



NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI

Delegatura w Poznaniu

LPO.410.031.02.2021

Marcin Czaiński
Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego
w Poznaniu
ul. Dolna Wilda 80
61-501 Poznań

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/21/013 – Skuteczność działań w zakresie usprawniania poboru podatku VAT

I.

I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Pierwszy Urząd Skarbowy w Poznaniu, ul. Dolna Wilda 80, 61-501 Poznań (dalej: Urząd).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Marcin Czaiński, Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w Poznaniu od 1 lutego 2018 r. (dalej: Naczelnik Urzędu).
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none">1. Rejestrowanie podatników VAT oraz wykreślanie z rejestru.2. Weryfikowanie prawidłowości dokonywanych przez podatników rozliczeń VAT.
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2020 r. do 30 czerwca 2021 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przed lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze mające bezpośredni związek z badanym zagadnieniem ¹ .
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli ² .
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Poznaniu
Kontrolerzy	Bartosz Tomczyk, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LPO/142/2021 z 14 września 2021 r. Paweł Siuda, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LPO/149/2021 z 1 października 2021 r. (dowód: akta kontroli str. 1-5)

¹ Dalej także: „kontrolowany okres” lub „badany okres”.

² Dz. U. z 2020 r. poz. 1200, ze zm., dalej: ustawa o NIK.

II. Ocena ogólna³ kontrolowanej działalności

OCENA OGÓLNA Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działania Urzędu w zakresie weryfikacji prawidłowości dokonywanych przez podatników rozliczeń VAT oraz aktualizacji rejestru podatników VAT poprzez wykorzystywanie dostępnych rozwiązań systemowych usprawniających pobór podatku VAT.

Uzasadnienie
oceny ogólnej

Prawidłowo weryfikowano dane przedstawiane w zgłoszeniach rejestracyjnych VAT-R w celu niedopuszczenia do rejestracji podmiotów nierzetelnych, jak również właściwie przeprowadzono analizę ryzyka związanego z rejestracją podmiotów z wykorzystywaniem dedykowanych do tego narzędzi. Systematycznie identyfikowano podmioty kwalifikujące się do wykreślenia z rejestru jako podatnik VAT lub VAT UE, a w uzasadnionych przypadkach, po przeprowadzeniu odpowiednich czynności wyjaśniających, podmioty te były wykreślane z rejestru. Rzetelnie wyjaśniano niezgodności ujawnione w raportach centralnych udostępnionych przez Ministerstwo Finansów do wyjaśnienia w pierwszych kwartałach 2020 r. i 2021 r., a podejmowane działania były adekwatne do rodzaju rozbieżności oraz do ograniczeń wynikających z wprowadzenia w Polsce stanu epidemii związanego z rozprzestrzenianiem się zakażeń spowodowanych wirusem SARS-CoV-2⁴. Działania te podejmowano zasadniczo bezzwłocznie, a jak wykazała kontrola NIK, występująca w I kwartale 2021 r. ponad 30-dniowa przerwa między podjętymi czynnościami w sprawie wyjaśnienia rozbieżności (w pięciu na 21 zbadanych spraw) spowodowana była ww. ograniczeniami pandemicznymi oraz znacznym przyrostem liczby rekordów do wyjaśnienia. Rzetelnie i skutecznie weryfikowano zasadność zwrotów VAT, co potwierdzono na próbie 15 dokonanych w kontrolowanym okresie zwrotów. W tym celu efektywnie wykorzystywano dedykowane temu narzędzia informatyczne, a w przypadkach to uzasadniających, przeprowadzano dodatkowe działa sprawdzające. Podjęte działania weryfikujące były właściwie dokumentowane, a zwroty dokonano w odpowiednich terminach wynikających z ustawy z dnia 11 marca 2014 r. o podatku od towarów i usług⁵ (dalej: ustawa o VAT). Urząd osiągnął planowany poziom wszystkich mierników stopnia realizacji celów dotyczących rozliczeń VAT wyznaczonych przez Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Poznaniu (dalej: Dyrektor IAS) na koniec 2020 r. i na koniec I półrocza 2021 r. (wybranych do kontroli przez NIK⁶). Zdecydowana większość kontroli dotyczących rozliczeń VAT wszczętych w badanym okresie obejmowała swym zakresem bieżące okresy rozliczeniowe. Skuteczność kontroli dotyczących rozliczeń VAT wzrosła w 2020 r. w porównaniu do roku poprzedniego, a w I półroczu 2020 i 2021 r. była na podobnym poziomie. Natomiast skuteczność kontroli dotyczących zasadności zwrotów VAT, przy mniejszej liczbie przeprowadzanych kontroli w związku z sytuacją epidemiczną w kraju, wzrosła w 2020 r. w porównaniu do 2019 r., a w I połowie 2021 r. obniżyła się w porównaniu do analogicznego okresu 2020 r.

³ Najwyższa Izba Kontroli formułuje ocenę ogólną jako ocenę pozytywną, ocenę negatywną albo ocenę w formie opisowej.

⁴ SARS-CoV-2 -koronawirus 2 (drugi koronawirus) ciężkiego ostrego zespołu oddechowego (ang. severe acute respiratory syndrome coronavirus 2), wirus należący do grupy koronawirusów, który wywołuje ostrą chorobę układu oddechowego (COVID-19). W Polsce stan epidemii wprowadzono od 20 marca 2020 r.

⁵ Dz. U. z 2021 r. poz. 685, ze zm.

⁶ Odnoszących się do realizacji należności publicznoprawnych, ustaleń w toku czynności sprawdzających oraz skuteczności kontroli podatkowych.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

OBSZAR

1. Rejestrowanie podatników VAT oraz wykreślanie z rejestru.

Opis stanu faktycznego

1.1. Liczba zarejestrowanych w Urzędzie czynnych podatników VAT zwiększyła się w kontrolowanym okresie z 19.555 wg stanu na 1 stycznia 2020 r. do 22.202 wg stanu na 30 czerwca 2021 r. (wzrost o 13,5%), w tym liczba podatników VAT-UE wzrosła w tym okresie z 10.125 do 10.701 (wzrost o 5,7%). W 2020 r. liczba zarejestrowanych nowych podatników VAT zmniejszyła się w stosunku do roku poprzedniego z 2.173 w 2019 r. do 1.989 w 2020 r. (spadek o 8,5%). Natomiast liczba ta w I półroczu 2020 r. wyniosła 962 i wzrosła do 1.063 podatników w I półroczu 2021 r. (tj. o 10,5%). Liczba podatników VAT czynnych przeniesionych z innych urzędów wyniosła 578 w 2019 r. i wzrosła w 2020 r. do 718 (24,2%), a w I półroczu 2020 r. wyniosła 263 podatników i wzrosła w I połowie 2021 r. do 332 (26,2%).

W 2019 r. Naczelnik odmówił 63 podmiotom rejestracji jako podatników VAT, a w 2020 r. 41 podmiotom (spadek o 34,9%). W I połowie 2020 r. ta liczba wyniosła cztery, natomiast w I półroczu 2021 r. nie wystąpiły przypadki odmowy rejestracji podmiotu jako podatnika VAT.

(dowód: akta kontroli str. 6)

W trakcie kontroli NIK przeprowadzono badanie dokumentacji w zakresie prawidłowości działań weryfikacyjnych wobec podmiotów składających zgłoszenie rejestracyjne VAT-R. Badaniem tym objęto dokumentację dotyczącą łącznie 15 pomiotów⁷, które złożyły zgłoszenie rejestracyjne w kontrolowanym okresie. Stwierdzono, że w każdym przypadku przeprowadzono weryfikację formalną i merytoryczną⁸ danych zawartych we wniosku jak również zweryfikowano miejsce prowadzenia działalności⁹ (w 12 przypadkach wzywano do przedłożenia tytułu prawnego do lokalu). Przed dokonaniem rejestracji przeprowadzano ocenę ryzyka rejestracji podmiotu z uwzględnieniem poziomu ryzyka wygenerowanego przy użyciu Modułu SKORP¹⁰ w aplikacji WRO-System¹¹ oraz w systemie VIES, jak też w oparciu o posiadane przez Naczelnika Urzędu informacje i dokumenty. Odmowa rejestracji następowała po przeprowadzonych czynnościach weryfikacyjnych (dwukrotnie wzywano podmiot do przedłożenia wymaganych dokumentów oraz dokonywano weryfikacji danych podmiotu w rejestrach POLTAX, SERCE, BA) i ustaleniu przesłanek wskazanych w art. 94 ust. 4a ustawy o VAT.

Ww. postępowanie było zgodne z wprowadzonymi przez Ministerstwo Finansów (dalej: MF) procedurami postępowania: w sprawie analizy ryzyka rejestracji podmiotu z maja 2018 r., w sprawie prowadzenia rejestru podatników podatku od towarów i usług oraz w sprawie prowadzenia rejestru podatników dokonujących

⁷ Badaniem objęto pięć spraw, które zakończyły się rejestracją podatnika jako podatnika VAT czynnego oraz podatnika VAT UE, którym nadano akceptowalny poziom ryzyka (podmiot rzetelny), siedem spraw, które zakończyły się rejestracją podatnika jako podatnika VAT (czynnego), którym nadano poziom ryzyka podwyższony (średni lub wysoki) oraz trzy sprawy, w których nie dokonano rejestracji.

⁸ Weryfikacja formalna i merytoryczna danych podanych w zgłoszeniu polegała na sprawdzeniu: czy zgłoszenie zostało złożone do właściwego organu; poprawności, kompletności i zgodności danych ze zgłoszenia z danymi zawartymi w Centralnym Rejestrze Podmiotów Krajowej Ewidencji Podatników; właściwej reprezentacji osoby/osób, które podpisały zgłoszenie; poprawności umocowania pełnomocnika podatnika (w przypadku podpisania zgłoszenia przez pełnomocnika).

⁹ Zweryfikowano tytuł prawny do lokalu oraz adres w google maps i mapa.tarego.pl, co było zgodne z zaleceniem odstąpienia od wykonywania wizji lokalnych zawartym w piśmie Dyrektora Departamentu Poboru Podatków Ministerstwa Finansów z 23 marca 2020 r. znak DPP1.8061.6.2020. Sprawdzono czy adres występuje w rejestrze adresów fikcyjnych, przeanalizowano występowanie adresu w CRP KEP.

¹⁰ System Kompleksowej Oceny Ryzyka Podatkowego w zakresie rejestracji stanowiący moduł WRO-System.

¹¹ WRO-System - aplikacja zapewniana przez MF wspomagająca wykorzystanie danych ze struktur JPK.

transakcji wewnątrzspółnotowych z sierpnia 2017 r., a także z wewnętrznymi procedurami postępowania: nr 15/2020 Naczelnika Urzędu z 8 sierpnia 2020 r. w sprawie określenia zasad ewidencjonowania podmiotów oraz nr 8/2020 Naczelnika Urzędu z 30 marca 2020 r. w sprawie zasad oceny ryzyka podmiotów dokonujących rejestracji w zakresie VAT-EU.

(dowód: akta kontroli str. 7-79)

1.2. Liczba podatników VAT czynnych wykreślonych z prowadzonego przez Urząd rejestru podatników VAT w 2019 r. na podstawie art. 96 ustawy o VAT wyniosła łącznie 1.553 podmioty, a w 2020 r. była na podobnym poziomie i wyniosła 1.528 podmiotów. W I połowie 2020 r. liczba ta wyniosła 656 podmiotów, a w pierwszej połowie 2021 r. wzrosła o 5% do 689 podmiotów. W kontrolowanym okresie podmioty były wykreślane z rejestru najczęściej na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 1 ustawy o VAT (zawieszenie działalności gospodarczej – łącznie 1.042 przypadki w kontrolowanym okresie) oraz art. 96 ust. 6 ww. ustawy (zgłoszenie zaprzestania wykonywania działalności gospodarczej – łącznie 484 przypadki). Natomiast w tym okresie nie wystąpiły okoliczności wskazane w art. 96 ust. 9 pkt 1 (podatnik nie istnieje), art. 96 ust. 9 pkt 4 (podatnik nie stawia się na wezwanie), art. 96 ust. 9 pkt 6 (na podstawie odrębnych przepisów sąd orzekł zakaz prowadzenia działalności gospodarczej), art. 96 ust. 9a pkt 4 (podatnik wystawiał faktury lub faktury korygujące, dokumentujące czynności, które nie zostały dokonane) oraz art. 96 ust. 9a pkt 5 ww. ustawy (podatnik prowadząc działalność gospodarczą wiedział lub miał uzasadnione podstawy do tego, aby przypuszczać, że dostawcy lub nabywcy biorący udział pośrednio lub bezpośrednio w dostawie tego samego towaru lub usługi uczestniczą w nierzetelnym rozliczaniu podatku w celu odniesienia korzyści majątkowej).

(dowód: akta kontroli str.80)

W kontrolowanym okresie, w zakresie wykreślenia podmiotów z rejestru podatników VAT czynny, obowiązywały procedury wymienione w punkcie 1.1. niniejszego wystąpienia pokontrolnego. Nie wdrożono natomiast procedury określającej zasady typowania podmiotów do wykreślenia jako czynnych podatników VAT. Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu w tym zakresie kierowano się obowiązującymi przepisami ustawy o VAT oraz zaleceniami sformułowanymi w „Opisie postępowania w sprawie monitorowania składania deklaracji podatkowych”. Zgodnie z tymi zaleceniami raporty do monitorowania składania deklaracji VAT z aplikacji e-Orus¹² (raport „Wykaz niezłożonych deklaracji wg częstotliwość składania”) wykonywane były do piątego dnia następnego miesiąca po upływie terminu do złożenia deklaracji: w trybie miesięcznym (w przypadku deklaracji miesięcznych) i kwartalnym (w przypadku deklaracji kwartalnych). Raport „Wykaz VAT-7 zerowe przez x msc” wykonywany był w terminie do piątego dnia następnego miesiąca po upływie terminu do złożenia deklaracji. Natomiast raport z systemu e-Orus „Rejestracja, Podatnicy, Wykaz podmiotów wg okresów opodatkowania za okres od 1 stycznia 1990 r. do końca danego kwartału” sporządzano około miesiąca po zakończeniu danego kwartału, a następnie na bieżąco, co najmniej raz w miesiącu, weryfikowano czy podmioty wykazane w tym raporcie powinny zostać wykreślone z rejestru.

(dowód: akta kontroli str.81-119, 441-446)

W trakcie kontroli NIK na próbie 28 spraw¹³ przeprowadzono badanie dokumentacji w zakresie prawidłowości działań weryfikacyjnych mających na celu ustalenie

¹² E-Orus -aplikacja umożliwiająca wykonywanie raportów na podstawie bieżących informacji w poszczególnych obszarach POLTAX.

¹³ 20 spraw, w których podmioty zostały wykreślone z rejestru podatników VAT na podstawie art. 96 ustawy o VAT (5 podmiotów wykreślonych na podstawie art. 96 ust. 8 ustawy o VAT, 10 podmiotów wykreślonych na podstawie art. 96 ust. 9a pkt 1-5 ustawy o VAT, 5 podmiotów wykreślonych na podstawie art. 96 ust. 9 pkt 1-6

podmiotów podlegających wykreśleniu z rejestru podatników VAT/VAT UE. Stwierdzono, że podmioty były wykreślane z rejestru podatników VAT niezwłocznie (z wyjątkiem dwóch przypadków)¹⁴ po ustaleniu przesłanek uzasadniających ich wykreślenie jako podatnika VAT lub VAT UE i po przeprowadzeniu działań weryfikacyjnych, a w przypadkach gdy wykreślenia dokonano na podstawie art. 96 ust. 9a zawiadamiano podatników o ich wykreśleniu z rejestru jako podatnika VAT lub jako podatnika VAT UE. W zawiadomieniach tych nie informowano podatnika o możliwości zaskarżenia czynności wykreślenia wynikających z art. 3 § 2 pkt 4 ustawy Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi¹⁵ ponieważ, zgodnie z pismem Dyrektora IAS nr 3001-IOR.4002.20.19 z 9 października 2019 r., przepisy prawa nie przewidywały takiego obowiązku. W każdym przypadku wykreślenie z rejestru stanowiło czynność techniczną w systemie Poltax (zgodnie z ww. pismem Dyrektora IAS wykreślenie z rejestru to czynność materialno-techniczna i w związku z tym nie wydaje się decyzji administracyjnej).

(dowód: akta kontroli str. 120-146)

Stwierdzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność Urzędu w zbadanym obszarze.

OBSZAR

2. Weryfikowanie prawidłowości dokonywanych przez podatników rozliczeń VAT.

Opis stanu
faktycznego

2.1. Na wybranej próbie 17 raportów centralnych¹⁶ udostępnionych do wyjaśnienia w I kwartale 2020 r. i I kwartale 2021 r. oraz informacji dotyczących zakresu i efektów podjętych przez pracowników US działań wyjaśniających, tj. informacji zwrotnych przekazywanych przez Urząd do MF stwierdzono, że łącznie liczba niezgodności do wyjaśnienia wyniosła 3.525 spraw na kwotę 5.235,0 tys. zł. Niezgodności, które zostały wyjaśnione w terminach wyznaczonych przez MF dotyczyły 94,2% ww. spraw, a 5,8% ww. spraw pozostawało nadal w toku. Według stanu na 31 sierpnia 2021 r. niezgodności wyjaśnione na ten dzień dotyczyły 0,3% ww. spraw, a 5,6% spraw pozostawało nadal w toku.

Liczba niezgodności występujących w ww. raportach udostępnionych w I kwartale 2020 r. wynosząca 1.390 zwiększyła się do 2.135 spraw w I kwartale 2021 r. (tj. o 53,6%). Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu, ww. wzrost wynikał z udostępnienia do realizacji w I kwartale 2021 r. dodatkowego raportu R.1.2, którego nie obejmował I kwartał 2020 r.

ustawy o VAT) oraz 8 spraw, w których podmioty zostały wykreślone jako podatnicy VAT UE na podstawie art. 97 ust. 15 lub 15a ustawy o VAT.

¹⁴ Tego samego dnia lub w terminie do 16 dni od daty ustalenia przesłanki wykreślenia podatnika z rejestru i po przeprowadzeniu odpowiednich działań weryfikacyjnych, a w dwóch przypadkach termin ten wyniósł odpowiednio 30 i 50 dni, co spowodowane było pracą zdalną pracownika Urzędu uniemożliwiającą fizyczne wykreślenie danego podatnika z rejestru w systemie Poltax.

¹⁵ Dz. U. z 2019 r. poz. 2325.

¹⁶ Raporty: R.0. – brak JPK_VAT (w tym odpowiednio brak JPK_V7M/JPK_V7K) - raport o podmiotach, które miały otwarty obowiązek VAT i nie złożyły pliku JPK_VAT; R.1.2. – identyfikujące podmioty, które w JPK_VAT w rejestrze zakupów wykazały kwotę podatku naliczonego wyższą od kwoty podatku należnego wykazanego w JPK_VAT w rejestrze sprzedaży przez kontrahenta w poszczególnych transakcjach; R.2. podmiot główny – identyfikujące podmioty, które w JPK_VAT w rejestrze zakupów uwzględniły faktury VAT wystawione przez kontrahentów krajowych nieposiadających otwartego obowiązku VAT na dzień wystawienia faktury; weryfikacja od strony nabywcy odliczającego faktury.

Odsetek rozbieżności wyjaśnionych w terminie wyznaczonym przez MF, występujących w ww. raportach udostępnionych w I kwartale 2020 r. wynoszący 99,7% zmniejszył się w I kwartale 2021 r. do 90,6%.

Odsetek rozbieżności niewyjaśnionych w terminach wyznaczonych przez MF wynoszący 0,3% za I kwartał 2020 r. wzrósł do 9,4% za I kwartał 2021 r. Naczelnik Urzędu podał w złożonych wyjaśnieniach, że ww. wzrost wynikał z wydłużenia przez MF terminów realizacji raportów z I kwartału 2020 r. z powodu sytuacji epidemicznej. Natomiast termin realizacji raportów z I kwartału 2021 r. nie uległ wydłużeniu, a pracownicy pracowali rotacyjnie (w siedzibie Urzędu oraz w ramach pracy zdalnej), co spowodowało opóźnienia w realizacji zadań. Ponadto, w I kwartale 2021 r. udostępniono do realizacji dodatkowy raport R1.2. obejmujący 1.109 rekordów, którego typu raportu nie zlecano do wyjaśnienia w I kw. 2020 r.

(dowód: akta kontroli str. 147-148, 438)

Szczegółowym badaniem w zakresie prawidłowości działań wyjaśniających objęto 21 niezgodności (sześć spraw z I kwartału 2020 r. i 15 spraw z I kwartału 2021 r. o łącznej wartości 797,9 tys. zł) wykazanych w raportach zwrotnych przekazanych do MF.

W przypadku sześciu losowo wybranych niezgodności do wyjaśnienia w I kwartale 2020 r., z których pięć dotyczyło niezłożenia pliku JPK, a jedna zaewidencjonowania faktury VAT o wartości 263,1 tys. zł, bez podania NIP oraz nazwy kontrahenta, pierwsze działania wyjaśniające podejmowano w terminach: od 0 do 13 dni. Były to czynności analityczne (w pięciu przypadkach) oraz rozmowa telefoniczna (w jednym przypadku), których przeprowadzenie udokumentowano w formie pisemnej. Wszystkie sprawy zostały wyjaśnione przed terminem sporządzenia informacji zwrotnej do MF. W wyniku pierwszej czynności - jedna została wyjaśniona w dacie otrzymania raportu przez Urząd, cztery w terminie od jednego do ośmiu dni od wpływu raportu do Urzędu, a w jedna sprawa, w której po 13 dniach podjęto czynności, została zakończona po 41 dniach od jej podjęcia. W wyniku ww. działań trzech podatników zostało wykreślonych z rejestru podatników VAT, dwóch złożyło pliki JPK_VAT, a jeden skorygował plik JPK_VAT. W efekcie ww. sześciu spraw nie wystąpiły okoliczności uzasadniające podejmowanie działań kontrolnych u podatników ujętych w raportach lub wszczynanie wobec nich postępowań karnych skarbowych.

Z 15 losowo wybranych niezgodności do wyjaśnienia w I kwartale 2021 r. o łącznej wartości 534,8 tys. zł, pięć dotyczyło niezłożenia pliku JPK_VAT, osiem dotyczyło różnicy (łącznie 388, 5 tys. zł, jednostkowo o wartościach od 22,3 tys. zł do 119,4 tys. zł) między podatkiem naliczonym u rozliczanego podatnika, a należnym u jego kontrahenta w tym samym okresie rozliczeniowym, jedna - ujęcia w rozliczeniach przy jednej transakcji, w której podatnik podał swoje dane zarówno po stronie sprzedawcy i nabywcy o wartości 100,3 tys. zł, a kolejna - ujęcia transakcji o wartości 46 tys. zł, w której kontrahent na dzień wystawienia faktury nie był czynnym podatnikiem VAT. Pierwsze działania wyjaśniające w 14 sprawach podejmowano w terminach: od 0 do 15 dni, a w jednej po 38 dniach. Były to wezwania (w 11 przypadkach, w tym jedno w formie elektronicznej), czynności analityczne (w trzech przypadkach) oraz rozmowa telefoniczna (w jednym przypadku), których przeprowadzenie udokumentowano w formie pisemnej. W sześciu sprawach konieczne było podejmowanie kolejnych czynności - wezwań (trzy przypadki) i rozmów telefonicznych (trzy przypadki) podejmowanych w jednej sprawie po 28 dniach, a w pięciu pozostałych w okresie od 41 do 137 dni od poprzednich czynności. W czterech z nich wymagane było wdrożenie dalszych działań - czynności sprawdzających (w dwóch przypadkach), wezwań i rozmów telefonicznych (po jednym przypadku), podejmowanych od 43 do 68 dni. Natomiast w dwóch z nich nadal niezbędne było ponadto przeprowadzenie rozmów

telefonicznych, podejmowanych po 33 i 107 dniach od poprzedniej czynności. W jednej z nich po 35 dniach konieczne było kolejne (piąte) działanie - wezwanie podatnika.

Naczelnik Urzędu podał, że na termin podejmowania działań oraz na sekwencję ich podejmowania w ww. sprawach wpływ miała panująca sytuacja pandemiczna, która spowodowała utrudnienia (zarówno po stronie Urzędu jak i podatników - przebywanie pracowników na kwarantannach, izolacjach domowych, zwolnieniach lekarskich, opiece nad dziećmi oraz ograniczenia kontaktu między podatnikami, a obsługującymi je biurami rachunkowymi) oraz konieczność podejmowania pracy zdalnej, w toku której niemożliwe było realizowanie w pełni, takich samych zadań jak w pracy realizowanej stacjonarnie (np. nie można było wysyłać pisemnych wezwań). Ponadto Naczelnik poinformował, że w okresie od 27 stycznia 2021 r. do 23 czerwca 2021 r. Departament Analiz MF udostępnił celem realizacji przez Urząd kolejnych 28 raportów obejmujących 7 548 rekordów. Wskazał, że zadaniem priorytetowym w tym okresie było wszczęcie pierwszych czynności sprawdzających w stosunku do podatników, wobec których zidentyfikowano nieprawidłowości w kolejnych udostępnionych raportach. Powrót do realizacji raportu następował w terminie późniejszym, w ramach posiadanych przez pracownika możliwości. Ponadto, Naczelnik wskazał, iż każdy z pracowników, niezwłocznie po udostępnieniu raportu, dokonywał czynności analitycznych mających na celu stwierdzenie, czy występujące nieprawidłowości skutkują w jakikolwiek sposób uszczupleniem należności Skarbu Państwa. Pierwsze czynności sprawdzające są kierowane do wszystkich podatników niezwłocznie. Z uwagi na ilość zadań realizowanych przez komórkę oraz jej możliwości kadrowe, w przypadku kolejnych działań, w pierwszej kolejności podlegają te sprawy, które mogłyby przynieść efekt finansowy. Wyznacznikiem działania jest również termin wyznaczony przez MF, a sprawy są podejmowane w miarę możliwości, aby udało się zamknąć jak najwięcej rekordów.

Zdaniem NIK, podkreślenia wymaga to, że w pięciu zbadanych sprawach występowała ponad 30-dniowa przerwa między kolejnymi czynnościami weryfikującymi wykazane rozbieżności, co nadmiernie – w relacji do innych spraw - wydłużało czas trwania tych postępowań. NIK jednocześnie bierze jednak pod uwagę fakt, że wpływ na to mogła mieć sytuacja epidemiczna w Polsce i związane z nią obostrzenia, a także znaczny wzrost liczby spraw do wyjaśniania oraz konieczność weryfikacji w pierwszej kolejności spraw, które mogłyby przynieść efekt finansowy.

Dziewięć z 15 spraw, wybranych do badania z okresu I kwartału 2021 r. zostało wyjaśnionych przed terminem sporządzenia informacji zwrotnej do MF, a w jednej sprawie, którą Urząd otrzymał według właściwości miejscowej po dacie sporządzenia ww. odpowiedzi, wyjaśnień dokonano w tym samym dniu. Z pozostałych pięciu spraw, trzy wyjaśniono przed 31 sierpnia 2021 r. (jedna z nich mimo wyjaśnienia 29 czerwca 2021 r., została formalnie zamknięta w raporcie 12 października 2021 r.), jedną po wykonaniu pięciu czynności w okresie od 23 marca 2021 r. do 23 sierpnia 2021 r. zakończono wykreśleniem podatnika 17 września 2021 r., a kolejną, w której w okresie od 27 stycznia 2021 r. do 2 września 2021 r. wykonano cztery czynności, na dzień 11 października 2021 r. była w toku.

W efekcie ww. 15 spraw nie wystąpiła konieczność podejmowania działań kontrolnych u podatników ujętych w raportach lub wszczynania wobec nich postępowań karnych skarbowych. Natomiast czterech z nich, w wyniku podejmowanych przez Urząd działań, zostało wykreślonych z rejestru podatników VAT (trzech na podstawie R.0, a jeden na podstawie R.1.2.), jeden złożył plik JPK_VAT, a dwóch skorygowało pliki JPK_VAT.

(dowód: akta kontroli str. 149-225)

2.2. W kontrolowanym okresie kwota wpływów z tytułu podatku VAT wzrosła o 8,5% z 1.144.771,6 tys. zł w 2019 r. do 1.242.053,0 tys. zł w 2020 r. W I półroczu 2020 r. kwota ta wyniosła 592.238,9 tys. zł i była na podobnym poziomie, co w I połowie 2021 r. (592.451,7 tys. zł). Kwota zwrotów z tytułu podatku VAT zmalała o 8,3% z 467.862,3 tys. zł w 2019 r. do 429.036,8 tys. zł w 2020 r. oraz zmalała o 3,0% z 229.607,8 tys. zł w I poł. 2020 r. do 222.771,3 tys. zł w I poł. 2021 r. Dochody z tytułu podatku VAT wzrosły z 676.909,3 tys. zł w 2019 r. do 813.016,2 tys. zł w 2020 r. (tj. o 20,1%) oraz z 362.631,1 tys. zł w I półroczu 2020 r. do 369.680,4 tys. zł w I półroczu 2021 r. (tj. o 1,9%).

Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu, wzrost dochodów z tytułu podatku VAT w 2020 r. wynikał w głównej mierze ze zmian systemowych w rozliczaniu podatku VAT, wprowadzonych od 1 listopada 2019 r., polegających m.in. na likwidacji tzw. „odwrotnego obciążenia”. W konsekwencji w rozliczeniach podatkowych zamiast kwot podatku do zwrotu zaczęto wykazywać podatek do zapłaty (dotyczyło to przede wszystkim podmiotów z branży budowlanej). Natomiast wzrost dochodów z tytułu podatku VAT w I połowie 2021 r. związany był ze zmniejszeniem kwoty dokonanych zwrotów i zwiększeniem kwot dokonanych wpłat w tym okresie, przy czym na zmniejszenie się ogólnej kwoty zwrotów wpływ miała zmiana właściwości miejscowej części podmiotów, które od 1 stycznia 2021 r. przeszły do wyspecjalizowanego urzędu skarbowego.

(dowód: akta kontroli str. 226, 438)

W trakcie kontroli NIK szczegółowym badaniem objęto dokumentację dotyczącą 15 zwrotów podatku VAT, dokonanych w okresie od marca 2020 r. do czerwca 2021 r. na łączną kwotę 47.970 tys. zł. Stwierdzono, że w 12 przypadkach czynności weryfikacyjne rozpoczęto w terminie od dwóch do 13 dni od daty wpływu deklaracji VAT. W trzech przypadkach termin ten wyniósł odpowiednio 20, 37 i 51 dni. Naczelnik Urzędu podał w złożonym oświadczeniu, że termin podjęcia czynności w ww. trzech sprawach, był spowodowany przyjęciem priorytetów, zgodnie z którymi czynności analityczne w pierwszej kolejności przeprowadza się wobec zwrotów, które zostały złożone przez podatnika po raz pierwszy, następnie analizie podlegały zwroty z wcześniejszymi, 25 – dniowymi, terminami zwrotu, a w ostatniej kolejności były analizowane zwroty, które zostały złożone przez podatników deklarujących zwroty cykliczne, po raz kolejny, co miało miejsce w ww. trzech przypadkach.

W wyniku badania stwierdzono również, że w każdym przypadku przed dokonaniem zwrotu przeprowadzono udokumentowane czynności analityczne mające na celu wstępną ocenę ryzyka w zakresie wykazanego zwrotu, przy użyciu dedykowanych do tego narzędzi informatycznych (WRO-System -podsystemy Skarbiec i SKORP-VAT oraz moduły JPK-Analizer, system VIES, system SERCE, podsystem KONTROLA). Ponadto ocena ryzyka była oparta na analizie przeprowadzonych w okresie co najmniej 24 miesięcy czynności analitycznych i sprawdzających oraz przeprowadzonych w tym okresie kontroli podatkowych i ich wyników. Przeprowadzono również analizy podatku należnego i naliczonego wykazanego w deklaracji VAT-7 za dane okresy i ich zgodności z odpowiednimi plikami JPK_VAT. W 12 przypadkach, w wyniku stwierdzenia okoliczności wskazujących na podwyższone ryzyko wystąpienia nieprawidłowości, przeprowadzono kolejne działania weryfikacyjne (tj. czynności sprawdzające) – w pozostałych trzech przypadkach nie zidentyfikowano okoliczności wskazujących na podwyższone ryzyko wystąpienia nieprawidłowości. W żadnym przypadku czynności weryfikacyjne nie wykazały powodów, które uzasadniałyby wydanie decyzji odmawiającej dokonania zwrotu VAT. W każdym przypadku wyniki weryfikacji zasadności zwrotu VAT prezentowane były w „Arkuszu oceny zasadności zwrotu”, a każdy zwrot został

zaakceptowany przez upoważnione osoby i dokonany w odpowiednim terminie, określonym w ustawie o VAT.

(dowód: akta kontroli str. 227-321)

2.3. W 2020 r. i 2021 r. Urząd realizował cele i mierniki stopnia ich realizacji, określone przez Dyrektora IAS w planie działalności IAS. Na ich podstawie Naczelnik Urzędu opracowywał plan pracy Urzędu na dany rok. Spośród wyznaczonych mierników skontrolowano osiąganie niżej wymienionych trzech: „Realizacja należności publicznoprawnych”¹⁷, „Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających, przeprowadzonych z udziałem podatników”¹⁸ i „Kontrole pozytywne”¹⁹.

W ramach celu pn. „Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych”, miernik pn. „Realizacja należności publicznoprawnych” na rok 2020 dla Urzędu w dokumentach planistycznych ustalony został na 1.128.120 tys. zł. Miernik został zrealizowany – osiągnięto 1.202.384, 3 tys. zł. Na koniec I półrocza 2021 r. również został on zrealizowany - jego planowana wartość wynosiła 531.150 tys. zł, a uzyskano 583.537, 5 tys. zł.

W ramach celu pn. „Poprawa skuteczności i efektywności działania pionu kontroli KAS”, miernik pn. „Kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających, przeprowadzonych z udziałem podatników” na rok 2020 dla Urzędu w dokumentach planistycznych założono na 14.000,0 tys. zł. Miernik został zrealizowany – osiągnięto 17.537,3 tys. zł. Na koniec I półrocza 2021 r. również został on zrealizowany - jego planowana wartość wynosiła 7.800 tys. zł, a uzyskano 9.425,6 tys. zł.

W celu pn. „Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych w wyniku działalności pionu kontroli KAS” miernik pn. „Kontrole pozytywne” na rok 2020 dla Urzędu w dokumentach planistycznych założono na poziomie 78%. Miernik został zrealizowany – osiągnięto 83%. Na koniec I półrocza 2021 r. również został on zrealizowany - jego planowana wartość wynosiła 83%, a osiągnięto 84%.

W Urzędzie poza ww. miernikami nie określono innych mierników dotyczących rozliczeń VAT, niż wynikające z planów działalności IAS w Poznaniu. Jak wskazał Naczelnik Urzędu, poza ww. miernikami pośrednio związek z rozliczeniami VAT miały jeszcze dwa mierniki w 2020 r. i trzy mierniki w 2021 r.

W 2020 r. były to mierniki pn.: „Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych”²⁰ (określony w ramach celu pn. „Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych”) oraz „Efektywność egzekucji”²¹ (określony w ramach celu pn. „Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych”).

¹⁷ Miernik na 2020 r. i 2021 r. miał identyczną nazwę. W 2020 r. został zdefiniowany jako wartość kwotowa - kwota dochodów (wpłaty – zwroty) do realizacji, natomiast w 2021 r. ww. miernik został zdefiniowany jako wartość procentowa – iloraz kwoty zrealizowanych kwot wpływów w okresie sprawozdawczym x 100/ kwotę dochodów (wpłaty – zwroty) do realizacji dla danego województwa. Mimo to pomiaru na poziomie Urzędu dokonywano w wartościach kwotowych.

¹⁸ Miernik na 2020 r. został zdefiniowany jako wartość kwotowa - łączna kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających, z udziałem podatnika (podana w mln zł). Na 2021 r. nazwa miernika zmieniła się na „Efektywność realizacji czynności sprawdzających”. 2021 r. i został zdefiniowany jako wartość kwotowa - łączna kwota ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających.

¹⁹ Miernik na 2020 r. i 2021 r. został zdefiniowany jako wartość procentowa – iloraz liczby zakończonych w okresie sprawozdawczym postępowań kontrolnych, kontroli celno-skarbowych i zatwierdzonych kontroli podatkowych, z ustaleniami podatkowymi powyżej 3 000 zł/ liczbę zakończonych w okresie sprawozdawczym postępowań kontrolnych, kontroli celno-skarbowych i zatwierdzonych kontroli podatkowych, dotyczących podatków. Na 2021 r. nazwa miernika zmieniła się na „Skuteczność kontroli dotyczących podatków”.

²⁰ Miernik został zdefiniowany jako wartość procentowa – iloraz kwoty zaległości wymagalnych według stanu na koniec okresu sprawozdawczego roku bieżącego x 100/ kwotę zaległości wymagalnych według stanu na koniec analogicznego okresu sprawozdawczego roku poprzedniego.

²¹ Miernik został zdefiniowany jako wartość procentowa – iloraz kwoty wyegzekwowanej x 100/kwotę objętą tytułami wykonawczymi do załatwienia.

Oba ww. mierniki na koniec 2020 r. nie zostały zrealizowane²². Przyczyną niewykonania miernika pn. „Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych” były skutki ogłoszenia stanu epidemii w związku z zakażeniami wirusem SARS-CoV-2 (czasowe wstrzymanie wystawiania upomnień i tytułów wykonawczych; w kolejnym okresie ograniczenia w możliwości ich wystawiania z uwagi na zadania związane z realizacją zapytań w sprawie ustalenia stanu zaległości dla celów wystąpienia o wsparcie do Polskiego Funduszu Rozwoju i innych form pomocy w ramach tarcz antykrzysowych; utrudnienia pracy w ramach rotacji zdalnej; absencja spowodowana stanem zdrowia pracowników) oraz problemy wdrożeniowe związane z wprowadzeniem programu Poltax2B Plus. Niewykonanie miernika pn. „Zwiększenie efektywności działań egzekucyjnych” wynikało z ogólnej sytuacji epidemiologicznej w 2020 r. oraz związanych z nią obostrzeń, które spowodowały kryzys w gospodarce, dotyczący wiele branż i przedsiębiorców, a także wzmożoną ilość złożonych przez podatników wniosków o udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań oraz pozytywnych decyzji w tym zakresie. Dodatkowo negatywnie na ten wynik wpłynęły absencje pracowników związana z zachorowaniami na COVID-19 lub kwarantanną, wstrzymanie delegowania w teren poborców skarbowych, co miało miejsce od końca marca do końca czerwca 2020 r., system pracy zdalnej, który przy zadaniach realizowanych przez komórki egzekucyjne jest mniej efektywny niż praca w siedzibie urzędu oraz wytyczne MF związane z łagodnym podejściem do egzekucji branż dotkniętych pandemią oraz pozytywnym podejściem do rozpatrywania wniosków zobowiązanych o złagodzenie zastosowanych środków egzekucyjnych.

W 2021 r. były to mierniki pn.: „Udział tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych tytułach wykonawczych²³”, „Kwota wyegzekwowanych zaległości w okresie sprawozdawczym²⁴” oraz „Wskaźnik ograniczania przyrostu zaległości wymagalnych²⁵” (wszystkie określone w ramach celu pn.: Wzrost skuteczności i efektywności poboru należności podatkowych i niepodatkowych). Wszystkie ww. trzy mierniki na koniec I półrocza 2021 r. zostały osiągnięte²⁶.

(dowód: akta kontroli str. 322-430, 446-447)

2.4. W 2020 r. wszczęto łącznie 44 kontrole podatkowe dotyczące rozliczeń VAT (w 2019 r. wszczęto 101 takich kontroli), a w I połowie 2021 r. wszczęto 22 kontrole podatkowe dotyczące rozliczeń VAT (w I połowie 2020 r. wszczęto 17 takich kontroli). Zgodnie z wyjaśnieniami Naczelnika Urzędu, na obniżenie się liczby wszczętych kontroli w 2020 r. wpływ miała szczególna sytuacja związana z pandemią COVID-19 i rozprzestrzenieniem się wirusa SARS-CoV-2: Podsekretarz Stanu Zastępca Szefa Administracji Skarbowej w piśmie z 20 marca 2020 r.²⁷ przekazał do stosowania wskazówki dla komórek organizacyjnych realizujących kontrolę celno-skarbową oraz podatkową (zalecono przede wszystkim pracę w systemie zdalnym jako podstawową formę pracy); Dyrektor IAS w piśmie z 21 kwietnia 2020 r.²⁸ przekazał polecenia dotyczące funkcjonowania pionu kontroli

²² Miernik pn. „Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych” założony na 2020 r. na 104% osiągnął poziom 114,3%. Miernik pn.: „Efektywność egzekucji” założony na 2020 r. na 42% osiągnął poziom 22,4%.

²³ Miernik został zdefiniowany jako wartość procentowa – iloraz liczba tytułów wykonywanych, które zostały zakończone zapłatą x 100/ liczbę tytułów wykonawczych zakończonych w okresie sprawozdawczym.

²⁴ Miernik został zdefiniowany kwotowo, jako kwota wyegzekwowana w okresie sprawozdawczym.

²⁵ Miernik został zdefiniowany identycznie jak miernik pn. „Ograniczenie przyrostu zaległości wymagalnych” w 2020 r.

²⁶ Miernik pn. „Udział tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych tytułach wykonawczych”, założony na I półrocze 2021 r. na 62% osiągnął poziom 78,5%. Miernik pn. „Kwota wyegzekwowanych zaległości w okresie sprawozdawczym” założony na I półrocze 2021 r. na wartość 21 116 tys. zł został zrealizowany na poziomie 25 914,5 tys. zł. Miernik pn. „Wskaźnik ograniczania przyrostu zaległości wymagalnych” założony na I półrocze 2021 r. na 104% wyniósł 84,1%.

²⁷ Nr DZP11.K723.190.2020.

²⁸ Nr 3001-ICK1.4022.115.2020.1.

w czasie stanu epidemii, m.in.: nie wszczynanie kontroli w zakresie PIT i CIT, ograniczanie do minimum czynności z udziałem podatnika, wszczynanie kontroli tylko w sprawach, w których doszło do istotnego i bezspornego naruszenia przepisów podatkowych bądź występuje duże prawdopodobieństwo oszustwa. Ponadto w 2020 r. w dziale kontroli podatkowej Urzędu wystąpiły liczne przypadki absencji, spowodowane zachorowaniami na COVID-19, związaną z tą chorobą, izolacją oraz oddelegowaniem czterech pracowników tego działu przez trzy miesiące do pracy w innych działach Urzędu w celu przeprowadzania weryfikacji prawidłowości i zasadności kwoty zwrotu podatku VAT.

Udział kontroli obejmujących okresy rozliczeniowe VAT nie starsze niż do dwóch lat poprzedzających rok wszczęcia kontroli w stosunku do wszystkich kontroli wszczętych w danym okresie w 2019 wyniósł 95,0% i zmalał do 93,2% w 2020 r. (w I półroczu 2020 r. wyniósł 88,2% i wzrósł do 90,9% w I półroczu 2021 r.), a w tym udział kontroli dotyczących bieżących²⁹ okresów rozliczeniowych VAT zmalał z 88,1% w 2019 r. do 77,3% w 2020 r. (udział ten również zmalał z 70,6% w I półroczu 2020 r. do 40,9% w I półroczu 2021 r.). Udział kontroli obejmujących starsze okresy rozliczeniowe, wszczętych w danym roku, wzrósł z 5,0% w 2019 r. do 6,8% w 2020 r. (udział ten obniżył się z 11,8% w I półroczu 2020 r. do 9,1% w I półroczu 2021 r.). Udział kontroli obejmujących okresy rozliczeniowe starsze niż cztery lata obniżył się z 4,0% w 2019 r. do 2,3% w 2020 r. oraz z 5,9% w I półroczu 2020 r. do zera w I półroczu 2021 r.

Naczelnik Urzędu wyjaśnił, że przyczyną obejmowania kontrolą podatkową starszych okresów były najczęściej zewnętrzne źródła kontroli, tj. wnioski otrzymane z innych organów podatkowych i innych organów kontroli i ścigania (policji i prokuratury), co spowodowało spadki udziałów kontroli podatkowych dotyczących bieżących okresów rozliczeniowych w kontrolach w danym okresie. Ponadto, na wzrost udziału procentowego kontroli obejmujących starsze okresy w 2020 r. wpływ miał ogólny spadek ilości wszczętych kontroli w tym roku (przy relatywnie niskiej ilości wszczynanych kontroli za starsze okresy, mała ilość wszystkich wszczynanych postępowań spowodowała wzrost ich procentowego udziału).

(dowód: akta kontroli str. 431, 438-440, 448-463)

Udział w zakończonych kontrolach podatkowych, kontroli obejmujących okresy rozliczeniowe VAT nie starsze niż do dwóch lat poprzedzających okres zakończenia kontroli zmalał z 81,5% w 2019 r. do 79,2% w 2020 r. (udział ten w pierwszym półroczu 2020 i 2021 r. był na tym samym poziomie, tj. 75,0%). Udział kontroli obejmujących starsze okresy rozliczeniowe w kontrolach zakończonych w danym roku wzrósł z 18,5% w 2019 r. do 20,8% w 2020 r. (udział ten w pierwszym półroczu 2020 i 2021 r. był na tym samym poziomie, tj. 25,0%). Natomiast w przypadku okresów rozliczeniowych VAT starszych niż cztery lata, w kontrolach zakończonych w 2019 r. udział kontroli obejmujących te okresy wyniósł 13,0% i wzrósł do 14,6% w 2020 r. (w I półroczu 2020 r. udział ten wyniósł 15,6% i zmalał do 12,5% w I półroczu 2021 r.).

Naczelnik Urzędu podał w złożonych wyjaśnieniach, że ww. wzrost o 2,3 punkty procentowe udziału kontroli obejmujących starsze okresy rozliczeniowe w kontrolach zakończonych w 2020 r. spowodowany był ogólnym spadkiem liczby zakończonych kontroli w tym roku, co miało wpływ na tendencję wzrostową udziału kontroli obejmujących starsze okresy. Natomiast wzrost w 2020 r. udziału kontroli obejmujących okresy rozliczeniowe VAT starsze niż cztery lata wynikał z zakończenia w tym roku kontroli w znaczącej większości wszczętych na wnioski otrzymane od innych organów podatkowych, organów kontroli i ścigania oraz na wnioski o wymianę informacji otrzymane od zagranicznych organów podatkowych

²⁹ Tj. z roku wszczęcia kontroli lub roku poprzedzającego wszczęcie kontroli.

Wskazał przy tym, że postępowania te cechują się dużym stopniem skomplikowania i wymagają długotrwałego gromadzenia materiału dowodowego, co wpływa na ostateczne terminy załatwiania spraw.

(dowód: akta kontroli str.432, 441)

Liczba zakończonych i zatwierdzonych kontroli dotyczących rozliczeń VAT zmalała ze 108 kontroli w 2019 r. do 48 w 2020 r. (tj. o 55,6%) oraz obniżyła się z 32 kontroli w I półroczu 2020 r. do 24 w I półroczu 2021 r. (tj. o 25,0%). Natomiast skuteczność tych kontroli (mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli) wzrosła z 76,9% w 2019 r. do 85,4% w 2020 r. Skuteczność ta w I półroczu 2020 r. wyniosła 87,5% i obniżyła do 83,3% w I półroczu 2021 r.

Naczelnik Urzędu podał w złożonych wyjaśnieniach, że ww. spadki liczby kontroli wynikały ze szczególnej sytuacji związanej z pandemią COVID-19 i rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2, pracy w systemie zdalnym oraz ograniczeniami czynności z udziałem podatnika w toku kontroli do koniecznego minimum. Istotny wpływ na liczbę zakończonych i zatwierdzonych kontroli dotyczących rozliczeń VAT w 2020 i 2021 r. miały zalecenia przekazane z MF oraz do Dyrektora IAS³⁰ dotyczące funkcjonowania pionu kontroli Urzędu w czasie epidemii (opinane w pierwszym akapicie punktu 2.4 niniejszego wystąpienia pokontrolnego). Natomiast na niewielkie obniżenie się skuteczności kontroli dotyczących rozliczeń VAT w I połowie 2021 r. wpływ miał ogólny spadek liczby zakończonych kontroli w tym okresie.

Liczba zakończonych kontroli dotycząca zasadności zwrotów VAT zmalała z 31 w 2019 r. do 14 w 2020 r. (o 54,8%) oraz zmalała z ośmiu kontroli w I półroczu 2020 r. do pięciu w I półroczu 2021 r. (37,5%).

Skuteczność tych kontroli wzrosła z 61,3% w 2019 r. do 71,4% w 2020 r. Skuteczność ta w I półroczu 2020 r. wyniosła 62,5% i obniżyła się do 40,0% w I półroczu 2021 r.

Naczelnik Urzędu podał w złożonych wyjaśnieniach, że na ww. spadki liczby kontroli zasadniczy wpływ miała, oprócz szczególnej sytuacji związanej z COVID-19, ilość wniosków kierowanych do Działu kontroli podatkowej w tym zakresie. W związku z opisanymi powyżej zaleceniami MF oraz Dyrektora IAS zasadniczym trybem weryfikacyjnym przyjętym w Urzędzie w 2020 i 2021 r. w zakresie badania zasadności zwrotów była weryfikacja poprzez czynności analityczne oraz sprawdzające, a wnioski o kontrole w tym zakresie ograniczono do minimum, do sytuacji w których nie było możliwym (lub było to bardzo utrudnione) zweryfikowanie zasadności zwrotu w ramach czynności analitycznych i sprawdzających. Natomiast na obniżenie się w I połowie 2021 r. skuteczności kontroli dotyczących zasadności zwrotów VAT wpływ miał ogólny spadek liczby zakończonych kontroli w tym okresie oraz ilość kontroli zakończona wynikiem negatywnym (na pięć zakończonych kontroli dotyczących zasadności zwrotów VAT w I półroczu 2021 r. trzy kontrole zakończyły się wynikiem negatywnym).

Naczelnik Urzędu dodał również, że w Urzędzie analizowane były przyczyny obniżenia się w I półroczu 2021 r. skuteczności kontroli dotyczących zasadności zwrotów VAT. Jak wspomniano powyżej, wpływ na obniżenie wskaźnika skuteczności tych kontroli miał ogólny spadek liczby kontroli zakończonych w tym okresie, jak również działania samych podatników. Podatnicy występujący o zwrot VAT coraz częściej przygotowują się do ewentualnej kontroli i podejmują działania zapewniające, że ich rozliczenia podatkowe nie będą kwestionowane (już na etapie realizacji określonej transakcji podatnicy dokonują analizy przepisów i interpretacji,

³⁰ Z marca, kwietnia i czerwca 2020 r. (nr DZP11.K723.180.2020, 3001-ICK.4022.115.2020.1 i nr DNK1.8623.3.2020) oraz z marca 2021 r. (nr DBM4.0723.21.2021.2).

np. występują o wydanie interpretacji indywidualnej, a w toku kontroli wyjaśniają i udowadniają, poprzez wszelki posiadany materiał dowodowy, że ich rozliczenia były prawidłowe). Ponadto podkreślenia wymaga odmiennosc przesłanek w zakresie typowania podmiotów do kontroli w zakresie zwrotów VAT. Kryterium decydującym o zasadności wszczęcia takiej kontroli jest nie tylko skuteczność czy efektywność finansowa, ale także kryteria wskazane w wytycznych MF w zakresie podatku VAT o charakterze prewencyjnym, zapobiegającym potencjalnym wyłudzeniom zwrotów podatku.

(dowód: akta kontroli str. 433, 441-443)

Jako przykłady kontroli, w których ujawniono największe kwoty nieprawidłowości Naczelnik Urzędu wskazał:

- postępowanie nr 10385 (kontrolę wszczęto 7 lutego 2019 r., zakończono 22 kwietnia 2020 r. i zatwierdzono 3 czerwca 2020 r., a suma uszczupień wyniosła 2.444,6 tys. zł). Kontrolę przeprowadzono w zakresie prawidłowości rozliczeń z budżetem z tytułu podatku od towarów i usług za okres do maja 2017 r. do grudnia 2017 r., a w jej toku wydano decyzję o zabezpieczeniu na majątku podatnika. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły zaewidencjonowania i zadeklarowania nabyć od podmiotów gospodarczych, które w rzeczywistości nie zostały dokonane. Zostało wydane postanowienie o wszczęciu postępowania podatkowego, które na dzień zakończenia kontroli NIK nadal jest w toku;
- postępowanie nr 54645 (kontrolę wszczęto 26 lipca 2019 r., zakończono 14 lipca 2021 r. i zatwierdzono 3 sierpnia 2021 r., a suma uszczupień wyniosła 272,5 tys. zł). Kontrolę przeprowadzono w zakresie zasadności zwrotu podatku od towarów i usług za styczeń 2019 r., przed terminem dokonania tego zwrotu, z uwzględnieniem kwoty nadwyżki z poprzedniej deklaracji, wygenerowanej w grudniu 2018 r. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły: zaewidencjonowania i zadeklarowania podatku naliczonego z faktur dokumentujących transakcje, które w rzeczywistości nie miały miejsca. Po zakończeniu kontroli, podmiot złożył korekty deklaracji VAT-7 za kontrolowany okres, uwzględniające w całości ustalenia kontroli;
- postępowanie nr 112960 (kontrolę wszczęto 29 stycznia 2020 r., zakończono 22 marca 2021 r. i zatwierdzono 10 maja 2021 r., a suma uszczupień wyniosła 218,4 tys. zł). Kontrolę przeprowadzono w zakresie prawidłowości rozliczeń z budżetem z tytułu podatku od towarów i usług za maj i październik 2018 r. oraz okres od stycznia do września 2019 r. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły: braku zaewidencjonowania w rejestrach sprzedaży wszystkich wystawionych dokumentów, ewidencjonowania dokumentów sprzedaży w nieprawidłowych wartościach, ewidencjonowania podatku naliczonego z dokumentów nie będących fakturami. Po zakończeniu kontroli, podmiot złożył korekty deklaracji VAT-7 za kontrolowany okres, uwzględniające w całości ustalenia kontroli;
- postępowanie nr 216055 (kontrolę wszczęto 8 czerwca 2021 r., zakończono 22 czerwca 2021 r. i zatwierdzono 30 czerwca 2021 r., a suma uszczupień wyniosła 49,0 tys. zł). Kontrolę przeprowadzono w zakresie prawidłowości rozliczeń z budżetem z tytułu podatku od towarów i usług za grudzień 2019 r. Stwierdzone nieprawidłowości dotyczyły zaewidencjonowania i zadeklarowania przez podatnika podatku naliczonego z faktury dokumentującej transakcję, która nie została wykonana przez wystawcę faktury. Po zakończeniu kontroli, podmiot złożył korekty deklaracji VAT-7 za kontrolowany okres, uwzględniające w całości ustalenia kontroli.

Naczelnik Urzędu dodał, że w jego opinii najbardziej przydatnym i najczęściej wykorzystywanym narzędziem w identyfikowaniu nierzetelnych rozliczeń podatników

VAT w toku prowadzonych czynności sprawdzających są aplikacje WRO-System i Lunetka. Po upływie terminu do złożenia deklaracji JPK_VAT, aplikacje umożliwiają dokonanie weryfikacji rozbieżności w ewidencjonowaniu faktur VAT przez podatnika i jego kontrahenta. Przedmiotowe narzędzia były skuteczne w epidemii COVID - 19. Jednak kontakt z podatnikiem spowodowany epidemią był utrudniony, co nie pozwalało na w pełni efektywne wykorzystanie tych narzędzi. Pracownicy przebywający na pracy zdalnej posiadali dostęp do narzędzi: WRO-System i Lunetka, jednak nie mieli możliwości wysyłania pisemnych wezwań. Utrudniony był też kontakt telefoniczny z podatnikami. Ponadto, bardzo często sami podatnicy korzystający z pomocy biur rachunkowych mieli utrudniony dostęp do swoich dokumentów z uwagi na pracę zdalną biura lub też kwarantannę podatnika albo pracowników biura.

(dowód: akta kontroli str. 444, 464-465)

Stwierzone
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działalność Urzędu w zbadanym obszarze.

IV. Uwagi i wnioski

W związku z niestwierdzeniem nieprawidłowości Najwyższa Izba Kontroli nie formułuje uwag ani wniosków.

V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

Prawo zgłoszenia
zastrzeżeń

Zgodnie z art. 54 ustawy o NIK kierownikowi jednostki kontrolowanej przysługuje prawo zgłoszenia na piśmie umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia pokontrolnego, w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do dyrektora Delegatury NIK w Poznaniu. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek
poinformowania
NIK o sposobie
wykorzystania uwag
i wykonania wniosków

W związku z niesformułowaniem wniosków pokontrolnych i uwag, NIK nie oczekuje odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne.

Poznań, dnia 28 października 2021 r.

Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Poznaniu

Kontroler
Bartosz Tomczyk
specjalista kontroli państwowej

Dyrektor
z up. Tomasz Nowiński
p.o. wicedyrektora

.....
Podpis

.....
Podpis