, co wiązało się ze zmianą zakresu obowiązków oraz obciążeniem pracowników związanym z przekazywaniem spraw oraz innymi obowiązkami. P.o. Kierownika OB-14-I wyjaśnił, że pracownik Referatu obowiązki w zakresie wykreśleń podatników VAT przejął w I kwartale 2012 r. i niezwłocznie po weryfikacji pierwszego zestawienia przygotowanego w 2012 r. sporządził wezwanie do złożenia deklaracji. Ponadto w przypadku ww. podatnika kolejne wezwania do złożenia zaległych deklaracji sporządzono 19 lipca 2012 r. Niepodjęta przesyłka została zwrócona 13 sierpnia 2012 r. Wniosek do Referatu AP o sprawdzenie sporządzono dopiero 4 października 2012 r., tj. po 52 dniach od wpływu zwróconej przesyłki z poprzednim wezwaniem. Kierownik OB-14-III wyjaśniła, że przyczyną zaistniałej sytuacji było przekazanie sprawy z OB-14-II, konieczność zapoznania się przez pracownika z aktami i procedurami. W przypadku ww. podatnika sporządzono pismo z dnia 18 października 2012 r. do Komisariatu Policji w Oławie z prośbą o sprawdzenie czy firma prowadzi działalność. Komisariat Policji w Oławie poinformował DUS o nieposiadaniu informacji o aktualnym adresie. Pismo wpłynęło do DUS w dniu 6 listopada 2012 r., a zgodnie z dokonaną adnotacją pracownik Referatu otrzymał je 27 listopada 2012 r. Kolejne wezwanie do złożenia deklaracji sporządzone zostało dopiero 18 stycznia 2013 r., tj. 73 dni od wpływu pisma policji do DUS i 52 dni od otrzymania informacji przez pracownika Referatu. Kierownik OB-14-III wyjaśniła, że przyczyną zaistniałej sytuacji była konieczność zapoznania się przez pracownika Referatu z funkcjonującymi procedurami oraz jego obciążenie pracą na Sali Obsługi Podatnika w okresie przyjmowania nowych podmiotów.

(dowód: akta kontroli str. 18-26 – wyjaśnienia wraz z zestawieniami Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej z dnia 18.11.2013 r.; str. 27-42 – Wytyczne Ministra Finansów do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z marca 2011 r.; str. 170-173 –

zestawienie dot. analizy dokumentacji postępowania w sprawie wykreślenia podatników. Podatnicy wykreśleni na podstawie art. 96 ust. 9 ustawy o VAT w I półroczu 2013 r.; str. 174-187 – zestawienie analizy dokumentacji postępowania w sprawie podmiotów, które zaprzestały składania deklaracji od co najmniej 12 miesięcy oraz podmiotów, które najdłużej pomimo wymogów nie składają deklaracji; str. 215-258 – wyjaśnienia Kierowników Referatów OB-14, AP i Działu KP-III wraz z załącznikami; str. 269-307 – zakresy obowiązków; str. 462-485 – Regulamin organizacyjny DUS)

Uwagi dotyczące  
badanej działalności

Najwyższa Izba Kontroli zauważa, że regulacje § 3 ust. 2 Zarządzenia NU/0021-4/12-Z Naczelnika DUS z 30 marca 2012 r., Zarządzenia nr NU/0021-30/12-Z Naczelnika DUS z 28 grudnia 2012 r. i Zarządzenia Naczelnika DUS NU/0021-11/13-Z/1 z 11 lipca 2013 r., dotyczące terminów sporządzania zestawień podatników nieskładających deklaracji<sup>13</sup>, powodować mogły zidentyfikowanie podmiotu nieaktywnego z opóźnieniem w odniesieniu do terminu, w którym podmiot winien był złożyć brakującą deklarację. Mogło dotyczyć to podmiotu, który zaprzestał składania na początku danego kwartału. Pomimo niezwłocznego podejmowania przez Urząd czynności po sporządzeniu zestawienia, z uwagi na sporządzanie zestawień kwartalnych, mogło dojść do sytuacji, w której podatnik nieskładający deklaracji nie był zidentyfikowany przez dłuższy okres czasu. I tak, w 10 z 20 zbadanych spraw stwierdzono, że pomimo podjęcia działań niezwłocznie po sporządzeniu zestawienia podatników, wystąpiły przypadki podjęcia pierwszych czynności dopiero po upływie od 41 do 132 dni od zaistnienia obowiązku złożenia deklaracji podatkowej. Naczelnik Urzędu wyjaśniła, iż z uwagi na to, że podatnicy zobowiązani są do składania u Urzędzie deklaracji VAT za okresy miesięczne lub okresy kwartalne, najkrótszym terminem obejmującym rozliczenia wszystkich podatników VAT w danym przedziale czasu, jest okres jednego kwartału, a przyjęcie jednego miesiąca jako okresu weryfikacji brakujących deklaracji obciążałoby znacznie pracowników, którzy muszą (przede wszystkim) zapewnić bieżące zwroty VAT i obsługę nadpłat. Ponadto Naczelnik Urzędu wyjaśniła, iż zdając sobie sprawę z ilości składanych deklaracji oraz ich korekt i braku możliwości weryfikacji listy w ciągu miesiąca podjęto decyzję o sporządzaniu kwartalnych raportów. Podkreśliła ponadto, iż zarówno Wytyczne Ministra Finansów jak i przekazane do realizacji Zadania dla Dyrektorów IS i Naczelników US za lata 2012-2013, nakładając obowiązek bieżącego monitorowania składania przez podatników deklaracji VAT deklaracji nie wskazują na częstotliwość tego badania.

(dowód: akta kontroli str. 18-26 – wyjaśnienia wraz z zestawieniami Kierownika Działu Obsługi Bezpośredniej z 18.11.2013 r.; str. 170-173 – zestawienie dot. analizy dokumentacji postępowania w sprawie wykreślenia podatników. Podatnicy wykreśleni na podstawie art. 96 ust. 9 ustawy o VAT w I półroczu 2013 r.; str. 174-187 – zestawienie analizy dokumentacji postępowania w sprawie podmiotów, które zaprzestały składania deklaracji od co najmniej 12 miesięcy oraz podmiotów, które najdłużej pomimo wymogów nie składają deklaracji; str. 204-206 – wyjaśnienia Naczelnik DUS z 06.12.2013 r. str. 329-365 – zarządzenia Naczelnika DUS.

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości, działalność Urzędu w zakresie dotyczącym wykreślenia podatników VAT z rejestru podatników oraz monitorowania składania przez nich deklaracji.

<sup>13</sup> Stanowiące, iż „za okresy kwartalne, w terminie do końca drugiego miesiąca następującego po tym kwartale sporządzane są wykazy podmiotów, które nie złożyły deklaracji podatkowej mimo obowiązku jej złożenia i otwartego obowiązku podatkowego” (w Zarządzeniu z dnia 11.07.2013 r. „(...) do 10 dnia drugiego miesiąca”).

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

Opis stanu faktycznego

Dochody z podatku od towarów i usług w 2012 r. wyniosły 2.516.864 tys. zł i były o 61,8% wyższe od zrealizowanych w 2011 r. (1.555.383 tys. zł). W I półroczu 2013 r. dochody z podatku od towarów i usług stanowiły kwotę 704.721 tys. zł, tj. były o 56,0% niższe od wykonanych w I półroczu 2012 r. (1.257.895 tys. zł). Zwroty podatku VAT w 2012 r. wyniosły 3.592.491 tys. zł, a w I półroczu 2013 r. – 2.010.201 tys. zł i stanowiły odpowiednio: 97,2% zwrotów w 2011 r. i 107,9% w I półroczu 2012 r. Wpłaty podatku od towarów i usług w 2012 r. wyniosły łącznie 6.109.355 tys. zł i były wyższe o 16,3% od wpłat dokonanych w 2011 r. (5.250.967 tys. zł). W I półroczu 2013 r. wpłaty te wyniosły 2.714.922 tys. zł i były niższe o 13,0% od wpłat z I półrocza 2012 r. (3.119.559 tys. zł).

(dowód: akta kontroli str. 500 – zestawienie nr 2 – dochody z podatku VAT w latach 2011-2013 (I półrocze))

W latach 2011-2013 (I półrocze) pracownicy Urzędu przeprowadzili ogółem 2.561 czynności sprawdzających z udziałem podatnika dotyczących rozliczenia podatku od towarów i usług, w wyniku których ujawniono uszczuplenia na kwotę ogółem 3.394 tys. zł. W 2012 r. czynności sprawdzających przeprowadzono 954, tj. o 10,5% mniej niż w 2011 r. (1.067), a w I półroczu 2013 r. – 540 czynności, tj. o 9,9% więcej niż w I półroczu 2012 r. Kwoty ujawnionych uszczupleń w 2012 r. w wysokości 983 tys. zł były niższe o 27,9% od uszczupleń zrealizowanych w 2011 r. (1.365 tys. zł), a w I półroczu 2013 r. kwota ta wynosiła 1.046 tys. zł i była większa o 164,1% od uszczupleń z I półrocza 2012 r. (396 tys. zł).

(dowód: akta kontroli str. 501 – zestawienie nr 3 – czynności sprawdzające z udziałem podatnika dotyczące rozliczenia podatku VAT w latach 2011-2013 I półrocze.)

Szczegółowym badaniem objęto czynności Urzędu podjęte w stosunku do 20 podatników (nieobjętych kontrolą podatkową), w tym:

- 15 podatników, którym w badanym okresie zwrócono podatek w kwocie nie mniejszej niż 1.000 tys. zł, w tym 5 podatników, którzy w deklaracji wykazali dostawy wewnątrzwspólnotowe oraz 6 podatników, w odniesieniu do których przeprowadzano czynności sprawdzające z udziałem podatnika,
- 5 podatników, którzy wykazywali częstotliwe nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy, tj. wykazywali kwoty nadwyżki do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe powyżej 12 miesięcy w kwocie nie mniejszej niż 500 tys. zł, w tym 2 podatników w odniesieniu do których przeprowadzano czynności sprawdzające z udziałem podatnika,

którzy zadeklarowali zwrot podatku VAT w łącznej wysokości 418.418 tys. zł oraz przeniesienie tego podatku na kwotę 193.671 tys. zł.

Stwierdzono, że Urząd podejmował właściwe działania w celu zminimalizowania ryzyka wystąpienia uszczupleń podatkowych, zgodnie z Wytocznymi Ministra Finansów i opracowanymi na ich podstawie Procedurami DUS, a przekazanie zwrotów było uzasadnione. W szczególności:

- przed dokonaniem zwrotu rzetelnie przeprowadzano czynności analityczne mające na celu wstępną ocenę ryzyka wystąpienia nieprawidłowości, w ramach których m.in. badano występowanie rozbieżności pomiędzy danymi zawartymi

- w deklaracjach VAT, a danymi wynikającymi z informacji podsumowujących VAT-UE oraz z systemu VIES; sporządzano „Karty oceny zasadności zwrotu”;
- czynności sprawdzające przeprowadzono we wszystkich objętych kontrolą przypadkach. Obejmowały one szczegółową weryfikację dokumentów dostarczonych przez podatników (rejestry, faktury zakupu i sprzedaży, dostawy i nabycia, dokumenty przewozowe), ich zgodność z danymi wykazanymi w deklaracjach podatkowych. Każdorazowo potwierdzano aktywność NIP, VAT i VIES kontrahentów oraz weryfikowano ich w Bazie Podmiotów Szczególnych<sup>14</sup>;
- analizowano posiadanie przez podatnika zobowiązań podatkowych oraz zobowiązań objętych egzekucją. Kwoty zaległości potrącano z należnych zwrotów;
- zwroty podatku dokonywane były w terminie określonym w art. 87 ust. 2 ustawy o VAT; akceptacja zwrotu VAT w kwocie powyżej 1.000 tys. zł dokonywana była osobiście przez naczelnika DUS i głównego księgowego lub osoby zastępujące ich w czasie nieobecności.

Spośród 20 podatników objętych kontrolą, 14 było podatnikami VAT-UE. Kontrola wykazała, że w okresie realizacji dostawy wewnątrzwspólnotowej kontrahenci podatników mieli aktywny numer identyfikacyjny (byli aktywni w systemie VIES).

(dowód: akta kontroli str. 502 – lista sprawdzająca czynności Urzędu dla 20 podatników; str. 503-540 – wewnętrzne procedury/zarządzenia DUS we Wrocławiu; str. 541 – oględziny systemu VIES; str. 542-587 – wykaz podatników, którym zwrócono podatek w kwocie nie mniejszej niż 1.000 tys. zł; str. 588-594 – wykaz podatników, którzy wykazywali kwoty nadwyżki do przeniesienia na następne okresy rozliczeniowe powyżej 12 miesięcy w kwocie nie mniejszej niż 500 tys. zł.)

Ustalone  
nieprawidłowości

W działalności Urzędu w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność DUS w zakresie dotyczącym czynności analitycznych i sprawdzających prowadzonych wobec podmiotów wykazujących zwroty podatku VAT lub nadwyżkę podatku naliczonego nad należnym do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy.

#### **4. Organizacja typowania podmiotów do postępowania kontrolnego**

Opis stanu  
faktycznego

W DUS sporządzane były półroczne, a od lutego 2012 r., także miesięczne plany kontroli. Plany półroczne sporządzano na podstawie Porozumienia zawartego 21 marca 2012 r. przez Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu, Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej we Wrocławiu oraz Dyrektora Izby Celnej we Wrocławiu w zakresie zasad i trybu postępowania wymienionych jednostek oraz urzędów skarbowych woj. dolnośląskiego w koordynacji planów kontroli i ich realizacji, w tym typowania podmiotów do kontroli. Natomiast miesięczne plany kontroli sporządzano od lutego 2012 r., zgodnie z Zarządzeniem NU/0021-63/11-Z w sprawie wprowadzenia w DUS Instrukcji wewnętrznej dotyczącej sposobu realizacji zadań związanych z kontrolą. Naczelnik DUS, zarządzeniem nr NU/0021-47/11-Z z 31 sierpnia 2011 r., określiła zasady typowania podmiotów do kontroli podatkowej na podstawie zewnętrznych i wewnętrznych źródeł informacji. Wprowadzenie zarządzenia stanowiło realizację wytycznych Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu oraz Zarządzenia Ministra Finansów nr 39 z 21 września 2010 r.<sup>15</sup>.

<sup>14</sup> Zawierająca informacje o podmiotach stanowiących potencjalne zagrożenie dla systemu podatkowego.

<sup>15</sup> Zarządzenie Ministra Finansów nr 39 z 21 września 2010 r. w sprawie organizacji urzędów i izb skarbowych oraz nadania im statutów; „Wytyczne dotyczące organizacji pracy urzędów skarbowych w zakresie typowania podmiotów do kontroli podatkowych (postępowania podatkowych) na podstawie

(dowód: akta kontroli str. 72 - zestawienie nr 4 – plany kontroli, str. 75-81 - pismo DUS z 22.11.13, str. 83-84 - pismo Dyrektora Izby Skarbowej, str. 85-94 - zarządzenie Naczelnika DUS nr NU/0021-47/11-Z)

Badaniami objęto plany kontroli na II półrocze 2012 r. oraz miesiące: IX, X, XI, XII 2012 r. Na podstawie zarządzenia nr NU/0021-47/11-Z, Referat AP, przy typowaniu podmiotów do kontroli podatkowej obejmował analizą wskazania:

- ze źródeł zewnętrznych, tj. informacje, w tym anonimowe, dotyczące działalności podatników, pochodzące od innych organów podatkowych, organów kontroli skarbowej, organów celnych oraz innych organów kontroli, organów ścigania (policji, prokuratury), organów administracji samorządowej, podmiotów gospodarczych i osób fizycznych, innych instytucji i organizacji,
- ze źródeł wewnętrznych, tj. informacje o podatnikach powstałe w komórkach organizacyjnych DUS,
- wyników własnych analiz DUS: tworzonych w Referacie Analiz i Planowania, w tym w oparciu o raporty selekcji wykonane w podsystemie KONTROLA, systemach Poltax i Videotel,
- danych z elektronicznego systemu wymiany informacji o VAT (Polska Aplikacja VIES): na podstawie kwartalnie generowanego z systemu VIES raportu „Niezgodności w nabyciach podatników”, analiz wykonywanych w Referacie Handlu Wspólnotowego dotyczących stwierdzonych różnic pomiędzy danymi w deklaracjach VAT i informacjach podsumowujących VAT-UE, w tym w drodze uzyskania wyjaśnień od podatnika oraz analiz informacji w trybie wymiany z innymi państwami członkowskimi UE.

(dowód: akta kontroli str. 100-103 - zestawienie – badanie źródeł sporządzenia przez DUS planów kontroli, str. 104-107 - pismo Dyrektora Izby Skarbowej nr NK 070-53/12/MCZ/30867, str. 137-138 - analiza grupowa nr 95, str. 139-140 - protokół ustnych wyjaśnień [...]16, str. 141 - protokół oględzin źródeł kontroli - zestawień w formie elektronicznej, str. 142-146 – pismo DUS nr AP/0711-61/2012, str. 147 - wydruk z podsystemu KONTROLA dla postępowania nr 6091)

Zgodnie z § 3 ust. 6 pkt 3 Wytycznych MF, informacje podsumowujące VAT-UE należy na bieżąco analizować, ze szczególnym uwzględnieniem ich poprawności oraz zgodności z danymi zawartymi w deklaracjach VAT-7 (lub odpowiednio innych) oraz w informacjach dostępnych w systemie VIES, przede wszystkim poprzez porównanie danych wykazanych przez podatnika z danymi przesłanymi przez inne administracje podatkowe. Natomiast kontrola wykazała, że informacje powyższe analizowane były w okresach kwartalnych.

Badając wykonanie planów kontroli na II półrocze 2012 r. oraz na miesiące: IX, X, XI, XII 2012 r., stwierdzono, że w zakresie VAT nie zostały zrealizowane kontrole wobec 3 podmiotów, tj. po jednym z ujętych w planach miesięcznych na IX, XI, XII 2012 r., co stanowiło odpowiednio 10% (z 10 podmiotów planowanych do kontroli), 5,3% (z 19), 4,8% (z 21). Przyczyny niezrealizowania ww. kontroli były następujące:

1) Brak kontaktu z podatnikiem – z dokumentacji sprawy wynikało, że spółka jest w likwidacji i nie prowadzi działalności, prokurent spółki przebywa na stałe za granicą i kontakt jest możliwy wyłącznie przez pocztę e-mail, a DUS ma kontakt jedynie z księgową oraz byłym przedstawicielem podatnika. Jak wyjaśnił[...]17- Kierownik Czwartego Działu Kontroli Podatkowej: *z uwagi na brak kontaktu*

---

zewnętrznych i wewnętrznych źródeł informacji”, wydane przez Dyrektora Izby Skarbowej we Wrocławiu i przekazane przy piśmie nr NK/0711-0132/11/2/AGMA/19144 z 7 czerwca 2011 r.

<sup>16</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>17</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

z osobami upoważnionymi do reprezentacji spółki i brak wykazania przez spółkę aktualnego adresu siedziby nie było możliwości podjęcia kontroli. W razie uzyskania nowych informacji o osobach upoważnionych do reprezentacji bądź jakiegokolwiek możliwości kontaktu z nimi, kontrola zostanie podjęta. W tym celu podejmowane będą dalsze próby kontaktu telefonicznego z byłym przedstawicielem oraz z osobą, która prowadziła księgowość spółki na zlecenie. Sprawa ta nie została wyłączona z planu opracowanego na wrzesień 2012 r. i nadal pozostaje w przygotowaniu do realizacji kontroli.

2) Pismo Dyrektora Urzędu Kontroli Skarbowej informujące o wszczęciu przez Urząd Kontroli Skarbowej (dalej: „UKS”) kontroli u podatnika, obejmującej także zakres zaplanowany do kontroli przez DUS.

3) Złożenie przez podatnika korekty deklaracji VAT-7 i skorygowanie kwoty do zwrotu po zawiadomieniu przez DUS o kontroli w związku z wykazaniem w kolejnych deklaracjach niezgodnych kwot do i z przeniesienia, tj. odpowiednio: 287 zł i 2.870 zł.

(dowód: akta kontroli str. 72 - zestawienie nr 4 – plany kontroli, str. 100-103 - zestawienie – badanie źródeł sporządzenia przez DUS planów kontroli, str. 108 - wydruk z podsystemu KONTROLA dla postępowania 6274 i 6258, str. 109-110 - pismo Dyrektora UKS z załącznikiem nr UKS 0291/W2P1/42/36/12/6/099/0311, str. 111 - wydruk z podsystemu KONTROLA dla postępowania 6220, str. 112-113 - pismo DUS nr AP/520-903/2012, str. 114 - notatka z badania przyczyn braku realizacji kontroli, str. 115 - protokół ustnych wyjaśnień [...]18, str. 116-117 - notatka służbowa komisarza skarbowego [...]19)

Na potrzeby monitorowania wystąpienia okoliczności, o których mowa w § 5 pkt IV ust. 7 i 8 Wytycznych MF<sup>20</sup>, opracowano w DUS program komputerowy, który, na bazie danych dostępnych w POLTAX, identyfikuje m.in. podatników, którzy po raz pierwszy od momentu rozpoczęcia działalności lub od zmiany własności, jednorazowo wykazali kwotę zwrotu podatku od towarów i usług powyżej 1.000 tys. zł, a także podatników, u których suma kwot podatku, wykazanych do zwrotu, w deklaracjach złożonych za okres od stycznia do grudnia przekroczy: dla małych podatników 1.000 tys. zł, dla dużych podatników 5.000 tys. zł. Wydruk danych z tego programu generowany jest dwa razy w tygodniu i przekazywany do Działu Obsługi Bezpośredniej.

(dowód: akta kontroli str. 24-25 – pismo DUS z 18.11.2013 r., str. 120 - wykaz wydruków deklarowanych zwrotów VAT)

Na próbie 15 spraw zwrotów w 2012 r., przekraczających kwotę 5.000 tys. zł, stwierdzono, że:

- we wszystkich przypadkach zostały przeprowadzone czynności analityczne określone w Wytycznych MF oraz sporządzono *Kartę oceny zasadności zwrotu* (§ 5 pkt II ust. 4),
- w 8 przypadkach zostały przeprowadzone kontrole, o których mowa w §5 pkt IV ust. 8 Wytycznych MF, obejmujące elementy wymienione w § 5 pkt IV ust. 2 Wytycznych MF, przy czym w 7 przypadkach, tzw. dużych podatników, w odniesieniu do okresu, w którym nastąpiło przekroczenie kwoty 5.000 tys. zł, a w 1 przypadku, tzw. małego podatnika, objętego własnością DUS ze względu na udział kapitału zagranicznego, w odniesieniu do okresu, w którym nastąpiło

<sup>18</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>19</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>20</sup> „Wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług” Ministra Finansów z marca 2011 r.

przekroczenie kwoty 1.000 tys. zł, kontrolą nie obejmowano okresu poprzedzającego i następującego. W DUS nie opracowano dokumentów określających zasady ustalania zasadności przeprowadzenia kontroli za okresy bezpośrednio poprzedzające lub następujące po okresie, w którym nastąpiło przekroczenie kwoty deklarowanego zwrotu 5.000 tys. zł. W instrukcji<sup>21</sup> przyjętej Zarządzeniem nr NU/0021-63/11-Z Naczelnika DUS z 29 lutego 2012 r. ustalono, że zakres kontroli określa Referat AP. Jak wyjaśniła [...] <sup>22</sup> - Kierownik tego Referatu: *decyzje o kontrolach za okresy następujące nie są podejmowane, ponieważ nie ma jeszcze złożonych deklaracji za te okresy. Podstawą do podjęcia ewentualnej kontroli za następne okresy byłyby dopiero nowe przesłanki, np. wyniki kontroli czy sygnały z innych instytucji. Jednakże taka kontrola byłaby traktowana jako odrębna kontrola, a nie kontynuacja sprawy danego zwrotu i realizacja zapisu wytycznych § 5 pkt IV ust. 9. Objęcie okresów poprzedzających uznaje się w DUS za zasadne wtedy, gdy analiza deklaracji za poprzedzające miesiące / kwartały wskazuje na to, że istotna część kwoty do zwrotu pochodzi z przeniesień z tych okresów wcześniejszych. Wtedy bowiem kontrola musi objąć także dokumenty źródłowe dotyczące tych przeniesień, tj. dokumenty z wcześniejszych okresów.*

Na 8 podatników objętych niniejszą kontrolą:

- 2 wykazało kwoty z przeniesienia, jednakże kontrole nie objęły tych kwot, gdyż zostały one uznane za nieistotne w porównaniu z kwotą zwrotu (0,01% kwoty zwrotu w jednym przypadku i 4,1% kwoty zwrotu w drugim przypadku). Ponadto w ww. 8 przypadkach DUS nie stwierdzał wystąpienia przesłanek do podjęcia czynności w trybie art. 274c ustawy - Ordynacja podatkowa, zgodnie z § 5 pkt IV ust. 13-15 Wytycznych MF;
- 1 podatnik (z udziałem kapitału zagranicznego), nie podlegał kontroli, o której mowa w § 5 pkt IV ust. 8 Wytycznych MF, lecz w związku z przekroczeniem kwoty zwrotu podatku w wys. 1.000 tys. zł, deklarowany zwrot był objęty kontrolą obejmującą elementy wymienione w § 5 pkt IV ust. 2 Wytycznych MF, na podstawie § 5 pkt IV ust. 7 Wytycznych MF;
- w 6 przypadkach DUS odstąpił od przeprowadzenia kontroli w związku z wystąpieniem okoliczności wskazanych w § 5 pkt IV ust. 10 Wytycznych MF, przy czym informacja o powodach odstąpienia została ujęta - w 4 przypadkach w załączanych do *Karty oceny zasadności zwrotu* odpowiedziach na wewnętrzne wnioski DUS o przeprowadzenie kontroli, a w 2 przypadkach w piśmie Naczelnik DUS z 6 marca 2012 r. o odstąpieniu od kontroli podatników, wobec których analiza danych wykazała m.in. spełnienie przesłanek wskazanych w § 5 pkt IV ust. 10 Wytycznych MF i potwierdzonych w *Kartach oceny zasadności*. Brano także pod uwagę okoliczności, o których mowa w § 5 pkt IV ust. 10 pkt 3 Wytycznych MF. We wszystkich 6 przypadkach nie przeprowadzono kontroli, o których mowa w § 5 pkt IV ust. 12<sup>23</sup> Wytycznych MF, przy czym 3-letni okres na ich przeprowadzenie nie upłynął. Zgodnie z § 1 ust. 2 Wytycznych MF, naczelnicy urzędów skarbowych, w zarządzeniach wewnętrznych, określają szczegółowe procedury dla realizacji zadań wynikających z Wytycznych oraz wskazują komórki organizacyjne i osób odpowiedzialnych za ich wykonanie.

<sup>21</sup> „Instrukcja wewnętrzna Dolnośląskiego Urzędu Skarbowego dotycząca sposobu realizacji zadań związanych z kontrolą”.

<sup>22</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.)

<sup>23</sup> Stosownie do § 5 pkt IV ust. 12 Wytycznych MF „Podatnicy, wobec których odstąpiono od kontroli w przypadkach określonych w ust. 10 winni być poddani kontroli w zakresie prawidłowości rozliczeń w podatku VAT nie rzadziej niż co 3 lata, za okres obejmujący co najmniej 3 miesiące”.



W zakresie tym w DUS nie opracowano regulacji wewnętrznych. Jak wyjaśniła Kierownik Referatu AP: *w sytuacji, gdy dwa lata z rzędu odmówiono przeprowadzenia kontroli w zakresie zwrotu podatku VAT wynikającego z Wytycznych MF, rozpatrywana wówczas jest możliwość przeprowadzenia kontroli bieżącego zwrotu obejmująca co najmniej 3 miesiące. Jeżeli w danej chwili, z uwagi na już zaplanowane oraz będące w toku kontrole, brak jest możliwości podjęcia kontroli w rozszerzonym zakresie (3 miesiące), to wówczas przeprowadzana jest kontrola w zakresie bieżącego zwrotu podatku VAT (jeden miesiąc).* Ponadto podniosła w wyjaśnieniach, że utrudnienia w realizacji Wytycznych MF w tym zakresie wynikają m.in. ze wzrostu liczby podatników o 61% (z 4367 do 7128) od 2004 do 2013 r., przy jednoczesnym zmniejszeniu liczby etatów kontrolerów z 73 do 51.

(dowód: akta kontroli str. 38-39 - wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych z marca 2011 r., str. 46-47 – zestawienie - badanie działań urzędu podjętych wobec 15 losowo wybranych podmiotów, u których suma kwot podatku, wykazanych przez podatnika do zwrotu w deklaracjach złożonych za okres od stycznia do grudnia 2012 r. przekroczyła 5.000 tys. zł, str. 48 - notatka z badania dokumentacji kontroli podatkowej nr KP-IV/503-29/12; str. 49-55 - pisma – odmowy podjęcia kontroli nr: AP/520-720/2012, AP/520-138/2012, AP/520-76/2013, AP/520-477/2012, AP/520-240/2012, str. 56-57 – pismo nr OL-2/0021-2/12-O, str. 59-61 - wyjaśnienia [...] <sup>24</sup>, str. 63-64 - wyjaśnienia [...] <sup>25</sup>, str. 65 - protokół ustnych wyjaśnień [...] <sup>26</sup>, str. 66 - zestawienie - badanie dokumentacji związanej z analizą zwrotów VAT i typowania zakresu kontroli, str. 67 - wyjaśnienie [...] <sup>27</sup>, str. 68 - wyjaśnienie [...] <sup>28</sup>, str. 24-25 – pismo DUS z 18.11.2013 r., str. 69-71 - pismo DUS z 27.11.2013 r., str. 75-81 - pismo DUS z 22.11.2013 r., str. 95-99 - instrukcja - zał. nr 1 do zarządzenia nr NU/0021-63/11-Z)

Stwierdzono jednocześnie, że w odniesieniu do 93 podmiotów, które w badanym okresie wykazały zwroty powyżej 5 000 tys. zł, kontrolą, o której mowa w § 5 pkt IV ust. 12 Wytycznych MF, objęto 17 podmiotów, tj. 18,3%.

W DUS nie opracowano szczegółowych procedur wewnętrznych w celu realizacji § 5 pkt IV ust. 12 Wytycznych MF, tj. w zakresie zwrotu podatku VAT.

W DUS przeprowadzono selekcje automatyczne w celu typowania podatników do kontroli wg wytycznych określonych w KPDP na 2012 r. dla obszaru nr 1 oraz obszaru nr 3. Szczegółowym badaniem objęto analizę przeprowadzoną przed sporządzeniem planu kontroli na II półrocze 2012 r. Przed sporządzeniem tego planu została wykonana w podsystemie KONTROLA, Analiza Grupowa nr 95 z 12 kwietnia 2012 r. Określone kryteria selekcji odpowiadały zapisom KPDP. Z uwagi na brak ustaleń w kontrolach przeprowadzonych w zakresie podatku VAT w poprzednich latach wobec podmiotów wyselekcjonowanych w analizie grupowej, nie zostały one ujęte przez DUS w planie kontroli na II półrocze 2012 r. Kontrole w zakresie zwrotów podatku VAT i przeniesień prowadzono natomiast na podstawie wniosków kierowanych do Referatu AP z Działu Obsługi Bezpośredniej (dalej: „Dział OB”), który monitoruje zwroty VAT. Kontrole w zakresie obszaru ryzyka dotyczące transakcji wewnątrzspółnotowych prowadzono na podstawie wniosków oraz informacji o rozbieżnościach w transakcjach wewnątrzspółnotowych, kierowanych do Referatu AP przez Referat Handlu Wewnątrzspółnotowego (dalej: „Referat

<sup>24</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>25</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>26</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>27</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>28</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

HW”) na podstawie monitoringu prowadzonego przez tą komórkę. Kontrole prowadzone na podstawie ww. wniosków z Działu Obsługi Bezpośredniej i Referatu HW ujmowano w miesięcznych planach kontroli poszczególnych Działów Kontroli Podatkowej. W zakresie skuteczności kontroli zrealizowanych w wyniku wytypowania podmiotów na podstawie analiz grupowych ustalono, że w kontrolach tych DUS nie stwierdził żadnych kwot uszczupień podatku VAT. Analizy grupowe sporządzane są w DUS dwukrotnie w ciągu roku i do ujęcia w planie kontroli typowane są podmioty, u których na podstawie najwyższej łącznej punktacji ryzyko wystąpienia nieprawidłowości oceniane jest jako najwyższe. Podmioty o najwyższej punktacji w poszczególnych grupach ryzyka nie są odrębnie poddawane analizie pod kątem ujęcia w planie kontroli. Referat AP analizował informacje otrzymane z Działu OB i Referatu HW. Na tej podstawie typowane są podmioty i określane zakresy kontroli.

(dowód: akta kontroli str. 75-81 - pismo DUS z 22.11.2013 r., str. 100-103 - zestawienie – badanie źródeł sporządzenia przez DUS planów kontroli, str. 134-135 - protokół ustnych wyjaśnień [...] <sup>29</sup> z 13.12.2013 r., str. 136 - zestawienie nr 16 – działania kontrolne DUS wobec podmiotów wytypowanych w wyniku analiz grupowych oraz zwrotów VAT, str. 137-138 - analiza grupowa nr 95, str. 139-140 - protokół ustnych wyjaśnień [...] <sup>30</sup> z 04.12.2013 r., str. 462-485 – Regulamin organizacyjny DUS)

Ustalone  
nieprawidłowości

W działalności DUS w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

**[1]** Naczelnik DUS nie określiła szczegółowych procedur dla realizacji zadań wynikających z § 1 ust. 2 Wytycznych MF w zakresie zwrotów podatku VAT, w tym dotyczących realizacji § 5 pkt IV ust. 12 Wytycznych MF. Niemniej jednak zadania te były w DUS faktycznie realizowane. Wykonywano je na podstawie przyjętych praktyk i funkcjonujących w DUS zarządzeniach oraz regulaminie organizacyjnym. I tak, w myśl § 11 ust. 1 pkt 2 Zarządzenia nr NU/0021-52/11-Z Naczelnika DUS z 6 grudnia 2011 r., komórki organizacyjne urzędu występują do Referatu AP z wnioskiem o przeprowadzenie kontroli podatkowej, m.in. gdy dotyczy to bieżącego zwrotu podatku od towarów i usług przed jego dokonaniem. Zarządzenie nr NU/0021-47/11-Z Naczelnika DUS z 31 sierpnia 2011 r. określało zasady typowania podmiotów do kontroli na podstawie zewnętrznych i wewnętrznych źródeł wskazując m.in. wagę źródeł, katalog źródeł i ogólne zasady ich analizy, w tym ocena zasadności wniosku według istotności naruszenia prawa, działalności podmiotu w obszarze ryzyka, ograniczeń kadrowych komórki kontroli, okoliczności wskazujących na konieczność pilnego podjęcia kontroli, limitu czasu kontroli, ujęcia podmiotu w planie UKS lub innego US, przedawnienia zobowiązania. Według wyjaśnień Naczelnik DUS: *Zakres podmiotowy oraz przedmiotowy wskazany jest w powołanym zarządzeniu (NU/0021-47/11-Z), natomiast nadzór nad realizacją zadań wynika ze Struktury oraz Regulaminu organizacyjnego. Za całość działań komórki odpowiada bezpośrednio kierownik Samodzielnego Referatu Analiz i Planowania, a w ramach nadzoru nad pracą komórki – Zastępca Naczelnika (ZNII).* Jak wyjaśniła [...] <sup>31</sup> – Kierownik Referatu AP, zadanie to powierzyła swoim poleceniem pracownikowi Referatu, gdyż: *wynika to z ogólnych obowiązków na tym stanowisku. Ze względu na doświadczenie jest to osoba najbardziej właściwa.*

(dowód: akta kontroli str. 121-125 - wykazy podmiotów, w których odstąpiono w 2012 r. i w I półroczu 2013 r. od kontroli zwrotów powyżej 1 mln zł i 5 mln zł, str. 85-94 - zarządzenie nr NU/0021-47/11-Z;

<sup>29</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>30</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>31</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

str. 127-130 - pismo Naczelnika DUS OL-2/0911-4/13 z 29.11.2013 r., str. 131 -133 - pismo Naczelnika DUS OL-2/0911-4/13 z 11.12.2013 r., str. 134-135 - protokół ustnych wyjaśnień [...] <sup>32</sup> z 13.12.2013 r., str. 326-327 - zarządzenie nr NU/0021-52/11-Z, str. 46-47 – zestawienie - badanie działań urzędu podjętych wobec 15 losowo wybranych podmiotów, u których suma kwot podatku, wykazanych przez podatnika do zwrotu w deklaracjach złożonych za okres od stycznia do grudnia 2012 r. przekroczyła 5.000 tys. zł)

**[2]** Informacje podsumowujące VAT-UE były analizowane w okresach kwartalnych, podczas gdy z § 3 ust. 6 pkt 3 Wytycznych MF wynika, że, informacje te należy analizować na bieżąco. Ponadto w celu skuteczniejszego przeciwdziałania oszustwom w VAT od dnia 1 stycznia 2010 r. zasadą jest, że informacje podsumowujące składa się za okresy miesięczne (art. 100 ust. 3 ustawy o podatku od towarów i usług, z wyjątkami tam wskazanymi). Zadania te realizowane są przez Referat HW, za którego pracę odpowiada kierownik Referatu zgodnie z § 16 regulaminu organizacyjnego DUS<sup>33</sup>. W sprawie sporządzania analiz niezgodności w VIES kwartalnie, podczas gdy Wytyczne MF określają, że analizy należy prowadzić na bieżąco, [...] <sup>34</sup>, Kierownik Referatu HW wyjaśniła: *sporządzamy kwartalne sprawozdania dla Izby Skarbowej i to determinuje rytm naszej pracy w tym zakresie. Przygotowując sprawozdanie dla Izby analizujemy dane za okres objęty sprawozdaniem i dlatego koncentrujemy się na analizach kwartalnych. Na bieżąco komórka HW jest zaangażowana w analizy danych z VIES związane z innymi zadaniami, np. licznymi w naszym urzędzie wnioskami od administracji innych państw UE (tzw. SCAC). Natomiast porównywanie danych z informacji podsumowujących i deklaracji VAT-7 (lub odpowiednio innych) możliwe jest tylko kwartalnie dlatego, że w systemie VIES nie ma możliwości uzyskiwania miesięcznych sum wartości z informacji podsumowujących. System VIES nie został w tym względzie zmodyfikowany po wprowadzeniu w 2010 r. miesięcznych informacji podsumowujących, oprócz poprzednio obowiązujących kwartalnych.*

(dowód: akta kontroli str. 33 - wytyczne do organizacji prac urzędów skarbowych w zakresie podatku od towarów i usług z marca 2011 r., str. 118 - protokół ustnych wyjaśnień - [...] <sup>35</sup>, str. 462-485 – Regulamin organizacyjny DUS, str. 100-103 - zestawienie – badanie źródeł sporządzenia przez DUS planów kontroli)

Uwagi dotyczące badanej działalności

W typowaniu podmiotów do postępowania kontrolnego, DUS objął analizą wszystkie istotne wskazania ze źródeł zewnętrznych oraz wewnętrznych. Wykorzystywano wyniki własnych analiz, w tym analiz poprawności oraz zgodności danych zawartych w deklaracjach podatkowych oraz informacjach dostępnych w systemie VIES, przestrzegano zaleceń Ministra Finansów, w tym Wytycznych do organizacji prac urzędu w zakresie VAT oraz w Krajowym Planie Dyscypliny Podatkowej. W szczególności przeprowadzono analizy zgodnie z zaleceniami określonymi w KPDP, a przyjęte rozwiązania systemowe i prowadzone działania pozwalały na typowanie podmiotów do kontroli podatkowej, które powinny być kontrolowane.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości, działalność kontrolowanej jednostki w zakresie dotyczącym organizacji typowania podmiotów do postępowania kontrolnego.

<sup>32</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>33</sup> Regulamin organizacyjny, wprowadzony zarządzeniem nr NU/0021-24/2010-Z Naczelnika DUS z 30 listopada 2010 r. (ze zm.).

<sup>34</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>35</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

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

Opis stanu faktycznego

W latach 2012-2013 (I półrocze) do kontroli w zakresie VAT wytypowanych zostało w kolejnych półroczach tego okresu, odpowiednio: 284, 250 i 313 podmiotów, z których w planach kontroli DUS (półrocznych i miesięcznych) ujęto odpowiednio: 86, 89 i 112 podmiotów. Kontrole planowe wykonano w odniesieniu do: 78, 83, 103 podmiotów. Ogółem w kolejnych półroczach kontrolowanego okresu DUS przeprowadził odpowiednio 380, 286, 217 kontrole podatkowe, w tym kontrole w zakresie VAT (planowe i pozaplanowe): 176, 107, 108.

Procedury wewnętrzne i faktycznie realizowane działania w zakresie typowania podmiotów do kontroli, a także wyniki badania sporządzenia i realizacji planów kontroli na II półrocze 2012 r. oraz miesiące IX, X, XI i XII 2012 r. oraz przyczyny niezrealizowania w 3 przypadkach zaplanowanych kontroli, opisano szczegółowo w pkt 4 niniejszego wystąpienia. Nie stwierdzono przypadków niezrealizowania planu kontroli powyżej 20%, a przyczyny uzasadniające niewykonanie kontroli w każdym przypadku były udokumentowane. W przypadku planów miesięcznych w razie niewykonania kontroli w danym miesiącu, podejmowane były przez DUS dalsze działania w celu przeprowadzenia kontroli w kolejnym okresie (jeśli powodem były np. utrudnienia w kontakcie z podatnikiem) lub odstępowano od kontroli jeśli kontrolę podjął inny organ (UKS) lub podatek złożył korektę, która nie budziła wątpliwości, co opisano szczegółowo w pkt 4 wystąpienia. W badanej próbie nie stwierdzono niewykonania kontroli ujętej w planie półrocznym. [...] <sup>36</sup> – Kierownik Referatu AP wyjaśniła: *przed sporządzeniem kolejnego planu półrocznego weryfikujemy stan realizacji dotychczasowego planu. W sporadycznych przypadkach braku realizacji kontroli z planu półrocznego, przepisujemy jednostkę do kontroli w następnym półroczu, jeśli uzasadnienie kontroli jest nadal aktualne. Natomiast realizację planów miesięcznych monitorują kierownicy komórek Kontroli Podatkowej.*

Niezrealizowane wnioski o przeprowadzenie kontroli z komórek urzędu oraz ze źródeł zewnętrznych, a także podmioty, które nie zostały uwzględnione w planie kontroli, mimo, że były przesłanki do objęcia kontrolą, były monitorowane przez pracowników Referatu AP w ramach przeglądu niewykorzystanych źródeł kontroli, a także poprzez prowadzenie wykazu podmiotów typowanych, lecz nieobjętych kontrolą. [...] <sup>37</sup> – Kierownik Referatu AP podała, że: *nie jest to precyzyjnie określone w wewnętrznych przepisach DUS, lecz wynika z długotrwałej praktyki postępowania.*

Funkcjonujące w DUS cztery Działy Kontroli Podatkowej monitorowały realizację kontroli wobec podmiotów ujętych w ich planach kontroli oraz w odniesieniu do tych podatników, którzy nie zostali uwzględnieni w planach kontroli, pomimo istnienia przesłanek do objęcia ich kontrolą. Działy Kontroli Podatkowej sporządzały miesięczne plany kontroli na podstawie wskazań Referatu AP.

(dowód: akta kontroli str. 72 - zestawienie nr 4 – plany kontroli, str. 642-643 - zestawienie nr 5 i 5a - przeprowadzone kontrole podatkowe, str. 134-135 - protokół ustnych wyjaśnień [...] <sup>38</sup> z 13.12.2013 r., str. 100-103 - zestawienie - badanie źródeł sporządzenia przez DUS planów kontroli, str. 108 - wydruk z podsystemu KONTROLA dla postępowania 6274 i 6258, str. 109-110 - pismo Dyrektora

<sup>36</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>37</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>38</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

UKS nr UKS 0291/W2P1/42/36/12/6/099/0311, str. 111 - wydruk z podsystemu KONTROLA dla postępowania 6220, str. 112-113 - pismo DUS nr AP/520-903/2012, str. 114 - notatka z badania przyczyn braku realizacji kontroli, str. 115 - protokół ustnych wyjaśnień [...]³⁹, str. 116-117 - notatka służbowa komisarza skarbowego [...]⁴⁰)

W badanym okresie liczba kontroli VAT najwyższa była w I półroczu 2012 r. i wyniosła 176, w II półroczu 2012 r. spadła do 107 i w I półroczu 2013 r. utrzymała się na podobnym poziomie, tj. 108 kontroli. W poszczególnych półroczach ilość kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości wyniosła odpowiednio: 106, 78, 74. W tych samych okresach stwierdzone uszczuplenia VAT wyniosły odpowiednio: 19.462,9 tys. zł; 6.190,8 tys. zł; 247.198,3 tys. zł. Wskaźnik skuteczności kontroli<sup>41</sup> dla podatku VAT kształtował się w poszczególnych półroczach na poziomie: 60,2%, 72,9% i 68,5%, a w 2011 r. wyniósł 73,8%.

Dla poszczególnych obszarów ryzyka liczba kontroli VAT przedstawiała się następująco:

- w obszarze ryzyka nr 1 w 2012 r.: 23 z 283 kontroli, tj. 8,1%, w tym 2 kontrole pozytywne, tj. 8,7%,
- w obszarze ryzyka nr 3 w 2012 r.: 82 z 283 kontroli, tj. 29,0%, w tym 27 kontroli pozytywnych, tj. 32,9%,
- w obszarze ryzyka nr 1 w I półroczu 2013 r.: 31 ze 108 kontroli, tj. 28,7%, w tym 8 kontroli pozytywnych, tj. 25,8%.

Skuteczność kontroli w tych obszarach ryzyka była niższa niż skuteczność kontroli VAT ogółem. Jak wyjaśniła Naczelnik DUS: *Oceniając skuteczność kontroli VAT w podanych obszarach ryzyka należy zauważyć, że kontroli tej podlegały podmioty kilkukrotnie już kontrolowane. Wcześniejsze kontrole spowodowały, że podatnicy unikali błędów wcześniej zauważonych. Podmioty z tej grupy częściej również objęte są czynnościami sprawdzającymi z udziałem podatnika. Ponadto Naczelnik DUS podkreśliła, że dane ujmowane w sprawozdaniach MF ZRZ obejmują wyłącznie kontrole, które zostały ujęte w planach kontroli z danym obszarem ryzyka jako głównym obszarem kontroli, natomiast (cyt.) większość kontroli w zakresie podatku od towarów i usług z uwagi na terminy do ich realizacji, jest przeprowadzana ad hoc poza planami.*

Ponadto w 2012 r. 8 podatników objęto kontrolami w wyniku typowania na podstawie analiz grupowych. W I półroczu 2013 r. 1 podatnik został skontrolowany w wyniku takich analiz. W kontrolach tych nie odnotowano uszczupień.

W 2012 r. liczba faktur dokumentujących fikcyjne transakcje gospodarcze, wykrytych przez DUS w wyniku kontroli, wzrosła z 15 faktur o wartości 3.761,1 tys. zł w 2011 r. do 874 faktur o wartości 23.947,1 tys. zł. W I półroczu 2013 r. również odnotowano wzrost ujawnionych fikcyjnych faktur z 20 faktur o wartości 1.298,8 tys. zł do 3.935 faktur o wartości 4.931.900,1 tys. zł.

(dowód: akta kontroli str. 642-643 - zestawienie nr 5 i 5a - przeprowadzone kontrole podatkowe, str. 136 - zestawienie nr 16 – działania kontrolne DUS wobec podmiotów wytypowanych w wyniku analiz grupowych oraz zwrotów VAT, str. 644 - zestawienie nr 6 - kontrole przeprowadzone w wybranych obszarach ryzyka, str. 645-646 - zestawienie nr 7-7a: liczba i wartość faktur dokumentujących fikcyjne transakcje ujawnionych w wyniku kontroli i czynności sprawdzających, str. 656-657 – wyjaśnienia Naczelnik DUS nr OL-2/0911-4/13z 13.12.13)

<sup>39</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>40</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>41</sup> Relacja liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby kontroli przeprowadzonych.

DUS otrzymał 49 w 2012 r. i 55 w I półroczu 2013 r. wniosków o udzielenie informacji oraz o przeprowadzenie postępowania administracyjnego w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Nr 904/2010, natomiast do innych państw członkowskich UE skierował odpowiednio 17 i 22 takie wnioski. W efekt współpracy administracyjnej w trybie Rozporządzenia Rady Nr 904/2010, DUS dokonał w jednym przypadku domiaru podatku w kwocie 40 tys. zł, w jednym przypadku stwierdzono oszustwo, gdyż polski podatnik nie potwierdził transakcji. W 13 przypadkach stwierdzono popełnienie błędów przez podatników, co spowodowało korektę 10 deklaracji VAT-7 i/lub VAT-UE. W pozostałych przypadkach wymiana na wnioskach SCAC z innymi administracjami podatkowymi UE nie przyniosła efektów finansowych ani też nie doprowadziła do stwierdzenia nieprawidłowości.

Według Naczelnik DUS: *w przypadku niektórych wniosków o udzielenie informacji w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Nr 904/2010 skierowanych przez DUS do administracji podatkowych krajów Unii Europejskiej wystąpiły problemy z uzyskaniem wnioskowanych informacji w szczególności: uzyskiwano odpowiedzi ogólne, nie zawierające wszystkich wnioskowanych informacji, bez wskazania przyczyn braku tych informacji; odpowiedź ograniczała się do przesłania wnioskowanych załączników (dokumentów) bez oceny rzetelności zawartych przez kontrahenta z Unii Europejskiej; odpowiedzi były mało precyzyjne, czytelne, na ich podstawie trudno było wyciągnąć jednoznaczne wnioski; bardzo długo oczekiwano na uzyskane odpowiedzi.*

(dowód: akta kontroli str. 647 - zestawienie nr 8 - wnioski skierowane do administracji polskiej oraz wysłane do innych państw członkowskich w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Nr 904/2010. str. 648 - zestawienie nr 9 - efekty współpracy administracyjnej w trybie Rozporządzenia Rady Nr 904/2010, str. 131-133 - pismo Naczelnika DUS nr OL-2/0911-4/13 z 11.12.2013 r.)

Wymiana informacji w zakresie podatku od towarów i usług z państwami UE należała do zadań Referatu HW, zgodnie z § 12 ust. 1 pkt 3 lit d regulaminu organizacyjnego DUS. Ponadto w kontrolowanym okresie w DUS obowiązywało Zarządzenie nr NU/0021-30/10-Z Naczelnika DUS z 7 stycznia 2011 r. określające sposób realizacji zadań w zakresie wymiany informacji o VAT.

Przekazane do IS odpowiedzi na wnioski były zatwierdzone zgodnie z obowiązującą w DUS procedurą określoną zarządzeniem nr NU/0021-30/10-Z. W oparciu o próbę 2 spraw udzielenia odpowiedzi na wnioski w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Nr 904/2010 stwierdzono, że kontrole podatkowe przeprowadzono rzetelnie, w oparciu o kompletną dokumentację i w zakresie obejmującym co najmniej elementy, których dotyczyły wnioski. W odpowiedziach przesłanych do IS zawarto informacje dotyczące wszystkich kwestii poruszonych we wnioskach, a także podano dodatkowe informacje wynikające z przeprowadzonych kontroli. We wszystkich przypadkach terminowo występowano do IS z informacjami o przyczynach braku możliwości udzielenia odpowiedzi w terminie. Sporządzano stosowne wnioski o przedłużenie terminu udzielenia odpowiedzi.

W oparciu o próbę 6 spraw nieterminowego udzielenia odpowiedzi na wnioski w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Nr 904/2010 stwierdzono, że wpływ na nieterminowe udzielanie odpowiedzi miały: w 1 przypadku oczekiwanie na odpowiedź administracji niemieckiej na zapytanie o doprecyzowanie wniosku przez 29 dni, a w 2 przypadkach długotrwałe oczekiwanie na odpowiedzi od innych urzędów skarbowych. Mimo, że na odpowiedzi te czekano nawet do 111 dni, DUS nie występował pisemnie z ponagleniami. [...] <sup>42</sup> - Zastępca Naczelnika DUS wyjaśniła, że urzędy skarbowe, zwłaszcza wyspecjalizowane, realizują tak ogromną

<sup>42</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

ilość spraw (są to postępowania długotrwałe), że brak jest możliwości przeprowadzenia wnioskowanych kontroli krzyżowych. Stwierdziła także, iż: *Naczelnik DUS podejmuje próby przyspieszenia wykonania kontroli krzyżowych lub też potwierdzenia, że poszczególne Urzędy w ogóle podejmą wnioskowane kontrole.*

(dowód: akta kontroli str. 649-645 - zarządzenie nr NU/0021-30/10-Z Naczelnika DUS z 7 stycznia 2011 r., str. 462-485 – regulamin organizacyjny DUS, str. 660-664 - zestawienie nr 15: udzielanie odpowiedzi na wnioski skierowane w latach 2012-2013 (I półrocze) do administracji polskiej w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Nr 904/2010; str. 667-681 - zestawienie – badanie działań DUS realizowanych w celu udzielenia odpowiedzi w związku z wnioskami w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Nr 904/2010 wraz z załącznikami (oświadczenia); str. 682-687 - informacja nt. zagrożeń związanych z obsługą podatku od towarów i usług z załącznikami).

Ustalone  
nieprawidłowości

W działalności Urzędu stwierdzono nieterminowe udzielanie przez DUS odpowiedzi na wnioski w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Nr 904/2010, na co wpływ miało m.in. realizowanie zadań przez pracowników DUS w terminach dłuższych niż określone powołanym wyżej zarządzeniem nr NU/0021-30/10-Z Naczelnika DUS.

Stwierdzono, że na 104 otrzymane wnioski w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Nr 904/2010, odpowiedzi w 56 sprawach DUS udzielał przez większą liczbę dni niż była przewidziana do udzielenia odpowiedzi przez administrację polską. Na próbie 6 takich spraw stwierdzono, że wpływ na nieterminowe udzielanie odpowiedzi miały:

- w 1 przypadku podjęcie pierwszych czynności przez Pierwszy Dział Kontroli Podatkowej po 35 dniach od otrzymania wniosku o przeprowadzenie kontroli, co [...] <sup>43</sup> – Kierownik Działu wyjaśniała zaangażowaniem pracowników w inne zadania;
- w 1 przypadku wystawienie upoważnienia do kontroli po 18 dniach od otrzymania wniosku w tej sprawie; [...] <sup>44</sup> – Kierownik Działu wyjaśnił: *w okresie 15-19.08.2012r. – tzw. długi weekend, zaplanowane wcześniej kontrole oraz okres urlopowy większości pracowników spowodował późniejsze wszczęcie kontroli.* Ponadto długotrwałe prowadzenie kontroli, tj. w okresie od 30 do 76 dni, spowodowane było szerokim zakresem kontroli, utrudnieniami ze strony podatników, długotrwałym kompletowaniem dokumentacji;
- w 3 przypadkach informacje o wynikach kontroli przekazane były do Referatu HW od 6 do 30 dni po zakończeniu postępowania, co Kierownicy Pierwszego i Czwartego Działu KP wyjaśniali zwolnieniami chorobowymi oraz urlopami w kierowanych działach, w 3 przypadkach opracowanie odpowiedzi przez Referat HW przez 17 do 31 dni od otrzymania materiałów, co – według wyjaśnień [...] <sup>45</sup>, Kierownik Referatu HW – wynikało z oczekiwania na odpowiedzi z kontroli krzyżowych innych US oraz realizacji innych pilnych zadań przez Referat.

Wskazane wyżej opóźnienia były niezgodne z Zarządzeniem nr NU/0021-30/10-Z Naczelnika DUS, które określało m.in. 2- lub 7-dniowe (w zależności od 30- lub 90-dniowego terminu odpowiedzi na wniosek) terminy wszczęcia kontroli; 7- lub 14-dniowe terminy prowadzenia kontroli; bezzwłoczne, a nie później niż w następnym dniu po zakończeniu kontroli, przekazywanie informacji do Referatu HW; 3- lub 8-dniowe terminy opracowania odpowiedzi przez HW po otrzymaniu informacji z kontroli.

<sup>43</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>44</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

<sup>45</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

(dowód: akta kontroli str. 649-645 - zarządzenie nr NU/0021-30/10-Z Naczelnika DUS z 7 stycznia 2011 r., str. 462-485 – regulamin organizacyjny DUS, str. 660-664 - zestawienie nr 15: udzielanie odpowiedzi na wnioski skierowane w latach 2012-2013 (I półrocze) do administracji polskiej w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Nr 904/2010; str. 667-681 - zestawienie – badanie działań DUS realizowanych w celu udzielenia odpowiedzi w związku z wnioskami w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Nr 904/2010 wraz z załącznikami (oświadczenia); str. 682-687 - informacja nt. zagrożeń związanych z obsługą podatku od towarów i usług z załącznikami)

Uwagi dotyczące  
badanej działalności

W DUS były ustalone i przestrzegane procedury wewnętrzne w zakresie typowania podmiotów do kontroli i opracowywania planów kontroli, a na badanej próbie planów kontroli stwierdzono, że wyniki analiz przeprowadzonych dla potrzeb typowania podmiotów do postępowania kontrolnego zostały wykorzystane przy opracowywaniu planów kontroli. Prowadzone w DUS działania pozwalały na ustalenie i monitorowanie niezrealizowanych wniosków o przeprowadzenie kontroli z komórek urzędu oraz ze źródeł zewnętrznych, podmiotów, które nie zostały uwzględnione w planie kontroli, podmiotów, w których nie została przeprowadzona planowana kontrola. Nie stwierdzono nierzetelności ani też braku trafności typowania do kontroli, a plany kontroli w większości zostały zrealizowane. Przekazywane do Izby Skarbowej odpowiedzi na wnioski składane w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Nr 904/2010 były rzetelne. Kontrole podejmowane w celu uzyskania informacji do udzielenia odpowiedzi prowadzone były w sposób szczegółowy i dokładny, obejmowały pełny wymagany zakres, a w razie stwierdzenia uzasadniających to okoliczności były rozszerzane. Informacje przekazywane do Izby Skarbowej zawierały wszystkie wymagane informacje, a także dane dodatkowe, uznane przez DUS za istotnie w sprawie.

Ocena cząstkowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie mimo stwierdzonych nieprawidłowości, działalność DUS w zakresie opracowywania planów kontroli, monitorowania ich realizacji oraz prowadzenia postępowań kontrolnych.

## 6. Jakość wydawanych rozstrzygnięć i efekty finansowe

Opis stanu  
faktycznego

W 2011 r. Urząd wydał 270 decyzji w sprawie wymiaru VAT na łączną kwotę 7.734 tys. zł. W okresie tym zarejestrowano 73 odwołania od tych decyzji (tj. 23%). Rozstrzygnięć w drugiej instancji odnotowano 113 na kwotę 1.526 tys. zł, z czego 76 (67,3%) na kwotę 222 tys. zł (15%) utrzymano w mocy, a 37 (32,7%) na kwotę 1.304 tys. zł (85%). Wśród decyzji uchylonych, 8 (7%) o wartości 53 tys. zł (3%) uchylono na podstawie art. 233 § 2 ustawy - Ordynacja podatkowa. Umożeń postępowania odwoławczego nie odnotowano.

W 2012 r. analogicznych decyzji Urząd wydał 201 (o 25,5% mniej niż w 2011 r.) o wartości 14.222 tys. zł (o 83,3% więcej niż w 2011 r.). Wzrosła liczba odwołań od decyzji do 106 (53% decyzji wydanych), zaś liczba rozstrzygnięć w drugiej instancji wyniosła 92 na kwotę 6.671 tys. zł. Utrzymano w mocy 64 decyzje (69,6%), zaś uchylono 28 (30,4%) decyzji, w tym 19 (16%) na podstawie art. 233 § 2 ustawy - Ordynacja podatkowa.

W I półroczu 2013 r., w porównaniu do I półrocza 2012 r., liczba wydanych decyzji wyniosła 78 na łączną wartość 7.951 tys. zł (spadek wydanych decyzji o 26,9%, ale wzrost wartości decyzji o 58,1%). Odwołań od decyzji było 31 (40%). W drugiej instancji rozstrzygnięto 55 decyzji o łącznej wartości 1.130 tys. zł. Utrzymano w mocy 41 decyzji (74,5%) o wartości 460 tys. zł, uchylono 14 decyzji (25,5%) o wartości 670 tys. zł, w tym 2 na podstawie art. 233 § 2 ustawy - Ordynacja podatkowa.



Wskaźnik zaskarżalności decyzji<sup>46</sup> zwiększył się z 27,0% w 2011 r. do 52,7% w 2012 r., a w I półroczu 2013 r. wyniósł 39,7% i był niższy niż w I półroczu 2012 r. (62,6%). Wskaźnik decyzji utrzymanych w toku postępowania odwoławczego<sup>47</sup> zwiększył się z 67,3% w 2011 r. do 69,6% w 2012 r. W I półroczu 2012 r. wyniósł 66,6%, a w I półroczu 2013 r. wzrósł do 74,5%. W badanym okresie nie wystąpiły przypadki umorzenia postępowania odwoławczego

(dowód: akta kontroli str. 595-596 - zestawienie nr 10 – decyzje w sprawie wymiaru VAT wydane przez Naczelnika Urzędu oraz orzeczenia dyrektora IS.)

W 2011 r. kwoty uszczuplonego podatku od towarów i usług wynikające z wydanych 270 decyzji wyniosły łącznie 1.956 tys. zł. W okresie tym złożono 147 korekt deklaracji, z których kwoty uszczuplonego podatku wyniosły 15.674 tys. zł. Kwoty wpłacone dobrowolnie oraz na etapie postępowania windykacyjnego i egzekucyjnego wynikające z decyzji wyniosły 561 tys. zł (28,7% kwot wynikających z decyzji). Natomiast kwoty wpłacone dobrowolnie wynikające z korekt deklaracji wyniosły 15.038 tys. zł (95,6% kwot wynikających z korekt deklaracji). Kwoty, które nie wpłynęły do budżetu państwa wynikające z decyzji wymiarowych to 1.395 tys. zł (71,3%), zaś wynikające z korekt deklaracji – 636 tys. zł (4,4%).

W 2012 r. kwota uszczuplonego podatku wynikająca z wydanych decyzji wyniosła 21.562 tys. zł, a wynikająca z korekt deklaracji – 5.415 tys. zł. Kwoty wpłacone dobrowolnie oraz na etapie postępowania windykacyjnego i egzekucyjnego wynikające z decyzji wyniosły 4.385 tys. zł (20,3% kwot wynikających z decyzji). Natomiast kwoty wpłacone dobrowolnie wynikające z korekt deklaracji wyniosły 5.415 tys. zł (46,7% kwot wynikających z korekt deklaracji). Kwoty, które nie wpłynęły do budżetu państwa wynikające z decyzji wymiarowych to 17.177 tys. zł (79,7%), zaś wynikające z korekt deklaracji – 2.884 tys. zł (53,3%).

W I półroczu 2013 r. kwota uszczuplonego podatku wynikająca z wydanych 71 decyzji wyniosła 2.867 tys. zł, a wynikająca z korekt deklaracji – 2.946 tys. zł. Kwoty wpłacone dobrowolnie oraz na etapie postępowania windykacyjnego i egzekucyjnego wynikające z decyzji wyniosły 164 tys. zł (5,7% kwot wynikających z decyzji). Natomiast kwoty wpłacone dobrowolnie wynikające z korekt deklaracji wyniosły łącznie 2.352 tys. zł (79,8% kwot wynikających z korekt deklaracji). Kwoty, które nie wpłynęły do budżetu państwa wynikające z decyzji wymiarowych to 2.703 tys. zł (94,3%), zaś wynikające z korekt deklaracji – 594 tys. zł (20,2%).

(dowód: akta kontroli str. 597 - zestawienie nr 11 – zestawienie w sprawie kwot uszczuplonego podatku od towarów i usług wymierzone w decyzjach i wynikające z deklaracji skorygowanych przez podatników w wyniku nieprawidłowości ujawnionych przez US, oraz kwoty które wpłynęły do budżetu państwa.)

W 2012 r. Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu uchylił 12 decyzji DUS wydanych w stosunku do 5 podatników, a w I półroczu 2013 r. – 3 decyzje (2 podatników). Analizując powyższe postępowania podatkowe wszczęte po kontroli podatkowej, a następnie uchylone przez Dyrektora IS stwierdzono, że przy ich prowadzeniu przestrzegano przepisów ustawy - Ordynacja podatkowa. W szczególności:

- postępowania wszczynano od 28 do 85 dni od zakończenia kontroli podatkowej, tj. w terminie określonym w art. 165b § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa, a datę wszczęcia postępowania prawidłowo odnotowywano w podsystemie KONTROLA;

<sup>46</sup> Relacja liczby decyzji, od których podatnicy wnieśli odwołanie, do liczby wydanych decyzji.

<sup>47</sup> Relacja liczby decyzji, które Izba Skarbowa utrzymała do liczby rozstrzygnięć wydanych przez organ odwoławczy.

- w powyższych sprawach postępowania podatkowe zakończone zostały w terminie po 34 dniach (podatnik V. nr 7 z zestawienia<sup>48</sup>), po 172 dniach (podatnik P. nr 4), 323 dniach (podatnik C. nr 1), 401 dniach (podatnik L. nr 3), 449 dniach (podatnik F. nr 6) od ich wszczęcia; we wszystkich przypadkach, w których wystąpiło wydłużenia terminu postępowania podatkowego powyżej terminów wynikających z art. 139 § 1 ustawy - Ordynacja podatkowa, Urząd przedłużał je, wydając stosowne decyzje, z uwagi na konieczność uzupełniania i analizy obszernego materiału dowodowego (przesłuchania, kontrole krzyżowe, wezwania do strony i kontrahentów, itp.).
- o każdym przypadku niezakończona sprawa w terminie zawiadamiano stronę, zgodnie z art. 140 § 1 i 2 ustawy - Ordynacja podatkowa, podając przyczyny opóźnienia i nowy termin rozstrzygnięcia. Nie stwierdzono nieuzasadnionych przerw między czynnościami DUS; decyzje wymiarowe były przekazywane do komórki rachunkowości podatkowej ewidencjonowane na kartach kontowych niezwłocznie po doręczeniu ich podatnikom.

Analiza decyzji Dyrektora Izby Skarbowej wykazała, że żadna z tych decyzji nie dotyczyła oszustw w podatku VAT. Przyczyną uchylecia 15 decyzji DUS było:

- przedawnienie sprawy w Izbie Skarbowej (1 podatnik – 2 decyzje),
- konieczność dokonania ponownej analizy stanu faktycznego w świetle nowych dowodów dostarczonych przez Podatnika (3 podatników – 6 decyzji),
- brak podstaw do wydania decyzji podatkowej w sprawie rozliczenia podatki, ponieważ Podatnik nie prowadził sprzedaży we wszystkich okresach rozliczeniowych (1 podatnik – 2 decyzje),
- WSA uchylił decyzję Dyrektora IS i w konsekwencji Dyrektor IS uchylił decyzję Naczelnika US (1 podatnik – 2 decyzje),
- Dyrektor IS z urzędu zawiesił postępowanie do czasu rozstrzygnięcia zagadnienia wstępnego zawieszonego przed Trybunałem Sprawiedliwości Unii Europejskiej, a dotyczącego wykładni przepisów prawa wspólnotowego mającego zastosowanie w sprawie. W dniu 17 stycznia 2013 r. Trybunał Sprawiedliwości UE wydał orzeczenie w trybie prejudycjalnym na wniosek Naczelnego Sądu Administracyjnego (wyrok w sprawie C-224/11). Jednocześnie w sprawie Spółki w dniu 21 kwietnia 2013 r. zapadł pierwszy wyrok w ww. zakresie przed NSA. W dniu 29 kwietnia 2013 r. w związku z ustaniem przyczyn zawieszenia, Dyrektor IS wydał postanowienie w sprawie podjęcia zawieszzonego postępowania. W toku podjętego postępowania, stwierdzono, iż w stosunku do zobowiązań podatkowych będących przedmiotem postępowania doszło do przedawnienia – odpowiednio za okres od grudnia 2005 r. do września 2006 r. - z końcem 2011 r., a w przypadku października i listopada 2006 r. z upływem 2012 r. W konsekwencji Dyrektor IS uchylił w całości decyzje organu I instancji i umorzył postępowanie (1 podatnik – 3 decyzje).

(dowód: akta kontroli str. – 598-599 - zestawienie decyzji z zakresu wymiaru podatku wydane po przeprowadzeniu kontroli podatkowej uchylone przez Dyrektora IS w latach 2012-2013 (I półrocze), str. – 600-608 - zestawienie-informacja dot. prowadzenia postępowań podatkowych.)

Na koniec 2012 r. zaległości w podatku VAT wyniosły 204. 935 tys. zł i były o 21,9% wyższe od występujących na koniec 2011 r. (167.998 tys. zł), z tego:

- kwota zaległości VAT przypisanych na podstawie decyzji wymiarowych i korekt deklaracji po ujawnionych nieprawidłowościach przez DUS wynosiła 18.050 tys. zł i była wyższa o 121,8% od kwot zaległości w 2011 r. (8.136 tys. zł);

<sup>48</sup> Numeracja wg zestawień w aktach kontroli.

- kwota zaległości VAT przypisanych na podstawie decyzji wymiarowych i korekt deklaracji po ujawnionych nieprawidłowościach przez UKS wynosiła 35.708.711 tys. zł i była wyższa o 73,4% od kwot zaległości w 2011 r. (20.586 tys. zł).

Na koniec czerwca 2013 r. zaległości w podatku VAT wyniosły 246.356 tys. zł i były o 60,4% wyższe od występujących na koniec czerwca 2012 r. (153.574 tys. zł), z tego:

- 32.756 tys. zł wynikało z decyzji wymiarowych i korekt deklaracji po ujawnionych nieprawidłowościach przez DUS – były one wyższe o 94,7% od zaległości na koniec czerwca 2012 r.;
- 49.901 tys. zł wynikało z decyzji wymiarowych i korekt deklaracji po ujawnionych nieprawidłowościach przez UKS – były one wyższe o 150,4% od zaległości na koniec czerwca 2012 r.

W przypadku 10 największych dłużników VAT, według stanu na 30 czerwca 2013 r., stwierdzono, że pierwsza największa zaległość w łącznej wys. 17.318 tys. zł powstała z tytułu nieuregulowania przez podatnika należności wynikających z deklaracji podatkowych poczynszy od V 1998 r. aż do XI 2007 r. Egzekucja zaległych należności tylko częściowo skuteczna - dokonano zajęcia wierzytelności z tytułu wynajmowania powierzchni, ustanowiono hipotekę na nieruchomości będącej własnością Spółki (obecnie Komornik Sądowy przy Sądzie Rejonowym w Pszczynie prowadzi egzekucyjną sprzedaż tej nieruchomości). W efekcie przeprowadzonej egzekucji, w okresie od 2004 r. do 30 czerwca 2013 r., z tytułu podatku od towarów i usług łącznie wyegzekwowano kwotę należności głównej stanowiącą 0,1% zaległości ogółem w tym tytule podatkowym. Biorąc pod uwagę podatek dochodowy od osób fizycznych (płatnik) - w analogicznym okresie procent kwot (należności głównej) wyegzekwowanych w stosunku do kwoty zaległości ogółem wynosi – 30%. Natomiast w zakresie obu tytułów podatkowych (podatek od towarów i usług oraz podatek dochodowy od osób fizycznych) w okresie jw. łącznie wyegzekwowano kwotę należności głównej stanowiącą 0,35% zaległości ogółem w tych podatkach.

Kolejna największa zaległość w wysokości 12.902 tys. zł powstała z tytułu fikcyjnych transakcji zakupu złomu ujawnionych po kontroli UKS w 2006 r. Egzekucja zaległych należności z majątku Spółki była bezskuteczna -postępowanie egzekucyjne umorzono 26 lutego 2010 r. Egzekucja z majątku członka zarządu (po wydaniu decyzji o odpowiedzialności) prowadzona przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Trzebnicy również bez efektów finansowych.

Zaległość podatkowa VAT w wysokości 9.063 tys. zł została ujawniona po kontroli UKS (decyzja nr W2P1/02120185/1/025 z dnia 10 czerwca 2013 r.) i dotyczyła fikcyjnych transakcji obrotu platyną. Egzekucja należności z majątku Spółki była bezskuteczna - postępowanie egzekucyjne umorzone zostało 27 września 2013 r.

Kolejne dwie największe zaległości podatkowe, wynoszące 8.998 tys. zł i 8.967 tys. zł powstały z tytułu nieuregulowania przez podatników należności wynikających z deklaracji. Przyczynami niewyegzekwowania zaległych należności były: w pierwszym przypadku - upadłość likwidacyjna ogłoszona 12 kwietnia 2011 r., w drugim przypadku - upadłość z możliwością zawarcia układu ogłoszona 23 stycznia 2013 r. W odniesieniu do podatnika z zaległością w wysokości 8.998 tys. zł, [...] <sup>49</sup>11 dnia 28 listopada 2011 r. w Urzędzie wszczęto postępowanie karne skarbowe w sprawie m.in. uporczywego niewpłacania należnego podatku od towarów i usług (art. 57 § 1 k.k.s.). Dnia 3 kwietnia 2012 r. w sprawie tej skierowano

---

<sup>49</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.)

akt oskarżenia do Sądu Rejonowego dla Wrocławia-Fabrycznej XII Wydział Karny. Sprawa zawisła w Sądzie. W przypadku drugiego podatnika, [...] <sup>50</sup> w DUS w dniu 22 maja 2013 r. wszczęto postępowanie karne skarbowe w sprawie dot. uporczywego niewpłacania należnego podatku od towarów i usług (art. 57 §1 k.k.s.). Dnia 27 czerwca 2013 r. w sprawie tej skierowano akt oskarżenia do Sądu Rejonowego dla Wrocławia – Fabrycznej XII Wydział Karny. Dnia 18 grudnia 2013 r. wydano wyrok uniewinniający. Wyrok nie jest prawomocny.

Zaległość podatkowa w wysokości 8.074 tys. zł powstała za okres wrzesień – październik 2010 r. w związku z kontrolą przeprowadzoną przez UKS (decyzja nr UKS 0291/W4P3/42/11/38/025/3065 z 28 czerwca 2012 r.), która ustaliła prowadzenie przez podatnika fikcyjnych transakcji obrotu żelazostopami. Egzekucja z majątku Spółki bezskuteczna - postępowanie egzekucyjne umorzone 5 kwietnia 2013 r. Egzekucja zaległych należności z majątku członka zarządu (po wydaniu decyzji o odpowiedzialności) prowadzona przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w Legnicy) była bez efektów finansowych.

Zaległość podatkowa w wysokości 7.212 tys. zł, która dotyczyła marca 2010 r., została ujawniona w wyniku kontroli przeprowadzonej przez UKS (decyzja nr UKS 0291/W1P1/42/35/11/69/025/0275 z 20 czerwca 2012 r.) w związku z fikcyjnymi transakcjami obrotu złomem miedzianym. W tym przypadku egzekucja zaległych należności z majątku Spółki była bezskuteczna - postępowanie egzekucyjne umorzone 7 grudnia 2012 r. Brak możliwości wszczęcia egzekucji z majątku członka zarządu będącego obywatelem Hiszpanii. Podjęta próba doręczenia decyzji o odpowiedzialności nie powiodła się – uzyskano informację „adresat nieznan”.

Kolejna największa zaległość podatkowa wyniosła łącznie 6.398 tys. zł i powstała za okresy II-V i XII 2010 r. Ujawniono ją na podstawie kontroli UKS (decyzja nr UKS 0291/W2U/42/37/10/61/025/0292 z 29 czerwca 2012 r.) - fikcyjne transakcje obrotu złomem miedzi oraz katodami miedzi oraz wynikała również z nieuregulowania należności wynikających z deklaracji podatkowej. Egzekucja z majątku Spółki była bezskuteczna – postępowanie egzekucyjne umorzono: w dniu 15 listopada 2012 r. (zaległości z decyzji) oraz w dniu 5 marca 2012 r. (zaległości z deklaracji).

Zaległość podatkowa w wysokości 6.082 tys. zł i powstała za okresy XI-XII/2001; I-II i XII/2002, VIII-XII/2004; I-III/2005, V-VIII/2005; VI-XII/2007 i spowodowana była nieuregulowaniem należności wynikających z deklaracji podatkowych. Egzekucja należności była bezskuteczna – upadłość likwidacyjna Spółki została ogłoszona 10 stycznia 2008 r.

Ostatnia z 10 największych zaległości podatkowych VAT wynosiła 6.030 tys. zł i dotyczyła okresów V-VIII/2009 r. Ujawniła ją kontrola DUS (nr postępowania 3500, decyzje z 28 grudnia 2012 r. nr PP-1-II/4400-74÷77/10-SR) stwierdzając fikcyjne transakcje obrotu złomem. Egzekucja należności z majątku Spółki była bezskuteczna - postępowanie egzekucyjne zostało umorzone 29 kwietnia 2013 r. Wydana w dniu 4 maja 2010 r. decyzja w sprawie zabezpieczenia należności za VII i VIII 2009 r. (nr KP-I/4210-1/10) nie znalazła pokrycia w środkach finansowych Spółki. Na etapie kontroli ustalono, iż Spółka nie posiada żadnego majątku (środków trwałych i obrotowych) pozwalającego na uregulowanie przyszłych zobowiązań. W dniu 30 kwietnia 2013 r. Urząd (pismem KS/073-10/13) przekazał do Prokuratury Okręgowej w Rzeszowie doniesienie o podejrzeniu popełnienia czynu zabronionego

---

<sup>50</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.).

z prośbą o załączenie do akt głównych postępowania prowadzonego tam pod sygn. [...] <sup>51</sup>.

(dowód: akta kontroli str. 609-610 - zestawienie nr 13 – zestawienie najwięksi dłużnicy w podatku VAT według stanu na 30.06.2013 r., str. 611 - zestawienie zaległości w VAT w latach 2011-2013, str. – 612-614 - zestawienie nr 12 największe kwoty zaległości w VAT wg stanu na 30 czerwca 2013 r.)

W 2011 r. Urząd przeprowadził 244 właściwe kontrole podatku VAT, w tym liczba kontroli, w których ujawniono nieprawidłowości wyniosła 180 (tj. 73,7%). Liczba kontroli w wyniku, których złożono zawiadomienie do komórki karnej skarbowej wyniosła 108 (44,3%). W odniesieniu do 10 spraw wszczęto postępowanie karne skarbowe. Liczba zakończonych postępowań karnych skarbowych – 14. W 31 przypadkach zakończono postępowania nałożeniem mandatu karnego, w 2 sprawach skierowano akty oskarżenia do sądu. Otrzymano 1 orzeczenie skazujące. 7 podatników zwróciło się z wnioskami o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Umorzono 5 postępowań.

W 2012 r. liczba przeprowadzonych kontroli podatku VAT wzrosła do 283, tj. o 15,9%. Liczba kontroli, w których ujawniono nieprawidłowości wyniosła 184, tj. 52,1%. W 88 przypadkach złożono zawiadomienia do komórki karnej skarbowej i wszczęto 6 postępowań karnych skarbowych, 8 postępowań zakończono. W 45 przypadkach postępowania zakończono nałożeniem mandatu skarbowego oraz skierowano 2 akty oskarżenia do sądu. Otrzymano 1 orzeczenie skazujące, zaś w 4 przypadkach podatnicy zwrócili się z wnioskami o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności. Natomiast 2 postępowania zostały umorzone.

W I półroczu 2013 r. Urząd przeprowadził 108 kontroli podatku VAT, tj. w porównaniu do analogicznego okresu 2012 r. o 62,9% mniej (176 kontroli). W 74 kontrolach ujawniono nieprawidłowości. Wyniki 46 kontroli pozwoliły na złożenie zawiadomienia do komórki karnej skarbowej (wzrost o 4,5%). W 22 przypadkach postępowania zakończyły się nałożeniem mandatu karnego. W okresie tym, oraz w I półroczu 2012 r., Urząd nie kierował aktów oskarżenia do sądów. Odnotowano 2 wnioski podatników o dobrowolne poddanie się odpowiedzialności oraz 1 postępowanie zostało umorzone.

(dowód: akta kontroli str. 614 - zestawienie nr 14 – kontrole podatku VAT, w których ujawniono przestępstwa lub wykroczenia skarbowe, postępowania karne skarbowe.

W Urzędzie zorganizowano jednoosobowe stanowisko Audytu Wewnętrznego. Zarządzeniem NU/0021-18/11-Z Naczelnika DUS z 3 marca 2011 r. wprowadzono do stosowania Księgę procedur audytu wewnętrznego.

Ze sprawozdania z wykonania planu audytu za 2012 r. wynikało, że wśród 4 przeprowadzonych zadań zapewniających, był audyt zrealizowany w zakresie „Oceny przebiegu realizacji zwrotów nadwyżki podatku naliczonego nad należnym z deklaracji VAT w Dolnośląskim Urzędzie Skarbowym we Wrocławiu”. Wytypowane obszary ryzyka w ww. zadaniu audytowym dotyczyły „Poboru podatków i dystrybucji”, „Wymiaru podatków”, „Rejestrowania podatników i płatników”. Zalecenia z przeprowadzonego audytu dotyczyły poprawy komunikacji wewnętrznej, w tym terminowego i kompletnego przekazywania informacji umożliwiających niezwłoczną realizację zwrotów wstrzymanych w celu weryfikacji ich zasadności.

Przeprowadzone czynności sprawdzające przez audytora wewnętrznego w I kwartale 2013 r. potwierdziły podjęcie działań w ramach sprawowanej kontroli zarządczej w roku 2012 w celu ograniczenia zidentyfikowanego ryzyka.

---

<sup>51</sup> Tajemnica ustawowo chroniona. Wyłączono dane osobowe na podstawie art. 5 ust. 2 ustawy z dnia 6.09.2001 r. o dostępie informacji publicznej (Dz.U. nr 112, poz. 1198 ze zm.)

(dowód: akta kontroli str. 617 – zarządzenie NU0021-18/11-Z z 3.03.2011 r., str. 618-629 – sprawozdanie z przeprowadzonego audytu w 2012 r.)

Uwagi dotyczące badanej działalności

W 2012 r., w porównaniu do 2011 r., odnotowano wzrost zaległości w podatku VAT o 21,9%. W I półroczu 2013 r. wzrost ten wyniósł 60,4%. Jednakże, wraz ze wzrostem tych zaległości, nie odnotowano wzrostu poziomu odzyskiwanych kwot przez budżet państwa. I tak: wskaźnik procentowy kwot, które wpłynęły do budżetu państwa na etapie postępowania windykacyjnego z wydanych decyzji z poziomu 28,7% w 2011 r., obniżył się do 20,3% w 2012 r. oraz do 5,7% w I półroczu 2013 r. Natomiast wskaźnik kwot wpłaconych do budżetu państwa wynikający z korekt decyzji w 2011 r. wynosił 95,6%, w 2012 r. spadł do 46,7%, a w I półroczu 2013 r. wzrósł do 79,8%. Powyższe wskaźniki świadczą o niskim i pogarszającym się stopniu odzyskiwania należności wynikających z decyzji i wahającym się poziomie odzyskiwania należności wynikających z korekt deklaracji. W kontrolowanym okresie wzrosła natomiast liczba przeprowadzonych kontroli w zakresie zwrotu podatku VAT – z 244 w 2011 r. do 283 w 2012 r. Wzrosła także liczba kontroli, w których ujawniono nieprawidłowości - z 180 do 184. Wzrósł również wskaźnik utrzymania w mocy decyzji Naczelnika US – z 67,3% w 2011 r. do 69,6% w 2012 r. oraz 74,5% w I półroczu 2013 r.

Ustalone nieprawidłowości

W działalności Urzędu w przedstawionym wyżej zakresie nie stwierdzono nieprawidłowości.

Ocena częściowa

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność DUS w zakresie dotyczącym jakości wydawanych rozstrzygnięć w sprawie podatku VAT i związanych z tym efektów finansowych.

## IV. Uwagi i wnioski

Wnioski pokontrolne

Przedstawiając powyższe oceny i uwagi wynikające z ustaleń kontroli, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli, wnosi o:

1. Opracowanie i wdrożenie do stosowania szczegółowych procedur w zakresie:
  - zwrotów podatku VAT zgodnie z § 5 pkt IV ust. 12 Wytocznych MF, stosownie do postanowień §1 ust. 2 Wytocznych MF z marca 2010 r.;
  - typowania do wykreślenia oraz wykreślenia podatników z rejestrów VAT i VAT-UE.
2. Podjęcie działań organizacyjnych zapewniających skuteczną komunikację między komórkami organizacyjnymi Urzędu oraz podejmowanie w sposób niezwłoczny czynności zmierzających do zweryfikowania i wykreślenia podatników z rejestru podatników VAT czynnych, którzy zaprzestali składania deklaracji podatkowych.
3. Rozważenie zwiększenia częstotliwości przeprowadzania analiz porównawczych danych o transakcjach wewnątrzspółnotowych z informacji podsumowujących i deklaracji VAT częściej niż w okresach kwartalnych, w celu realizacji dyspozycji § 3 ust. 6 pkt 3 Wytocznych MF.
4. Terminową realizację zadań związanych z wymianą informacji o VAT, w tym w zakresie podejmowania i prowadzenia działań kontrolnych, a także przekazywania informacji z nich wynikających oraz w zakresie sporządzania odpowiedzi na wnioski w trybie art. 7 Rozporządzenia Rady Unii Europejskiej Nr 904/2010 z dnia 7 października 2010 r. w sprawie współpracy administracyjnej oraz zwalczania oszustw w dziedzinie podatku od wartości dodanej.

## V. Pozostałe informacje i pouczenia

Prawo zgłoszenia  
zastrzeżeń

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

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

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania uwag  
i wykonania wniosków

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

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

Wrocław, dnia 20 grudnia 2013 r.

Kontroler:

Marek Skrzypecki  
doradca ekonomiczny

Najwyższa Izba Kontroli  
Delegatura we Wrocławiu  
z up.  
Ziemowit Florkowski

.....  
*Podpis*

.....  
*Podpis*