



RPW/101087/2018 P
Data: 2018-07-25



PREZES
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI
Krzysztof Kwiatkowski

LKI.410.005.01.2018
P/18/072

WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

BIURO MINISTRA	
Wpłynęło dnia	
2018 -07- 25	GM
BMI	

I. Dane identyfikacyjne kontroli

Numer i tytuł kontroli	P/18/072 – Bariery prawne w rozwoju firm rodzinnych w Polsce.
Okres objęty kontrolą	Lata 2015-2018 (do 31 marca 2018 r.), a także zdarzenia przed i po tym okresie, mające znaczenie dla kontrolowanej działalności.
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Kielcach.
Kontrolerzy	1. Krzysztof Kopeć, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKI/36/2018 z dnia 9 kwietnia 2018 r. 2. Marcin Sudół, inspektor kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LKI/37/2018 z dnia 9 kwietnia 2018 r. (dowód: akta kontroli str. 1-3)
Jednostka kontrolowana	Ministerstwo Finansów, ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa (dalej: Ministerstwo lub MF).
Kierownik jednostki kontrolowanej	Pani Teresa Czerwińska, Minister Finansów od 9 stycznia 2018 r. Poprzednio Ministrem Rozwoju i Finansów był Pan Mateusz Morawiecki ¹ .

II. Ocena kontrolowanej działalności²

Ocena ogólna

Minister podejmował działania w celu przygotowania projektów zmian w przepisach prawa podatkowego, zmierzających do uproszczenia procedur podatkowych i ułatwienia prowadzenia działalności gospodarczej przedsiębiorcom. Działania te, wśród których do najważniejszych należy zaliczyć prace dotyczące ustawy z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw³, ustawy z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw⁴ i ustawy z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych⁵, kierowane były do wszystkich podatników, w tym do prowadzących działalność gospodarczą.

W dalszym ciągu trwały prace nad nową Ordynacją podatkową – najważniejszym aktem prawnym regulującym system podatkowy w Polsce. Prace dotyczące tego projektu aktu prawnego rozpoczęła powołana przy ministrze właściwym do spraw finansów publicznych w 2014 r. Komisja Kodyfikacyjna Ogólnego Prawa Podatkowego. Ustawa ta jest kluczowa z punktu widzenia likwidacji jednej z głównych barier w prowadzeniu działalności gospodarczej, jaką w badaniach wskazują przedsiębiorcy, tj. nieprzejrzystość prawa

¹ Od 28 września 2016 r. do 9 stycznia 2018 r. zajmował stanowisko Ministra Rozwoju i Finansów. W okresie od 16 listopada 2015 r. do 28 września 2016 r. Ministrem Finansów był Pan Paweł Szalamacha, a w okresie 27 listopada 2013 r. do 16 listopada 2015 r. – Pan Mateusz Szczurek. W treści wystąpienia skrótu „Minister” używa się dla oznaczenia Ministra Finansów oraz Ministra Rozwoju i Finansów.

² Najwyższa Izba Kontroli stosuje 3-stopniową skalę ocen: pozytywna, pozytywna mimo stwierdzonych nieprawidłowości, negatywna. Jeżeli sformułowanie oceny ogólnej według proponowanej skali byłoby nadmiernie utrudnione, albo taka ocena nie dawałaby prawdziwego obrazu funkcjonowania kontrolowanej jednostki w zakresie objętym kontrolą, stosuje się ocenę opisową, bądź uzupełnia ocenę ogólną o dodatkowe objaśnienie.

³ Dz. U. poz. 1649, ze zm.

⁴ Dz. U. poz. 846, ze zm.

⁵ Dz. U. poz. 2491.

podatkowego. Postulat zmian w tym zakresie zgłoszono w ramach prac nad projektem ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu wprowadzenia uproszczeń dla przedsiębiorców w prawie podatkowym i gospodarczym. Ponadto w Ministerstwie prowadzone są prace zmierzające do zastąpienia deklaracji VAT w formie tradycyjnej, deklaracjami składanymi w formie pliku JPK_VAT. Przewiduje się, że od połowy 2019 r. nastąpi rezygnacja z papierowych deklaracji VAT.

Minister inicjował i nadzorował działania podległych jednostek organizacyjnych zmierzające do zwiększenia zaufania podatników do organów podatkowych. Na stronie internetowej Ministerstwa zamieszczane były wyjaśnienia, komunikaty, broszury informacyjne oraz objaśnienia podatkowe.

W identyfikacji przepisów prawa podatkowego uważanych przez przedsiębiorców za bariery prawne w prowadzeniu działalności wykorzystywana była w MF ogólnodostępna strona internetowa poświęcona tym barierom. Wprowadzenie zmian w prawie podatkowym było poprzedzone konsultacjami publicznymi, w których udział brali m.in. przedstawiciele przedsiębiorców.

Ministerstwo nie dysponowało danymi o liczbie firm rodzinnych w Polsce i nie przygotowywało oddzielnego wsparcia do tego typu firm. Projektowane zmiany w prawie podatkowym nie były skierowane wyłącznie do sektora małych i średnich przedsiębiorstw – ich celem była poprawa sytuacji wszystkich podatników, w tym również prowadzących działalność gospodarczą.

Dla czterech badanych rozwiązań legislacyjnych nie określono wartości bazowej oraz wartości docelowej przyjętych mierników efektów ich wdrożenia (poza jednym wyjątkiem), co w konsekwencji uniemożliwiało dokonanie pełnej oceny skuteczności wprowadzanych rozwiązań.

III. Opis ustalonego stanu faktycznego

1. Diagnozowanie barier prawnych w rozwoju firm rodzinnych oraz projektowanie stosownych zmian legislacyjnych w tym zakresie

Opis stanu
faktycznego

1.1. *Ustalenie skali działalności gospodarczej prowadzonej przez firmy sektora MŚP, w tym firmy rodzinne*

W Ministerstwie, projektując zmiany prawa podatkowego i przedstawiając ich oddziaływanie na poszczególne grupy podmiotów wykorzystywano powszechnie dostępne dane zawarte w publikacjach i opracowaniach GUS.

Paweł Gruza, Podsekretarz Stanu wyjaśnił: *Ustawa Ordynacja podatkowa jest ustawą oddziaływującą na wszystkich podatników, w tym na podatników prowadzących działalność gospodarczą. Głównym celem wprowadzenia zmian ustawą z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, jak i ustawą z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, nie było jednak wprowadzenie udogodnień dla przedsiębiorców, w tym z sektora małych i średnich przedsiębiorstw (dalej: MŚP).*

Zmiany wprowadzone ustawą z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw miały na celu zrationalizowanie i uproszczenie procedur podatkowych oraz ułatwienie kontaktów podatników z organami podatkowymi i zapewnienie bardziej efektywnego poboru podatków. (...) Celem wprowadzanych zmian była poprawa sytuacji wszystkich podatników, w tym również prowadzących działalność gospodarczą.

Odnośząc się do zmian wprowadzonych ustawą z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw należy podkreślić, że celem tej nowelizacji było wprowadzenie do polskiego prawodawstwa klauzuli przeciwko unikaniu

opodatkowania, a zatem uszczelnienie systemu podatkowego, co pośrednio pozytywnie oddziałuje na konkurencyjność na rynku i zapewnia równe traktowanie podatników prowadzących działalność gospodarczą.

W związku z powyższym, nie było konieczności identyfikowania sektora małych i średnich przedsiębiorstw.

(dowód: akta kontroli str. 190-192)

Ministerstwo nie dysponowało informacjami dotyczącymi liczby firm rodzinnych funkcjonujących w Polsce. W MF nie prowadzono również prac analitycznych dotyczących wyodrębnienia sektora firm rodzinnych. Paweł Gruza, Podsekretarz Stanu wyjaśnił: *Projektowane zmiany ustawy – Ordynacja podatkowa nie były skierowane wyłącznie do sektora małych i średnich przedsiębiorstw, ich celem była poprawa sytuacji wszystkich podatników, w tym również prowadzących działalność gospodarczą. Stąd nie było potrzeby wyodrębniania sektora firm rodzinnych z sektora MŚP oraz zaprojektowania specjalnego wsparcia dedykowanego tej grupie. Podkreślenia wymaga jednak, że potrzeba wyodrębnienia mikro, małych i średnich przedsiębiorstw została dostrzeżona podczas prac nad uregulowaniami art. 193a § 1 Ordynacji podatkowej, który dotyczy przekazywania, na żądanie organów podatkowych, całości lub części ksiąg podatkowych oraz dowodów księgowych za pomocą środków komunikacji elektronicznej w przypadku prowadzenia ksiąg podatkowych przy użyciu programów komputerowych. (...)*

(dowód: akta kontroli str. 190-192, 307)

1.2. Identyfikowanie barier prawnych w rozwoju przedsiębiorstw sektora MŚP, w tym firm rodzinnych

Od 1 marca 2016 r. realizację zadań w zakresie polityki podatkowej, tworzenia zasad funkcjonowania krajowego systemu podatkowego i jego analizy, ogólnego prawa podatkowego oraz zapewnienia spójności systemu podatkowego i jednolitości stosowania prawa podatkowego, zgodnie z § 54 ust. 1 pkt 1 i 2 regulaminu organizacyjnego MF⁶, przypisano Departamentowi Systemu Podatkowego (dalej: DSP). Zgodnie z § 54 ust. 4 pkt 1 ww. regulaminu, DSP był właściwy w sprawach prowadzenia polityki podatkowej oraz legislacji w odniesieniu do zagadnień regulowanych ustawą z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa⁷, w zakresie niezastrzeżonym dla innych komórek organizacyjnych. Do 1 marca 2016 r. za realizację zadań w zakresie m.in. polityki podatkowej, tworzenia zasad systemu podatkowego i procedur podatkowych oraz za nadzór nad jednolitym stosowaniem przepisów prawa podatkowego, zapobieganie unikania i uchylania się od opodatkowania oraz eliminację podwójnego opodatkowania, zgodnie z obowiązującym wówczas regulaminem organizacyjnym⁸, odpowiadał Departament Polityki Podatkowej. Ponadto, do zadań tego Departamentu należało m.in. sprawowanie nadzoru nad jednolitym stosowaniem przepisów prawa podatkowego przez organy podatkowe oraz wydawaniem interpretacji indywidualnych przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej.

W okresie objętym kontrolą do MF wpłynęło ponad 20 sygnałów ze strony środowiska przedsiębiorców, organizacji ich zrzeszających, organizacji branżowych i pożytku publicznego, organów administracji państwowej, posłów i senatorów o potrzebie wprowadzenia zmian w obowiązujących przepisach. Podnoszono w nich potrzebę zmiany przepisów w zakresie powstania obowiązku podatkowego (zastąpienie obecnie stosowanej w rozliczaniu podatków metody memoriałowej metodą kasową). Zwracano również uwagę na problemy z jakimi borykają się wybrane branże gospodarki, a także młodzi przedsiębiorcy. W udzielonych odpowiedziach Ministerstwo podkreślało, że system podatku VAT w UE podlega harmonizacji, co oznacza, że państwa członkowskie zobowiązane są do

⁶ Zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 3 marca 2017 r. w sprawie ustalenia regulaminu organizacyjnego Ministerstwa Finansów (Dz. Urz. Min. Fin. z 2018 r. poz. 21, ze zm.). Poprzednio obowiązywało zarządzenie Nr 17 Ministra Finansów z dnia 1 marca 2016 r. w sprawie ustalenia regulaminu organizacyjnego Ministerstwa Finansów (Dz. Urz. Min. Fin. poz. 21, ze zm.).

⁷ Dz. U. z 2018 r. poz. 800, ze zm.

⁸ Zarządzenie Nr 34 Ministra Finansów z dnia 11 lipca 2014 r. w sprawie ustalenia regulaminu organizacyjnego Ministerstwa Finansów (Dz. Urz. Min. Fin. z 2015 r. poz. 57, ze zm.).

przestrzegania zgodności krajowych przepisów w zakresie podatku VAT z regulacjami wynikającymi z prawa unijnego. Obowiązujące regulacje w zakresie podatku od towarów i usług wykorzystują możliwość przewidzianą dyrektywą 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej i dają podatnikom, którzy spełniają określone w art. 2 pkt 25 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁹ (dalej: ustawa o VAT) kryteria do uznania za tzw. małego podatnika, prawo do stosowania kasowego, zamiast powszechnie stosowanego memoriałowego rozliczenia tego podatku.

W ww. pismach skierowanych do Ministerstwa postulowano zwolnienie osób niewidomych, kantorów wymiany walut, drobnych kupców na bazarach i targowiskach i właścicieli polskich lunaparków z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących. MF dokonało analizy stosownych przepisów i zwolniło z tego obowiązku osoby niewidome oraz kantory wymiany walut. Zgłaszano również trudności związane ze stosowaniem przepisów w zakresie podatku VAT w przypadku korzystania z instytucji uproszczonego zamknięcia procedury uszlachetnienia czynnego w trybie art. 324 rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/2447¹⁰. W efekcie propozycja zmian w tym zakresie przedstawiona została w projekcie ustawy o zmianie ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw (tzw. mała uszczelka)¹¹. Odpowiadając na petycję dotyczące odliczenia VAT od usług noclegowych i gastronomicznych w wybranych przypadkach, Ministerstwo poinformowało, że dokonywanie zmian w tym zakresie przed wydaniem orzeczenia TSUE nie jest uzasadnione. W innym piśmie wskazywano na bariery w eksporcie oraz na problemy związane z obowiązkiem raportowania plików JPK_VAT. W odpowiedzi Ministerstwo poinformowało wnioskodawcę o braku uzasadnienia dokonania zmian przepisów podatkowych w zakresie opodatkowania eksportu towarów. Kolejny przedsiębiorca został poinformowany o ułatwieniach i uproszczeniach przygotowanych przez MF w celu wypełniania obowiązku w zakresie raportowania JPK_VAT. Dodatkowo wyjaśniono mu cel wprowadzenia narzędzia jakim jest JPK i osiągniętych efektów jego wdrożenia.

(dowód: akta kontroli str. 195-197, 218-306, 469-549)

W identyfikacji przepisów prawa podatkowego uważanych przez przedsiębiorców za bariery prawne w prowadzeniu działalności, MF wykorzystywało informacje umieszczone na ogólnodostępnej stronie internetowej zawierającej listę barier w rozwoju przedsiębiorczości <http://www.czarnalistabariet.pl/ordynacja-podatkowa.html?widok=lista>.

(dowód: akta kontroli str. 194-195)

Paweł Gruza, Podsekretarz Stanu wyjaśnił: *Nie podejmowano współpracy w celu analizy identyfikacji barier w rozwoju przedsiębiorstw sektora MŚP. Wprowadzenie zmian w prawie podatkowym było poprzedzone konsultacjami publicznymi z szerokim kręgiem partnerów społecznych. Udział w uzgodnieniach projektów brali przedstawiciele przedsiębiorców, tj.: Konfederacja Lewiatan, Business Centre Club, Związek Rzemiosła Polskiego, Pracodawcy RP.*

(dowód: akta kontroli str. 193)

W kontrolowanym okresie przy ministrze właściwym do spraw finansów publicznych funkcjonowała Rada Konsultacyjna Prawa Podatkowego¹² jako organ pomocniczy. Do zakresu działania Rady należało udzielanie Ministrowi konsultacji w sprawach regulowanych prawem podatkowym, w szczególności:

- wyrażanie opinii w sprawach przedstawianych Radzie przez Ministra,

⁹ Dz. U. z 2017 r. poz. 1221, ze zm.

¹⁰ Rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) 2015/2447 z dnia 24 listopada 2015 r. ustanawiające szczegółowe zasady wykonania niektórych przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 ustanawiającego unijny kodeks celny (Dz. Urz. UE L 343 z 29.12.2015 r., str. 558, ze zm.).

¹¹ Projekt ten jest dostępny na stronie internetowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny pod nr U37.

¹² Zarządzenie Ministra Finansów w sprawie powołania Rady Konsultacyjnej Prawa Podatkowego nr 54 z dnia 24 października 2014 r.

- przedstawianie Ministrowi wniosków oraz propozycji zmian przepisów prawa podatkowego mających na celu ujednoczenie stosowania prawa podatkowego, usprawnienie wykonywania obowiązków podatkowych oraz poboru podatków.

Rada wydawała opinie, przedstawiała wnioski oraz propozycje zmian przepisów prawa podatkowego w drodze uchwał. Zgodnie z zarządzeniem w sprawie powołania Rady, jej kadencja trwała 2 lata, licząc od dnia, w którym został powołany cały skład Rady. Z dniem 26 listopada 2016 r. Rada zakończyła działalność¹³.

W Ministerstwie funkcjonował Zespół do spraw poprawy jakości obsługi podatników oraz efektywności działania służb podatkowych i celnych¹⁴. W jego skład wchodził ówczesni członkowie kierownictwa Ministerstwa Finansów. Do zadań Zespołu, należało:

- określenie kierunków strategicznych oraz priorytetów w zakresie poprawy jakości obsługi podatników i efektywności działania służb podatkowych i celnych oraz pogłębiania zaufania do tych służb i kształtowania pozytywnego ich wizerunku,
- identyfikowanie potrzeb oraz problemów służb podatkowych i celnych w zakresie ich funkcjonowania, a także monitorowanie ich rozwiązywania,
- monitorowanie czynników ryzyka związanych z działaniami służb podatkowych i celnych,
- monitorowanie oraz ewaluacja obowiązujących oraz projektowanych rozwiązań oraz przepisów z zakresu działania służb podatkowych i celnych, mających wpływ na efektywność, sprawność i skuteczność ich działania.

(dowód: akta kontroli str. 200-202)

1.3. Inicjatywy dotyczące uproszczeń podatkowych i usprawnień w obsłudze podatnika w planach działalności Ministra

Minister corocznie opracowywał plan działalności na rok następny dla kierowanych przez niego działów administracji rządowej i sporządzał sprawozdanie z jego wykonania, o których mowa w art. 70 ust. 1-3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych¹⁵. W *Planie działalności Ministra Finansów na rok 2015 dla działów administracji rządowej: budżet, finanse publiczne, instytucje finansowe*¹⁶ wyznaczono m.in. następujące cele:

- *Uproszczenie i unowocześnienie procedur podatkowych oraz uszczelnienie systemu podatkowego – duża nowelizacja Ordynacji podatkowej*¹⁷;
- *Opracowanie kierunkowych założeń nowych zasad ogólnego prawa podatkowego – nowa ordynacja*¹⁸;
- *Usprawnienie obsługi podatników podatku: od czynności cywilnoprawnych, spadków i darowizn, dochodowego w formie karty podatkowej oraz ułatwienie rozliczenia rocznego dla podatników podatku dochodowego od osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej*¹⁹.

Wyżej wymienionym celom przypisano mierniki określające stopień ich realizacji wraz z wartościami planowanymi do osiągnięcia. W sprawozdaniu z wykonania ww. planu wykazano, że na koniec roku wszystkie ww. cele zostały osiągnięte. W *Planie działalności*

¹³ Informacje o Radzie, protokoły z jej posiedzeń oraz podjęte uchwały zostały opublikowane i są dostępne na stronie internetowej Ministerstwa Finansów:

<https://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/rada-konsultacyjna-prawa-podatkowego/ciala-kolegialne/informacje-ogolne>

¹⁴ Zarządzenie Ministra Finansów w sprawie powołania Zespołu do spraw poprawy jakości obsługi podatników oraz efektywności działania służb podatkowych i celnych nr 62 z dnia 5 grudnia 2014 r. Uchylone zarządzeniem Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 10 maja 2017 r. (Dz. Urz. MRiF poz. 94).

¹⁵ Dz. U. z 2017 r. poz. 2077, ze zm.

¹⁶ Część A: Najważniejsze cele do realizacji w roku 2015.

¹⁷ Miernik: Terminowość prowadzenia prac legislacyjnych nad projektem ustawy o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw. Zakładany termin wejścia w życie od 1 czerwca 2015 r. (niektóre zmiany wejdą w życie później).

¹⁸ Mierniki: Przekazanie do uzgodnień publicznych i konsultacji społecznych opracowanych przez Komisję Kodyfikacyjną Ogólnego Prawa Podatkowego kierunkowych założeń do projektu nowej Ordynacji podatkowej (I kw. 2015 r.); Skierowanie projektu kierunkowych założeń do rozpatrzenia przez Radę Ministrów (III kw. 2015 r.).

¹⁹ Mierniki: Uruchomienie do 1 września 2015 r. Centrow Obsługi Podatnika – obsługa obywateli w sprawach dotyczących podatków oraz z zakresu działania innych instytucji, np. ZUS, Służby Celnej, JST.

*Ministra Finansów na rok 2016 dla działów administracji rządowej: budżet, finanse publiczne, instytucje finansowe*²⁰ wyznaczono m.in. dwa cele: *Ułatwienie legalnej działalności gospodarczej i usunięcie barier biurokratycznych* (miernik: Indeks ułatwień celnych ≥ 320 pkt) oraz *Budowanie przyjaznej Administracji Podatkowej* (miernik: Czas trwania postępowań wszczętych na wniosek podatnika < 30 dni). W sprawozdaniu z działalności za ww. rok wykazano osiągnięcie ww. mierników. Pierwszy osiągnął wartość 347 pkt, zaś drugi 29,74 dnia. W *Planie działalności Ministra Rozwoju i Finansów na rok 2017 dla działów administracji rządowej: budżet, finanse publiczne, instytucje finansowe* poza m.in. ww. celami i miernikami²¹, określającymi stopień ich realizacji przyjęto cel²²: *Zmniejszenie obciążenia podatników i wsparcie w wypełnianiu obowiązków podatkowych przez wprowadzenie zmian w sposobie składania formularzy podatkowych w podatkach lokalnych i podatku od czynności cywilnoprawnych*. Jak wynika z obejmującego ww. rok sprawozdania m.in. poprzez opracowanie projektów ustaw do projektu ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu wprowadzenia uproszczeń dla przedsiębiorców w prawie podatkowym i gospodarczym osiągnięto tylko ostatni cel. Pozostałe cele nie zostały osiągnięte. Do najważniejszych przyczyn wpływających negatywnie na realizację założonych dwóch pozostałych celów zaliczono m.in. dużą liczbę wniosków do załatwienia i ich niekompletność oraz powstanie Krajowej Administracji Skarbowej i zmiany w ustawodawstwie unijnym. W *Planie działalności Ministra Rozwoju i Finansów na rok 2018 r.* dla tych samych działów administracji określono m.in. cel²³: *Uproszczenie otoczenia prawnego i stworzenie ułatwień dla obywateli i przedsiębiorców*. Wśród mierników określających stopień jego realizacji znalazły się m.in. *Terminowe przedłożenie na Radę Ministrów projektu nowej ordynacji podatkowej przygotowanej przez Komisję Kodyfikacyjną Ogólnego Prawa Podatkowego* i *Terminowe uruchomienie gwarancji kredytowych udzielanych ze środków Krajowego Funduszu Gwarancyjnego*. Ponadto w ww. planie założono dwa cele²⁴ - *Budowanie przyjaznej Administracji Skarbowej* (miernik: Średni czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika ≤ 24) i *Ułatwienie legalnej działalności gospodarczej i usunięcie barier biurokratycznych* (miernik: Średni czas trwania obsługi zgłoszenia celnego wyliczany w imporcie oraz eksporcie Celina i AES ≤ 60 min).

(dowód: akta kontroli str. 12-74)

1.4. Prace nad przygotowaniem projektów zmian legislacyjnych mających na celu ułatwienie prowadzenia działalności przez firmy sektora MŚP, w tym firmy rodzinne

Minister w kontrolowanym okresie inicjował prace nad zmianami przepisów podatkowych w celu uproszczenia procedur podatkowych i ułatwienia prowadzenia działalności gospodarczej przez firmy sektora MŚP, w tym rodzinne. Najważniejszą inicjatywą w tym obszarze był projekt nowej Ordynacji podatkowej, którego opracowanie powierzone zostało Komisji Kodyfikacyjnej Ogólnego Prawa Podatkowego (dalej: Komisja Kodyfikacyjna). Komisja ta utworzona została przy ministrze właściwym do spraw finansów publicznych na podstawie § 1 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 21 października 2014 r. w sprawie utworzenia, organizacji i trybu działania Komisji Kodyfikacyjnej Ogólnego Prawa Podatkowego²⁵. Na podstawie § 8 pkt 2 lit.a ww. rozporządzenia, Komisja została zobowiązana do opracowania projektu nowej Ordynacji podatkowej, nie później niż w terminie dwóch lat od przyjęcia przez Radę Ministrów kierunkowych założeń do tej ustawy. Przyjęcie kierunkowych założeń przez Radę Ministrów nastąpiło 13 października

²⁰ Część B: Cele priorytetowe wynikające z budżetu państwa w układzie zadaniowym do realizacji w roku 2016 i 2017.

²¹ Miernik: Indeks ułatwień celnych ≥ 325 pkt (osiągnięta wartość – 317); Średni czas trwania postępowań wszczętych na wniosek podatnika < 25 dni (osiągnięta wartość – 28,13 dni)

²² Część C. Inne cele przyjęte do realizacji w roku 2017.

²³ Część A: Najważniejsze cele do realizacji w roku 2018.

²⁴ Część B: Cele priorytetowe wynikające z budżetu państwa w układzie zadaniowym do realizacji w roku 2018.

²⁵ Dz. U. poz. 1471.

2015 r. Projekty ustawy Ordynacja podatkowa oraz ustawy – Przepisy wprowadzające ustawę Ordynacja podatkowa zostały przedstawione Ministrowi 9 października 2017 r. Projekty te zostały również umieszczone na stronie BIP Ministerstwa²⁶.

NIK zauważa potrzebę zintensyfikowania prac związanych z przygotowaniem projektu tej ustawy, gdyż uproszczenia w prawie podatkowym są jedną z najbardziej oczekiwanych zmian przez przedsiębiorców.

Zawarte w projektowanej ustawie regulacje mają służyć realizacji dwóch podstawowych celów:

- 1) ochronie prawa podatnika w jego relacjach z organami podatkowymi, oraz
- 2) zwiększeniu efektywności i skuteczności poboru podatków.

Pierwszy z tych celów proponuje się osiągnąć m.in. poprzez złagodzenie nadmiernego rygoryzmu Ordynacji podatkowej w odniesieniu do podatników. W nowej Ordynacji podatkowej przewidziano wprowadzenie mechanizmów prawnych chroniących pozycję podatnika w jego kontaktach z administracją podatkową. Są to m.in.: zasady ogólne prawa podatkowego, konsensualne formy załatwiania spraw podatkowych (umowy podatkowe, mediacja, konsultacje skutków podatkowych transakcji), normatywny katalog praw i obowiązków podatnika, regulacje chroniące podatnika w przypadku zastosowania się do informacji organów podatkowych i ugruntowanej praktyki, limit terminu przedawnienia zobowiązania podatkowego, środki zwalczania przewlekłości postępowania, prawo do skorygowania deklaracji przed zakończeniem postępowania podatkowego, rezygnacja z odwołania od decyzji na rzecz skargi do sądu, umorzenie podatku, dłuższe terminy do wniesienia odwołania i zażalenia, urzędowe informacje dotyczące zmian w prawie podatkowym.

W trakcie niniejszej kontroli projekt poddawany był uzgodnieniom wewnętrznym.

(dowód: akta kontroli str. 4-9)

W wyniku innych inicjatyw podejmowanych przez Ministra dotyczących przygotowania projektów zmian legislacyjnych mających na celu uproszczenie procedur podatkowych, weszły w życie:

- ustawa z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw,
- ustawa z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw,
- ustawa z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywaniu sektora finansowego do wyludzeń skarbowych.

W trakcie kontroli w Ministerstwie trwały również prace nad zmianą Ordynacji podatkowej w zakresie przepisów dotyczących interpretacji indywidualnych²⁷. Postuluje się wprowadzenie tzw. wniosku grupowego. Na dzień 23 kwietnia 2018 r. projekt ustawy był na etapie konsultacji publicznych oraz uzgodnień międzyresortowych.

(dowód: akta kontroli str. 4-9)

Do innych działań legislacyjnych mających na celu uproszczenie przepisów podatkowych, w których uczestniczył Minister, należały prace nad:

- ustawą z dnia 5 września 2016 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych²⁸ (od 2017 r. wprowadzono obniżoną z 19% do 15% stawkę podatku dochodowego od osób prawnych dla małych podatników²⁹ oraz dla podatników rozpoczynających działalność w pierwszym roku podatkowym);

²⁶ <https://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/dzialalnosc/ciala-kolejalne/komisja-kodyfikacyjna-ogolnego-prawa-podatkowego/prace-komisji>

²⁷ Numer z wykazu prac legislacyjnych UD372.

²⁸ Dz. U. poz. 1550.

²⁹ Podatnicy, u których wartość przychodu ze sprzedaży (wraz z kwotą należnego podatku od towarów i usług) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1,2 mln euro.

- ustawą z dnia 4 listopada 2016 r. o zmianie niektórych ustaw określających warunki prowadzenia działalności innowacyjnej³⁰ oraz ustawa z dnia 9 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu poprawy otoczenia prawnego działalności innowacyjnej³¹ (zwiększono zakres ulg w podatkach dochodowych związanych z prowadzeniem działalności badawczo-rozwojowej);
- ustawą z dnia 16 grudnia 2016 r. o zmianie niektórych ustaw w celu poprawy otoczenia prawnego przedsiębiorców³² (dokonano m.in. nowelizacji ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne³³, podnosząc maksymalny roczny próg przychodów uprawniających do korzystania z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych, ze 150 tys. euro do 250 tys. euro. Podniesiono również limit przychodów, do którego podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych mogą prowadzić podatkowe księgi przychodów i rozchodów z 1,2 mln euro do 2 mln euro)³⁴;
- ustawą z dnia 7 lipca 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych³⁵ (wprowadzono dla podatników możliwość corocznego jednorazowego rozliczenia nakładów na środki trwale do wysokości 100 tys. zł, przy minimalnej wartości nakładów w wysokości 10 tys. zł);
- ustawą z dnia 27 października 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne³⁶ (m.in. rezygnacja z obowiązku zawiadamiania naczelnika urzędu skarbowego o zaprowadzeniu podatkowej księgi przychodów i rozchodów w roku podatkowym, jeżeli podatnik rozpoczyna prowadzenie działalności gospodarczej lub w poprzednim roku prowadził księgi rachunkowe lub opodatkowany był w formach zryczałtowanych; zniesienie obowiązku wpłacania zaliczek na podatek dochodowy, jeżeli kwota zaliczki podlegająca wpłacie nie przekracza 1 tys. zł; podwyższenie z 3,5 tys. zł do 10 tys. zł limitu jednorazowej amortyzacji wartości środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, który umożliwia jednorazowe zaliczenie wydatków na nabycie tych środków lub wartości do kosztów uzyskania przychodów).

Ponadto, znówelizowane ustawą z dnia 27 października 2017 r. przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, wyłączyły z kosztów uzyskania przychodów odpisy amortyzacyjne od środków trwałych nabytych w drodze spadku lub darowizny, jeżeli ich nabycie korzysta ze zwolnienia od podatku od spadków i darowizn. Na skutek postulatów zgłaszanych przez środowiska firm rodzinnych (w tym Fundację Firmy Rodzinne) oraz Ministerstwo Rozwoju (obecnie Ministerstwo Przedsiębiorczości i Technologii) ponownie przeanalizowano nowe rozwiązania dotyczące amortyzacji środków trwałych nabytych w drodze spadku lub darowizny. Uzgodniono, że amortyzacja dziedzicznego majątku powinna odbywać się na dotychczasowych zasadach, natomiast w przypadku otrzymanego w darowiznie – na zasadach kontynuacji. W dniu 7 listopada 2017 r. na stronach Ministerstwa ukazał się komunikat w tej sprawie³⁷. Zapowiedziane w komunikacie

³⁰ Dz. U. poz. 1933, ze zm.

³¹ Dz. U. poz. 2201.

³² Dz. U. poz. 2255.

³³ Dz. U. z 2017 r. poz. 2157, ze zm.

³⁴ Zmiana ta pozwoliła dużej grupie przedsiębiorców osiągających przychody w przedziale od 1,2 mln do 2 mln euro (szacowanej na ponad 13 tys.) skorzystać ze zwolnienia z obowiązku prowadzenia ksiąg rachunkowych.

³⁵ Dz. U. poz. 1448.

³⁶ Dz. U. poz. 2175.

³⁷ Jest on dostępny pod adresem:

https://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/wiadomosci/komunikaty/-/asset_publisher/6Wwm/content/projekt-zmian-w-pit-i-cif-amortyzacja-dziedzicznego-majtku-na-dotychczasowych

rozwiązania zostały uwzględnione w ustawie z dnia 15 czerwca 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne³⁸. W zakresie darowizn przepisy ustawy prowadzą do złagodzenia regulacji wprowadzonej nowelizacją z 27 października 2017 r., a zatem pozwalają na zaliczenie do kosztów podatkowych odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych nabytych w drodze darowizny, zwolnionych od podatku od spadków i darowizn, w przypadku gdy środki te wykorzystywane przez darczyńcę były przez niego amortyzowane. Oznacza to, że obdarowany przyjmie je w wartości określonej przez darczyńcę (kontynuacja). Kontynuując amortyzację tych składników, obdarowany uwzględni też wysokość dokonanych już przez darczyńcę odpisów oraz przyjętą metodę amortyzacji. W przypadku środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych nabytych w drodze spadku, przedmiotowy projekt przewiduje powrót do obowiązującego przed 1 stycznia 2018 r. stanu prawnego, czyli umożliwi spadkobiercom ponowne określanie wartości początkowej nabytych w ten sposób środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

(dowód: akta kontroli str. 202-206, 218)

W 2016 r. z inicjatywy Ministra rozpoczęły się prace nad projektem ustawy o zmianie niektórych ustaw w celu wprowadzenia uproszczeń dla przedsiębiorców w prawie podatkowym i gospodarczym. Propozycje zmian w obszarze podatkowym i finansowym zostały przygotowane przez Ministerstwo Finansów. W oparciu o przesłane przez Ministerstwo materiały przygotowany został zbiorczy dokument *Ministerstwo Finansów – propozycje zmian*, zawierający konkretne propozycje zmian w przepisach. Propozycje te dotyczyły m.in.: zracjonalizowania stawek podatku VAT, przyspieszenia możliwości korzystania przez podatników VAT z tzw. ulgi na złe długi, dopuszczenia większej liczby sprzedawców do samodzielnego zwrotu podatku VAT podróżnym spoza UE w systemie TAX FREE, poprzez złagodzenie warunków (zmniejszenie o połowę wymaganego limitu obrotów z 400 tys. zł do 200 tys. zł), usunięcie obowiązku składania odrębnych wniosków o zwrot podatku VAT w terminie 25 dni i 180 dni.

(dowód: akta kontroli str. 550-656)

1.5. Obowiązek przekazania jednolitego pliku kontrolnego

Ustawą z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw, w art. 82 Ordynacji podatkowej dodano § 1b, który zobowiązuje podmioty prowadzące księgi podatkowe przy użyciu programów komputerowych do przekazywania bez wezwania do resortu finansów informacji o ewidencji prowadzonej na potrzeby podatku VAT. Przekazywanie informacji odbywa się elektronicznie, za okresy miesięczne, do 25 dnia kolejnego miesiąca, poczynając od danych za lipiec 2016 r. Mali i średni przedsiębiorcy zostali zobowiązani do przekazywania pliku od 1 stycznia 2017 r., natomiast mikroprzedsiębiorcy – od 1 stycznia 2018 r.

Tworzona dla potrzeb wygenerowania JPK_VAT tabela w formie pliku csv pobranego ze stron MF aktualnie nie może zostać uznana za ewidencję VAT prowadzoną w formie elektronicznej, o której mowa w art. 109 ustawy o VAT i podatnik zobowiązany jest do prowadzenia odrębnej ewidencji VAT w formie elektronicznej. Opracowany arkusz csv nie zawiera wszystkich wymaganych przepisami danych, tj. przedmiotu opodatkowania, kwoty podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z urzędu skarbowego oraz sum dla podstawy opodatkowania.

[zasadach?redirect=https%3A%2F%2Fwww.mf.gov.pl%2Fministerstwo-finansow%2Fwiadomosci%2Fkomunikaty%3Fp_p_id%3D101_INSTANCE_6Wwm%26p_lifecycle%3D0%26p_state%3Dnormal%26p_mode%3Dview%26p_col_id%3Dcolumn-2%26p_col_count%3D1%26_101_INSTANCE_6Wwm_advancedSearch%3Dfalse%26_101_INSTANCE_6Wwm_keywords%3D%26_101_INSTANCE_6Wwm_delta%3D20%26_101_INSTANCE_6Wwm_cur%3D5%26_101_INSTANCE_6Wwm_andOperator%3Dtrue#p_p_id_101_INSTANCE_6Wwm](https://www.mf.gov.pl/ministerstwo-finansow/wiadomosci/komunikaty?p_id%3D101_INSTANCE_6Wwm%26p_lifecycle%3D0%26p_state%3Dnormal%26p_mode%3Dview%26p_col_id%3Dcolumn-2%26p_col_count%3D1%26_101_INSTANCE_6Wwm_advancedSearch%3Dfalse%26_101_INSTANCE_6Wwm_keywords%3D%26_101_INSTANCE_6Wwm_delta%3D20%26_101_INSTANCE_6Wwm_cur%3D5%26_101_INSTANCE_6Wwm_andOperator%3Dtrue#p_p_id_101_INSTANCE_6Wwm)

³⁸ Dz. U. poz. 1291.

Marian Banaś, Sekretarz Stanu i Szef Krajowej Administracji Skarbowej wyjaśnił: *Struktura logiczna elektronicznej postaci ewidencji dla celów podatku od towarów i usług, opublikowana przez Ministra Finansów, jest zgodna z art. 109 ust. 3 ustawy o VAT w zakresie odnoszącym się do informacji o transakcjach zakupu i sprzedaży podlegających podatкови VAT, w szczególności zawiera informację o przedmiocie i podstawie opodatkowania. Wzór ten, w zakresie zawartości merytorycznej, ma taki sam układ w każdej z trzech dotychczas opublikowanych wersji pliku (zarówno w źródłowym formacie xsd, jak i w przykładowych plikach w formacie csv). Struktura nie obejmuje części rozrachunkowej ewidencji VAT, m.in. takich elementów jak: kwota podatku podlegającego wpłacie do urzędu skarbowego lub zwrotowi z urzędu skarbowego, kwota do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy z poprzedniej deklaracji lub wynikająca z decyzji (nie wymienionej w art. 109 ust. 3 ustawy o VAT). Ww. elementy są przekazywane przez podatników w deklaracji podatkowej (dostępne organowi podatkowemu zarówno na etapie czynności analitycznych, jak też w toku kontroli). Rozwiązanie takie istotnie ogranicza liczbę zbędnych korekt plików, które dotyczyłyby rozrachunków lub decyzji administracyjnych organu. Przesłane przez podatników pliki JPK_VAT są, w rozumieniu Ordynacji podatkowej, księgami podatkowymi, tym samym dowodzą realizacji obowiązku prowadzenia ewidencji VAT w formie elektronicznej. Wzór struktury (jego zakres) nie nakłada na podatników nadmiarowych obowiązków, a wręcz przeciwnie ogranicza je do niezbędnego minimum pozwalającego z jednej strony na realizację celu analitycznego organom podatkowym oraz z drugiej strony na profesjonalną obsługę podatników. Dodaje, że obecnie w Ministerstwie trwają prace analityczne i legislacyjne nad zastąpieniem deklaracji VAT w formie tradycyjnej deklaracjami składanymi w formie pliku JPK_VAT. Założenie projektu zakłada nowelizację przepisów o podatku od towarów i usług oraz zmodyfikowanie pliku JPK_VAT o dane rozliczeniowe. Zgodnie z przyjętymi założeniami planuje się, aby rozwiązania zostały wprowadzone na początku 2019 r. (od stycznia 2019 r. – rozbudowana schema JPK_VAT, od połowy 2019 r. – eliminacja deklaracji VAT).*

(dowód: akta kontroli str. 321-324)

Ujawnione w plikach JPK_VAT dane o transakcjach podatników (ich kontrahentach i kwotach) udostępniane są organom Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: KAS) za pośrednictwem dwóch aplikacji - WRO_SYSTEM i JPK_LUNETKA oraz wykorzystywane są m.in. na potrzeby:

- identyfikowania rozbieżności w rozliczeniach VAT podatnika i jego kontrahentów za pomocą zautomatyzowanych raportów (ANALIZATOR JPK);
- identyfikowania oszustw podatkowych poprzez prześledzenie przebiegu transakcji, a w szczególności tzw. transakcji karuzelowych ukierunkowanych na wyłudzenie z budżetu państwa nienależnych kwot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym Od początku 2018 r. do 20 czerwca 2018 r., bazując m.in. na zasobach repozytorium JPK, opracowano łącznie i skierowano do weryfikacji na poziom lokalny do czynności sprawdzających/kontroli 32 analizy pogłębione, obejmujące 38 podmiotów głównych oraz 348 zidentyfikowanych w łańcuchu transakcji kontrahentów. Uwzględniając 2018 r. (tj. rozliczenia w VAT za okres I-III 2018 r.), na podstawie sporządzonych w Ministerstwie i skierowanych na poziom lokalny analiz pogłębionych - wykorzystujących JPK_VAT złożone za I kw. 2018 r., wstrzymano w urzędach skarbowych zwroty VAT na łączną kwotę ponad 206 mln zł;
- identyfikowania przypadków nieuwzględniania przez podatników wartości sprzedaży ze wszystkich wystawionych faktur, ujawnionych przez ich kontrahentów (zaniżanie przychodów/niejawnianie przychodów);
- wyszukiwania składników majątku mogących stanowić przedmiot zastosowania środka egzekucyjnego/zabezpieczającego w postaci zajęcia wierzytelności u kontrahenta podatnika, posiadającego wymagalne zaległości podatkowe (łącznie do chwili obecnej z zajęć dokonanych na podstawie informacji z JPK_VAT wyegzekwowano ponad 397 mln zł).

(dowód: akta kontroli str. 208-218)

1.6. Działania zmierzające do zapewnienia jednolitości stosowania, a także poprawy przejrzystości i stabilności prawa podatkowego

Dla zapewnienia jednolitości i prawidłowości stosowania prawa podatkowego Minister wydawał lub zmieniał interpretacje ogólne i dokonywał zmian interpretacji indywidualnych.

W okresie objętym kontrolą interpretacje indywidualne prawa podatkowego wydawali do końca lutego 2017 r., z upoważnienia Ministra, dyrektorzy pięciu izb skarbowych³⁹. Od 1 marca 2017 r. interpretacje indywidualne wydawane były przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej.

W objętym kontrolą okresie stopniowo zmniejszała się liczba wydawanych interpretacji indywidualnych z 37 710 interpretacji wydanych w 2015 r., do 25 718 w 2017 r. W pierwszym kwartale 2018 r. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej wydał 5 914 interpretacji indywidualnych. Zmniejszała się również liczba przypadków, w których podatnicy, którzy nie zgadzali się z wydaną interpretacją, zwrócili się z żądaniem usunięcia naruszenia prawa – z 2 801 przypadków w 2015 r. do 1 001 w 2017 r.

Najwięcej interpretacji indywidualnych dotyczyło podatku od towarów i usług - 43 197, tj. 41,7% wydanych ogółem (103.493). Interpretacje dotyczące podatku dochodowego od osób fizycznych i podatku dochodowego od osób prawnych stanowiły odpowiednio 34,2% i 18,5%.

W kontrolowanym okresie do WSA wniesiono 6 577 skarg na wydane interpretacje indywidualne, w tym 38,8% skarg dotyczyło VAT, 34,1% PIT i 22,2% CIT. Stopniowo malała liczba skarg wnoszonych do sądów administracyjnych na wydane interpretacje indywidualne. W 2017 r. w porównaniu do 2015 r. liczba zaskarżonych interpretacji zmniejszyła się o 14,9% (z 2 207 do 1 878).

Na wysokim poziomie utrzymywał się współczynnik interpretacji uchylonych przez WSA. W 2015 r. uchylonych zostało 1 369 interpretacji (55%)⁴⁰, w 2016 r. – 894 (45%), w 2017 r. – 1 056 (48%), w I kwartale 2018 r. – 223 (45%).

W kontrolowanym okresie liczba skarg kasacyjnych od orzeczeń WSA wniesionych przez organy podatkowe wyniosła 2 518 (879 w 2015 r., 658 w 2016 r., 746 w 2017 r. oraz 235 w I kwartale 2018 r.): Liczba korzystnych dla organu orzeczeń NSA wydanych w wyniku rozpatrzenia skarg kasacyjnych wniesionych przez organ wyniosła 617 (195 w 2015 r., 189 w 2016 r., 180 w 2017 r. oraz 53 w I kwartale 2018 r.)⁴¹.

(dowód: akta kontroli str. 162-163, 168, 170-173, 180)

Do najczęstszych przyczyn uchylania interpretacji indywidualnych przez sądy administracyjne należały:

- w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych: zmiana linii orzeczniczej przez sądy administracyjne, zastosowanie wykładni zawartej w uchwale NSA z dnia 15 maja 2017 r. sygn. akt II FPS 2/17 dotyczącej ustalenia momentu nabycia nieruchomości objętej wspólnością majątkową małżeńską z uwagi na śmierć drugiego małżonka, rozwód, podział majątku wspólnego w kontekście jej odpłatnego zbycia, niejednolita (rozbieżna) linia orzecznictwa sądowego (przyjęcie przez organy podatkowe jednej z tych linii);
- w zakresie podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego: odmienna linia orzecznicza organów podatkowych od prezentowanej w orzecznictwie sądów administracyjnych, odmienna linia orzecznicza niż przyjęta przez organy podatkowe w przypadku niejednolitej (rozbieżnej) linii orzecznictwa podatkowego, orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej wydawane w związku z zadaniem pytania prejudycjalnego przez sądy administracyjne;

³⁹ W Bydgoszczy, Katowicach, Łodzi, Poznaniu oraz w Warszawie.

⁴⁰ W stosunku do wszystkich rozstrzygnięć WSA.

⁴¹ Wyliczeń dokonano w obrębie danego roku, tj. podano liczbę niekorzystnych wyroków WSA zapadłych w pierwszym kwartale 2018 r. oraz liczbę wniesionych również w pierwszym kwartale 2018 r. kasacji. (Analogicznie podano również wyroki zapadłe w 2017 r., 2016 r. oraz 2015 r. i wniesione w tych latach kasacje). Zatem kasacje wniesione w pierwszym kwartale 2018 r. są kasacjami wniesionymi na wyroki uchylające interpretacje, które zapadły w 2018 r. bądź w roku poprzednim. Od części wyroków niekorzystnych kasacje zostały/zostaną wniesione w drugim kwartale.

- w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych: odmienna wykładnia stosowania przepisów podatkowych, zmiana linii orzeczniczej przez sądy administracyjne, rozbieżności w orzecznictwie sądowym.

Elżbieta Duszczyk, Dyrektor Departamentu Poboru Podatków wyjaśniła: *W celu poprawy jakości i jednolitości interpretacji indywidualnych, w ramach reformy Krajowej Informacji Skarbowej, powołano Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej, jako odrębny organ, do którego zadań należy zapewnianie jednolitej informacji podatkowej i celnej. Ponadto w dniu 19 grudnia 2017 r. weszło w życie zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie współpracy przy prowadzeniu spraw dotyczących interpretacji przepisów prawa podatkowego, opinii zabezpieczających oraz udzielania informacji podatkowej i celnej. Zarządzenie określa zasady współpracy pomiędzy Krajową Informacją Skarbową, Szefem KAS oraz właściwymi rzeczowo departamentami Ministerstwa Finansów w zakresie spraw związanych z wydawaniem interpretacji przepisów prawa podatkowego oraz udzielaniem informacji podatkowej i celnej, co sprzyja zapewnieniu jednolitości stosowania przepisów prawa podatkowego.*

Ponadto, w celu poprawy jakości orzecznictwa organów podatkowych, zarządzeniem nr 12 Szefa Krajowej Administracji Skarbowej z dnia 26 marca 2018 r. został powołany Zespół do spraw analizy orzecznictwa organów podatkowych oraz sądów administracyjnych. Celem Zespołu jest wypracowanie rozwiązań służących poprawie jakości orzecznictwa organów podatkowych, jego jednolitości i prawidłowości, a także wymiana wiedzy i doświadczeń w zakresie prowadzonych postępowań podatkowych pomiędzy organami podatkowymi.

(dowód: akta kontroli str. 176-184)

Interpretację indywidualną przepisów prawa podatkowego, stosownie do art. 14d ustawy Ordynacja podatkowa, wydaje się bez zbędnej zwłoki, jednak nie później niż w terminie trzech miesięcy od dnia otrzymania wniosku. W razie jej niewydania w ww. terminie uznaje się, zgodnie z art. 14o § 1 ww. ustawy, że w dniu następującym po dniu, w którym upłynął termin wydania interpretacji, została wydana interpretacja stwierdzająca prawidłowość stanowiska wnioskodawcy w pełnym zakresie („interpretacja milcząca”).

W latach 2015-2018 (I kw.) w trzech przypadkach przekroczone trzymiesięczny termin wydania interpretacji indywidualnej.

Termin do wydania interpretacji podatkowej na wniosek ORD-IN⁴² z dnia 20 października 2014 r. (data wpływu: 22 października 2014 r.) upłynął 26 stycznia 2015 r. W tym czasie nie została wydana interpretacja podatkowa. W związku z tym, pismem z 8 kwietnia 2015 r. Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu poinformował wnioskodawcę, że zgodnie z art. 14o § 1 Ordynacji podatkowej, 27 stycznia 2015 r. została wydana interpretacja stwierdzająca prawidłowość stanowiska wnioskodawcy w pełnym zakresie. Pismem z 25 lutego 2015 r. Dyrektor Izby Skarbowej zwrócił się do Departamentu Polityki Podatkowej w Ministerstwie o weryfikację interpretacji. Minister Finansów po zapoznaniu się z aktami sprawy, stosownie do art. 14e § 1 ustawy Ordynacja podatkowa, stwierdził nieprawidłowość wydanej w sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych interpretacji, dokonując 10 kwietnia 2015 r. jej zmiany z urzędu.

Na skutek błędnej dekretacji wniosków ORD-IN z dnia 16 lutego 2017 r. (data wpływu: 2 marca 2017 r.) i 14 sierpnia 2017 r. (data wpływu: 14 sierpnia 2017 r.) doszło również do wydania tzw. „milczącej interpretacji” (art. 14o § 1 Ordynacji podatkowej). Oba wnioski dotyczyły spraw z zakresu podatku od towarów i usług. Odrębnym pismem poinformowano wnioskodawców, że niewydanie interpretacji podatkowej w terminie trzech miesięcy od dnia otrzymania wniosku jest równoznaczne z potwierdzeniem zaprezentowanego w nim stanowiska w pełnym zakresie. W piśmie do Departamentu Poborów Podatków Ministerstwa, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej poinformował, że dokonana analiza treści ww. wniosków wskazała, że w opisanym stanie faktycznym stanowisko wnioskodawcy było prawidłowe. W celu wyeliminowania takich sytuacji w przyszłości, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej poinformował ww. Departament, że podjął odpowiednie środki

⁴² Wniosek o wydanie interpretacji indywidualnej.

zapobiegawcze. W pierwszym przypadku miały one polegać na uruchomieniu dodatkowej funkcjonalności systemu czuwającej nad prawidłowością dekretacji. W drugim, wyjaśnił, że pouczono pracowników o obowiązku dochowania szczególnej staranności przy dekretacji korespondencji przychodzącej oraz o niezwłocznym zgłaszaniu bezpośredniemu przełożonemu sytuacji, kiedy dokonana dekretacja po jej podjęciu budzi wątpliwości.

(dowód: akta kontroli str. 162, 170, 172, 328-436)

Liczba wydanych interpretacji sprzecznych z interpretacją wydaną w innym czasie lub przez inny organ⁴³ wykazywała tendencję spadkową i wynosiła: 856 w 2015 r., 732 w 2016 r. i 280 w 2017 r. W pierwszym kwartale 2018 r. wyniosła 130.

W kontrolowanym okresie malała liczba zmienionych interpretacji indywidualnych na podstawie art. 14e Ordynacji podatkowej i wynosiła: 1 027 w 2015 r., 424 w 2016 r., 35 w 2017 r. oraz 14 w pierwszym kwartale 2018 r.

(dowód: akta kontroli str. 162-163, 168, 170-173)

W 2017 r. podległe organy podatkowe skierowały do Ministerstwa 200 wystąpień⁴⁴ o zajęcie stanowiska. Były to m.in. zapytania dotyczące opinii do projektów interpretacji podatkowych i skarg kasacyjnych, zasadności tych skarg, kwestii związanych z: ulgą na działalność badawczo-rozwojową, wyboru jednolitego stanowiska, zajęcia stanowiska, wykładni stosowania przepisów prawa podatkowego, ustalenia właściwego organu. Odpowiedzi na ww. pisma Ministerstwo udzielało w terminie od 1 dnia do blisko roku, przy czym na dzień 28 czerwca 2018 r. na 14% spraw nie udzielono odpowiedzi, z czego 9% spraw było w toku załatwiania.

(dowód: akta kontroli str. 438-468)

W 2017 r. i 2018 r. prowadzone były w DSP analizy funkcjonowania systemu nadzoru nad jednolitością i prawidłowością stosowania przepisów prawa podatkowego.

(dowód: akta kontroli str. 84, 89-124)

1.7. Interpretacje ogólne

W kontrolowanym okresie złożono 55 wniosków o wydanie interpretacji ogólnej. Zdecydowana większość złożonych wniosków dotyczyła VAT (61,8%), 10 – PIT (18,2%) i cztery – CIT (7,3%). Minister wydał (na wniosek) dwie interpretacje. Ponadto wydał 30 interpretacji z urzędu⁴⁵. Minister pozostawił 46 wniosków podatników o wydanie interpretacji ogólnej bez rozpatrzenia. W jednym przypadku odmówiono wszczęcia postępowania, natomiast w sześciu przypadkach sprawa była w toku (art. 14a § 4 i § 9 Ordynacji podatkowej). W okresie objętym kontrolą wniesionych zostało do WSA dziewięć skarg⁴⁶ na postanowienia o pozostawieniu wniosku o wydanie interpretacji ogólnej bez rozpatrzenia.

(dowód: akta kontroli str. 162-163, 168, 170-173)

Paweł Gruza, Podsekretarz Stanu wyjaśnił: *W zakresie działań mających na celu zapewnienie jednolitości stosowania prawa podatkowego wydano sześć interpretacji ogólnych, tj.:*

- *interpretację ogólną (...) Ministra Finansów w sprawie zastosowania zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 i 9 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. podatku od towarów i usług oraz wyłączenia ze zwolnienia z obowiązku prowadzenia ewidencji przy zastosowaniu kas rejestrujących z dnia 9 kwietnia 2015 r.⁴⁷,*
- *interpretację ogólną (...) Ministra Finansów w sprawie określenia terminu ponownego skorzystania ze zwolnienia, o którym mowa w art. 113 ust. 1 ustawy o podatku od*

⁴³ Rozumiane jako liczba interpretacji zgłoszonych jako rozbieżne wysłanych do Ministerstwa w danym roku.

⁴⁴ Ustalono na podstawie informacji pozyskanych od Departamentu Podatków Dochodowych, Departamentu Podatku od Towarów i Usług oraz posiadanych przez Departament Poboru Podatków i Krajową Informację Skarbową.

⁴⁵ 10 w 2015 r., osiem w 2016 r., sześć w 2017 r. oraz sześć w pierwszym kwartale 2018 r.

⁴⁶ Dwie w 2015 r., trzy w 2016 r. oraz cztery w 2017 r.

⁴⁷ Dz. Urz. Min. Fin. poz. 25.

- towarów i usług, przez podatników, którzy utracili prawo do zwolnienia od podatku lub zrezygnowali z tego zwolnienia z dnia 24 kwietnia 2015 r.⁴⁸,
- interpretację ogólną (...) Ministra Finansów w sprawie przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług w zakresie momentu powstania obowiązku podatkowego dla usług budowlanych lub budowlano-montażowych z dnia 1 kwietnia 2016 r.⁴⁹,
 - interpretację ogólną (...) Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie zasad opodatkowania podatkiem VAT czynności (usług) wykonywanych przez członków zarządu spółek na podstawie umów zawartych w związku z regulacjami ustawy o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami, w odniesieniu do których przychody zostały zaliczone do źródła przychodów określonego w art. 13 pkt 7 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych z dnia 6 października 2017 r.⁵⁰,
 - interpretację ogólną Ministra Finansów w sprawie określenia podstawy opodatkowania usług turystyki, podlegających szczególnej procedurze określonej w art. 119 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, z dnia 30 listopada 2015 r.⁵¹,
 - interpretację ogólną Ministra Finansów w sprawie kosztów dodatkowych wliczanych do podstawy opodatkowania podatkiem od towarów i usług z tytułu importu towarów, o których mowa w art. 30b ust. 4 ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, z dnia 28 września 2015 r.⁵²

(dowód: akta kontroli str. 189, 194-195)

1.8. Nadzór nad wydawaniem przez organy podatkowe decyzji podatkowych i działania podjęte w celu poprawy jakości dokonywanych rozstrzygnięć

W kontrolowanym okresie zmalała liczba przeprowadzonych przez urzędy skarbowe kontroli podatkowych - z 49 837 w 2015 r. do 27 226 w 2017 r. Wzrosła natomiast (z 34,4% w 2015 r. do 36,4% w 2017 r.) liczba ujawnionych w toku kontroli przestępstw lub wykroczeń skarbowych. W efekcie tych kontroli uszczuplenia podatkowe (per saldo) wyniosły: w 2015 r. – 5 844,1 mln zł, w 2016 r. – 8 267,8 mln zł, 2017 r. – 5 900,9 mln zł.

(dowód: akta kontroli str. 75-83)

W okresie objętym kontrolą organy pierwszej instancji, w wyniku postępowań podatkowych wszczętych po zakończeniu kontrolach, wydały 3 790 621 decyzji⁵³. W tym okresie po rozpatrzeniu 146 748 odwołań od decyzji organów pierwszej instancji, uchylono 39 060 decyzji (26,6%). W latach 2015-2017 nastąpiła nieznaczna poprawa jakości decyzji wydanych w wyniku postępowań podatkowych wszczętych po zakończeniu kontrolach. Wskaźnik uchylonych decyzji zmniejszył się z 27,9% w 2015 r. do 26,3% w 2016 r. oraz 24,9% w 2017 r. W pierwszym kwartale 2018 r. wyniósł jednak 29,1%.

Liczba złożonych skarg na decyzje do WSA w kontrolowanym okresie wyniosła 100 445. WSA uchylili 15 872 decyzje (15,8%). Wskaźnik uchylonych przez sądy decyzji w 2017 r. poprawił się o 3,9% w stosunku do roku 2015 - z 18,8% w 2015 r. do 14,9% w 2017 r. W pierwszym kwartale 2018 r. wskaźnik ten ukształtował się na poziomie 16,1%.

(dowód: akta kontroli str. 148)

Z wyjaśnień Elżbiety Duszyc, Dyrektora Departamentu Poboru Podatków wynika, że główne przyczyny uchylania decyzji w postępowaniach odwoławczych oraz uchylania decyzji organów podatkowych przez sądy administracyjne, to w szczególności: w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych – naruszenie przepisów prawa odnoszących się do

⁴⁸ Dz. Urz. Min. Fin. poz. 29.

⁴⁹ Dz. Urz. Min. Fin. poz. 31.

⁵⁰ Dz. Urz. Min. Roz. i Fin. z 2017 r. poz. 203.

⁵¹ Dz. Urz. Min. Fin. poz. 84.

⁵² Dz. Urz. Min. Fin. poz. 66.

⁵³ 1 137,3 tys. w 2015 r., 1 166,2 tys. w 2016 r., 1 169,3 tys. w 2017 r. oraz 317,8 tys. w pierwszym kwartale 2018 r.

postępowania dowodowego, m.in. braki w materiale dowodowym i niewyjaśnienie wszystkich okoliczności faktycznych sprawy, nieprzeprowadzenie kluczowych dowodów; błędne określenie wysokości zobowiązania podatkowego; przedawnienie zobowiązania; błędy formalne popełnianie w toku postępowania, w zakresie podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego - brak wystarczającego udowodnienia, że podatnik nie działał w tzw. „dobrej wierze” albo też wiedział lub mógł wiedzieć, przy zachowaniu minimum staranności, że uczestniczy w transakcjach związanych z nadużyciem prawa (transakcje karuzelowe lub łańcuchy transakcji - w celu wyludzenia podatku VAT); brak oceny zasadności nałożenia sankcji, wynikającej z art. 108 ustawy o VAT w kontekście ryzyka uszczuplenia wpływów z podatków i obowiązującej zasady neutralności podatku od towarów i usług; niezbadanie przesłanki wystąpienia ryzyka uszczuplenia należności w kontekście art. 108 ustawy o VAT, co wynika z orzecznictwa TSUE („puste faktury”); bezzasadna odmowa zwrotu odsetek od zwrotu nadwyżki podatku naliczonego nad należnym powstałej w związku z centralizacją rozliczeń jednostek samorządu terytorialnego - art. 74 pkt 1, art. 78 § 5 Ordynacji podatkowej; zebranie niepełnego materiału dowodowego, w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych - nieprawidłowe zastosowanie ulgi podatkowej; nieprawidłowe oszacowanie dochodów; nieprawidłowa kwalifikacja źródeł przychodów; nieprawidłowe określenie wysokości przychodów; zaliczenie przychodów do niewłaściwego roku podatkowego.

(dowód: akta kontroli str. 174-179)

1.9. Działalność informacyjna i edukacyjna mająca na celu przybliżenie wiedzy z zakresu rozliczeń podatkowych dla przedsiębiorców

MF prowadziło w kontrolowanym okresie działania informacyjne i edukacyjne mające na celu przybliżenie wiedzy z zakresu rozliczeń podatkowych. Działania te kierowane były do wszystkich podatników, w tym przedsiębiorców. Prowadzona była ogólnopolska akcja informacyjna *Szybki PIT*. Głównym celem akcji było uświadomienie podatnikom korzyści płynących z terminowego i szybkiego składania deklaracji podatkowych. Akcja miała też na celu pomoc podatnikom mającym problem z wypełnieniem zeznania rocznego, poprzez szereg różnych działań podejmowanych w całym kraju i informowanie o ulgach, sposobie dokonywania rozliczeń czy najczęściej popełnianych błędach.

Na stronie internetowej www.finanse.mf.gov.pl publikowane były na bieżąco komunikaty informujące o toczących się pracach legislacyjnych, pojawiających się nowych rozwiązaniach oraz wyjaśnienia dotyczące obowiązujących przepisów.

Opracowywane były co roku i udostępniane na stronie internetowej MF broszury informacyjne do zeznań podatkowych, w tym do zeznania PIT-36 i PIT-36L, służące poprawnemu dokonaniu rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych przez podatników prowadzących pozarolniczą działalność gospodarczą.

Pracownicy Ministerstwa przygotowywali i zamieszczali na stronie internetowej broszury informacyjne dotyczące opodatkowania podatkiem dochodowym, m.in. w zakresie form opodatkowania dochodu z działalności gospodarczej.

Przedstawiciele Ministerstwa w 2017 r. brali udział w konferencjach organizowanych przez Ministerstwo Rozwoju oraz Ministerstwo Nauki i Szkolnictwa Wyższego dotyczących ulgi badawczo-rozwojowej. Na konferencjach tych przedstawiciele MF przybliżali przedsiębiorcom regulacje podatkowe dotyczące ulgi B+R. Np. na konferencji *Ulgę na działalność badawczo-rozwojową – od 1.01.2018 na atrakcyjniejszych zasadach*, przedstawiciele Departamentu Podatków Dochodowych Ministerstwa prowadzili warsztaty wyjaśniające niuanse i zawiłości mogące powodować praktyczne problemy dla przedsiębiorców związane z ww. ulgą.

(dowód: akta kontroli str. 189, 206-207, 218)

Na stronie Ministerstwa zamieszczane były wyjaśnienia, komunikaty, broszury informacyjne oraz objaśnienia podatkowe, m.in.: *Objaśnienia podatkowe – stosowanie mechanizmu odwróconego obciążenia w transakcjach dotyczących świadczenia usług budowlanych*⁵⁴;

⁵⁴ <https://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/1402295/Obja%C5%9Bnienia+podatkowe+z+17+marca+2017+.pdf>

Zmiany w zakresie mechanizmu odwróconego obciążenia VAT (obowiązujące od 1 lipca 2015 r.⁵⁵); Zmiany wprowadzane w zakresie podatku od towarów i usług od 1 lipca 2015 r.⁵⁶; Odliczanie podatku VAT od paliw przeznaczonych do samochodów osobowych oraz niektórych pojazdów samochodowych wykorzystywanych do celów „mieszanych”; Broszura informacyjna z dnia 17 lutego 2016 r. Zasady odliczania podatku od towarów i usług przez podatników prowadzących działalność gospodarczą o charakterze mieszanym, z uwzględnieniem zmian wprowadzonych od 1 stycznia 2016 r. wraz z załącznikiem; konsultacje podatkowe dotyczące JPK_VAT; konsekwencje wystawiania pustych faktur, np. za paliwo; Objaśnienia podatkowe z dnia 1 grudnia 2017 r. Rozliczenia w zakresie podatku od towarów i usług, podatku dochodowego od osób prawnych oraz podatku dochodowego od osób fizycznych transakcji realizowanych w ramach umów o partnerstwie publiczno-prywatnym; Wyjaśnienie w zakresie opodatkowania stawką podatku VAT w wysokości 0% dostawy towarów i świadczenia usług dotyczących niektórych jednostek pływających (w 2016 r.)⁵⁷; Zastosowanie stawki podatku VAT 0% do dostaw towarów i świadczenia usług na rzecz Sił Zbrojnych Stanów Zjednoczonych Ameryki stacjonujących w Polsce (w 2016 r.)⁵⁸.

(dowód: akta kontroli str. 189, 198-201)

Paweł Gruza, Podsekretarz Stanu wyjaśnił: *W najbliższym czasie planuje się rozpoczęcie konsultacji podatkowych w sprawie uproszczenia zasad rozliczania podatku VAT, których celem będzie zebranie opinii strony społecznej co do koniecznych zmian w ustawie o podatku od towarów i usług, a także rozporządzeń wykonawczych do tej ustawy. Zebrane opinie pozwolą na identyfikację obszarów, w których niezbędne jest podjęcie działań legislacyjnych w celu uproszczenia procedur związanych z rozliczaniem VAT w Polsce, o ile te rozwiązania nie będą prowadziły do rozszczełnienia systemu VAT i będą możliwe do przeprowadzenia w ramach określonych przez prawo Unii Europejskiej.*

(dowód: akta kontroli str. 189, 198)

1.10. Wykorzystywanie i weryfikacja wyników badań ankietowych, przeprowadzanych w urzędach skarbowych

W kierunkach działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na lata 2017-2020⁵⁹ Minister określił cel: *Podniesienie jakości świadczonych usług i obsługi klienta.* W dokumencie tym wskazano, że oczekiwania i potrzeby klientów muszą znajdować się w centrum zainteresowania. Mają także stanowić podstawę dla wprowadzania usprawnień. Za kluczowe wartości oferowane klientom uznano: dostępność, nowoczesność i użyteczność usług oraz wysoką jakość obsługi. Zmianie ma ulec sposób wykonywania zadań i świadczenia usług w kierunku biznesowego, proklienckiego podejścia i zarządzania w administracji skarbowej. W ww. dokumencie określono, że działania nakierowane na poprawę jakości obsługi klienta powinny być kontynuowane w taki sposób, aby przez wzrost satysfakcji klientów KAS wzmacniać zaufanie do państwa i jego instytucji. Wyższa dbałość o klientów ma być możliwa przy jednoczesnym podnoszeniu świadomości pracowników oraz funkcjonariuszy służby celno-skarbowej (pracowników i funkcjonariuszy KAS) co do służebnej roli wobec podatników i przedsiębiorców. Za wskaźnik realizacji ww. celu przyjęto zwiększenie poziomu satysfakcji klienta do 60% ocen dobrych i bardzo dobrych. Miarą ww. wskaźnika ma być odsetek ocen dobrych i bardzo dobrych, na podstawie corocznego badania zlecanego przez Ministerstwo pn. Raport z badania opinii.

⁵⁵ <https://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/3160814/Broszura-zmiany-w-zakresie-odwroconego-VAT.pdf>

⁵⁶ <https://www.finanse.mf.gov.pl/documents/766655/3160814/Zmiany-wprowadzane-w-zakresie-podatku-od-towarow-i-uslug-od-1-lipca-2015-r.pdf>

⁵⁷ Znajduje się na stronie internetowej Ministerstwa Finansów www.finanse.mf.gov.pl w zakładce VAT/Wyjaśnienia i komunikaty.

⁵⁸ Znajduje się na stronie internetowej Ministerstwa Finansów www.finanse.mf.gov.pl w zakładce VAT/Wyjaśnienia i komunikaty.

⁵⁹ Zarządzenie Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 25 lipca 2017 r. w sprawie kierunków działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej na lata 2017-2020 (Dz. Urz. Min. Rozw. i Fin. poz. 144).

W I i II półroczu 2015 r. oraz w IV kw. 2017 r. urzędy skarbowe na terenie całego kraju przeprowadziły badanie ankietowe dotyczące oceny ich działalności. Wyniki tych badań Ministerstwo przedstawiło w *Raporcie z badania ankietowego – ocena działalności administracji podatkowej (US)*⁶⁰ oraz *Ocenie jakości usług świadczonych na salach obsługi w urzędach skarbowych*⁶¹. Paweł Gruza, Podsekretarz Stanu wyjaśnił: *badanie dotyczące jakości obsługi bezpośredniej świadczonej na salach obsługi w 2018 r.*⁶² *jest aktualnie prowadzone, a pomiary jakości obsługi bezpośredniej świadczonej w urzędach skarbowych w I i II półroczu 2016 r. oraz w I półroczu 2017 r. podległe jednostki prowadziły na poziomie regionalnym.*

Ww. raporty sporządzane były w oparciu o tożsame zasady, zaktualizowane⁶³ w 2017 r. Wnioski uzyskane podczas analizy wyników miały ułatwić podejmowanie działań w celu kształtowania pozytywnego wizerunku administracji podatkowej.

Spośród 22 180 w I półroczu 2015 r., 20 740 w II półroczu 2015 r. i 144 675 w IV kw. 2017 r. prawidłowo wypełnionych ankiet, ponad 96% respondentów wystawiło pozytywną ogólną ocenę działalności administracji podatkowej. W ww. okresie co najmniej podobny odsetek respondentów był zadowolony z obsługi oraz stwierdził m.in., że potrzebne formularze i druki są łatwo dostępne, informacje udostępniane przez urząd skarbowy są aktualne i zrozumiałe, zaś pracownik urzędu skarbowego był kompetentny, uprzejmy, kulturalny oraz wypowiadał się jasno i zrozumiale.

W raportach za I i II półrocze 2015 r. poddano pod wątpliwość przyjętą metodę badawczą. Sformułowano w nich wniosek: *wyniki badania mogą świadczyć, że działania podejmowane przez administrację podatkową, mające na celu poprawę jakości obsługi klienta, zmierzają we właściwym kierunku lub też wskazywać, że przyjęta technika badawcza stanowi nie w pełni wiarygodne narzędzie w zakresie poznania opinii klientów urzędów skarbowych o ich działalności. Dlatego należy rozważyć rezygnację z przedmiotowego badania.* Niemniej jednak, w raporcie z 2017 r. zakłada się już cykliczne przeprowadzanie badania dwa razy w roku (w I i II półroczu).

(dowód: akta kontroli str. 207, 218)

Ustalone
nieprawidłowości

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

Ocena cząstkowa

Minister podejmował różnorakie działania zmierzające do uproszczenia prawa podatkowego. Działania te dotyczyły przede wszystkim nowelizacji ustawy – Ordynacja podatkowa i miały na celu wprowadzenie udogodnień dla wszystkich podatników. Należy zwrócić uwagę na fakt, iż dotychczas nie zakończono prac nad nową Ordynacją podatkową. Uproszczenia w prawie podatkowym są jedną ze zmian najbardziej oczekiwanych przez przedsiębiorców.

W kontrolowanym okresie Minister prowadził działania informacyjne i edukacyjne mające na celu przybliżenie wiedzy z zakresu rozliczeń podatkowych. Działania te kierowane były do wszystkich podatników, w tym przedsiębiorców.

2. Monitorowanie efektów wprowadzonych rozwiązań w zakresie likwidacji barier prawnych w rozwoju firm rodzinnych w Polsce w sektorze MŚP

Opis stanu
faktycznego

Minister przewidział monitorowanie efektów wprowadzonych rozwiązań legislacyjnych. Zasady monitorowania zawarte zostały w pkt 12 Oceny Skutków Regulacji (dalej: OSR). Szczegółowym badaniem w zakresie przyjętych sposobów monitorowania objęto:

⁶⁰ Raporty sporządzone odrębnie za I i II półrocze 2015 r.

⁶¹ Za IV kw. 2017 r. (badania ankietowe przeprowadzone w okresie od 15 września do 30 listopada 2017 r.)

⁶² Za okres od 9 kwietnia do 30 czerwca 2018 r.

⁶³ W porównaniu do poprzednich raportów, ocen ogólnych i szczegółowych dokonano w podziale na osoby fizyczne prowadzące i nieprowadzące działalności gospodarczej oraz na osoby prawne.

- ustawę z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw,
- ustawę z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw,
- ustawę z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywania sektora finansowego do wyludzeń skarbowych,
- projekt ustawy – Ordynacja podatkowa oraz projekt ustawy Przepisy wprowadzające ustawę – Ordynacja podatkowa.

W OSR projektu ustawy z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw zaplanowano obserwację wymiernych efektów przeprowadzonej nowelizacji po upływie dwóch lat od jej wejścia w życie⁶⁴. Obserwacja miała nastąpić przede wszystkim w oparciu o następujące mierniki:

1) elektroniczne doręczanie pism pełnomocnikom zawodowym – zmniejszenie wydatków budżetu państwa o około 1,9 mln zł w stosunku do roku, w którym wprowadzono projektowaną regulację,

2) Centralny Rejestr Pełnomocnictw Ogólnych w Sprawach Podatkowych – złożenie w pierwszym roku funkcjonowania do Rejestru około 140 tys. pełnomocnictw,

3) elektroniczna kontrola podatkowa i kontrola skarbowa – zwiększenie o 7,5% ustaleń kontroli podatkowych oraz kontroli skarbowych po dwóch latach od wejścia w życie projektowanej regulacji.

Założono, że efekty nowelizacji w zakresie zróżnicowania stawek odsetek za zwłokę przeprowadzona zostanie najwcześniej po upływie roku od wejścia w życie przepisów, poprzez dokonanie analizy: wzrostu liczby korekt dobrowolnych, do których stosuje się obniżoną stawkę odsetek za zwłokę, oraz wysokości wykazywanych w tych korektach zaległości; wysokości zaległości podatkowych kwalifikujących się do objęcia podwyższoną stawką odsetek za zwłokę.

(dowód: akta kontroli str. 146-147)

Elżbieta Duszczyk, Dyrektorka Departamentu Poboru Podatków wyjaśniła: *Centralny Rejestr Pełnomocnictw Ogólnych uruchomiono z dniem 1 lipca 2016 r. W Rejestrze CRPO złożono następującą ilość pełnomocnictw:*

- do końca 2016 r. – 35 767 pełnomocnictw,

- w całym 2017 r. – 39 603 pełnomocnictw,

- do maja 2018 r. – 14 507 pełnomocnictw.

Dane dotyczące ilości składanych pełnomocnictw monitorowane są na bieżąco.

(dowód: akta kontroli str. 184)

Jerzy Owczarek, Zastępca Dyrektora DSP wyjaśnił: *W odniesieniu do Centralnego Rejestru Pełnomocnictw Ogólnych Departament Systemu Podatkowego zauważa, że dwuletni okres, o którym mowa w OSR, jeszcze nie upłynął. Przepisy o Centralnym Rejestrze Pełnomocnictw Ogólnych weszły w życie z dniem 1 lipca 2016 r. (...). Odnosząc się zaś do elektronicznego doręczania pism pełnomocnikom zawodowym, Komisja Kodyfikacyjna wskazała: „Obowiązujące już regulacje są obciążone dość istotnym mankamentem, brak bowiem wyraźnego zobowiązania tych podmiotów (profesjonalnych pełnomocników) do posiadania adresów elektronicznych powiązanych z portalem podatkowym lub z systemem teleinformatycznym organu podatkowego, który obsługuje elektroniczną skrzynkę podawczą tego organu i umożliwia doręczanie pism pełnomocnikom”. Z tego względu, w projekcie nowej ustawy - Ordynacja podatkowa znalazła się propozycja przepisu zobowiązującego pełnomocników zawodowych do posiadania adresu elektronicznego i posługiwania się nim w kontaktach z organami podatkowymi.*

Odnosnie zróżnicowania stawek odsetek za zwłokę, Jerzy Owczarek, Zastępca Dyrektora DSP wyjaśnił, że w uzasadnieniu projektu nowej ustawy - Ordynacja podatkowa *Komisja Kodyfikacyjna opowiedziała się za przeniesieniem - z pewnymi modyfikacjami - instytucji obniżonej stawki odsetek za zwłokę do nowej ustawy - Ordynacja podatkowa (...).*

⁶⁴ Data wejścia w życie: 1 stycznia 2016 r.

Natomiast w zakresie instytucji podwyższonej stawki odsetek za zwłokę Komisja w uzasadnieniu projektu oceniła, że „za niezasadne należy uznać dalsze funkcjonowanie tej swoistej sankcji na gruncie przepisów ordynacji podatkowej. W szczególności należy podkreślić, iż zbliżony cel od dnia 1 stycznia 2017 r. pełni wprowadzone w art. 112b-112c ustawy o VAT dodatkowe zobowiązanie podatkowe. Ze względu na dokonaną przez Komisję Kodyfikacyjną w uzasadnieniu projektu nowej ustawy - Ordynacja podatkowa ocenę funkcjonowania niektórych rozwiązań zawartych w obecnej Ordynacji podatkowej oraz prowadzeniem prac legislacyjnych nad projektem nowej ustawy - Ordynacja podatkowa, dokonywanie oceny rozwiązań wprowadzonych ustawą z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy - Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw w zakresie wskazanym w pkt 3 i 4 nie wydaje się celowe.

(dowód: akta kontroli str. 309-311)

Zgodnie z OSR, ewaluacja efektów ustawy z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw została przewidziana po upływie trzech lat od dnia wejścia w życie⁶⁵. Miała ona objąć ocenę wpływu wprowadzenia klauzuli przeciwko unikaniu opodatkowania na bazę podatkową CIT i efektywną stopę opodatkowania CIT. W założeniu miernikiem miała być zmiana wysokości przychodów, kosztów uzyskania przychodów, dochodu (straty) i podatku należnego CIT oraz efektywnej stawki podatkowej liczonej jako relacja kwoty podatku należnego do wartości podstawy opodatkowania. Miernikiem oceny adekwatności zasobów kadrowych do zakresu zadań przewidzianych ustawą miały być w szczególności: liczba i czas trwania postępowań podatkowych przeprowadzonych w związku z unikaniem opodatkowania, liczba i termin wydania opinii zabezpieczających lub postanowień odmownych, liczba sporządzonych analiz i przeprowadzonych szkoleń.

(dowód: akta kontroli str. 146-147)

W OSR projektu ustawy z dnia 24 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania wykorzystywania sektora finansowego do wyludzeń skarbowych przewidziano obowiązek składania Prezesowi Rady Ministrów przez Szefa KAS sprawozdań za lata 2018, 2019 i 2020. Sprawozdania mają zawierać, m.in. dane dotyczące liczby przekazanych przez izbę rozliczeniową Szeftowi KAS, bankom i SKOK-om informacji o wskaźnikach ryzyka oraz liczby dokonanych na żądanie Szefa KAS blokad rachunków podmiotów kwalifikowanych. W terminie sześciu miesięcy od publikacji ostatniego z tych sprawozdań Szef KAS, wspólnie z ministrem właściwym do spraw finansów, mają przygotować raport oceniający funkcjonowanie przepisów mających na celu przeciwdziałanie wykorzystania sektora finansowego do wyludzeń skarbowych. W jego przygotowaniu mają uczestniczyć przedstawiciele organizacji pozarządowych, którzy będą mogli m.in. wnioskować o zbadanie przez Szefa KAS i przedstawienie w raporcie postępowań dotyczących jednostkowych przypadków.

W OSR projektu ustawy – Ordynacja podatkowa oraz projektu ustawy Przepisy wprowadzające ustawę – Ordynacja podatkowa przewidziano ocenę ex post po 3 latach po wejściu przepisów w życie. Po tym okresie zaplanowano ocenę: wykorzystania umowy podatkowej i mediacji oraz osiągniętych w wyniku ich wykorzystania rezultatów; wykorzystania umowy o współdziałanie, stopnia zainteresowania podmiotów strategicznych i rezultatów jej wykorzystania dla budżetu państwa i zobowiązanych; zwiększenia efektywności organów podatkowych w szczególności w wyniku wprowadzenia procedur szczególnych, skracających czas procedowania w określonych sprawach lub umożliwiających niewładczy sposób rozstrzygania spraw; rezultatów funkcjonowania przepisów dotyczących prawa do informacji oraz ochrony uzasadnionych oczekiwań; procedury konsultacyjnej skutków podatkowych transakcji, w szczególności w zakresie stopnia zainteresowania zobowiązanych jej zastosowaniem.

(dowód: akta kontroli str. 146-147)

⁶⁵ Data wejścia w życie: 15 lipca 2016 r.

Ustalona
nieprawidłowość

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono nieprawidłowość, polegającą na niewłaściwym określeniu zasad monitorowania efektów objętych badaniem rozwiązań legislacyjnych, poprzez brak wskazania wartości bazowej i/lub wartości docelowej przyjętych mierników, poza miernikiem dotyczącym funkcjonowania Centralnego Rejestru Pełnomocnictw Ogólnych w Sprawach Podatkowych, zawartym w OSR projektu ustawy z 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw.

(dowód: akta kontroli str. 146-147)

Zgodnie z pkt 1.3.2. i 2.3.11. *Wytycznych do przeprowadzania oceny wpływu oraz konsultacji publicznych w ramach rządowego procesu legislacyjnego*⁶⁶, należy odpowiednio określić cele, w miarę możliwości w sposób konkretny, mierzalny, akceptowalny, realistyczny i z podaniem terminu jego osiągnięcia oraz wskazać mierniki, które pozwolą określić, czy oczekiwane efekty zostały uzyskane. W wyjaśnieniach do formularza oceny skutków regulacji⁶⁷ podano, że w pkt 12 OSR należy m.in. wskazać mierniki, które pozwolą określić, czy oczekiwane efekty zostały uzyskane.

Jerzy Owczarek, Zastępca Dyrektora DSP wyjaśnił: *Odnosząc się do OSR ustawy z dnia 10 września 2015 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw DSP podkreśla, że w OSR przewidziano ewaluację efektów zróżnicowania stawek odsetek za zwłokę poprzez dokonanie analizy wzrostu liczby korekt dobrowolnych, do których stosuje się obniżoną stawkę odsetek za zwłokę, oraz wysokości wykazywanych w tych korektach zaległości, a także wysokości zaległości podatkowych kwalifikujących się do objęcia podwyższoną stawką odsetek za zwłokę. Natomiast mierniki zostały przewidziane do ewaluacji efektów innych wprowadzanych zmian tj. elektronicznego doręczania pism pełnomocnikom zawodowym, Centralnego Rejestru Pełnomocnictw Ogólnych w sprawach podatkowych oraz elektronicznej kontroli podatkowej i kontroli skarbowej. (...)*

Ponadto w OSR do tej ustawy wskazano, że (...) „konsekwencje zmniejszenia wysokości obniżonej stawki odsetek za zwłokę powinny być neutralne. Przewiduje się, że skutki nominalne zmniejszenia stawki odsetek obniżonych zostaną zrównoważone przez wyższe dobrowolne wpłaty należności głównej wraz z korektami deklaracji i szybsze składanie korekt. Nie można przewidzieć, w jakim stopniu zróżnicowanie stawek odsetek za zwłokę wpłynie na zmniejszenie kosztów poboru podatków” (...).

Warto dodać, że efekt jaki założono przy zmniejszaniu wysokości obniżonej stawki odsetek za zwłokę tj. promowanie pozytywnych zachowań podatników jest efektem trudno mierzalnym. W związku z tym przy ocenie tego efektu nie posłużono się typowymi miernikami a jedynie przewidziano analizę, która może wskazać, czy wzrosła liczba korekt dobrowolnie składanych przez podatników, co by było pozytywnym efektem wprowadzanych zmian. A zatem analizując liczbę dobrowolnie składanych korekt przed zmianami i po wprowadzeniu zmian można będzie stwierdzić, czy nastąpił ich wzrost, co można by uznać za pozytywny skutek wprowadzanych zmian.

Wskazać także należy, że organy podatkowe nie prowadzą szczegółowych statystyk przyczyn składanych korekt, ani nie przeprowadzają ankiet wśród podatników mających na celu weryfikację, czy złożenie korekty jest związane ze zmianą obniżonej stawki odsetek za zwłokę. (...)

W zakresie ustawy z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy Ordynacja podatkowa i niektórych innych ustaw (...) DSP uprzejmie wyjaśnia, że wskazanie mierników przywołanych w piśmie NIK, wynika z objęcia ewaluacją dwóch efektów jakie adresuje przedmiotowa ustawa, tj. efektu bezpośredniego wynikającego z prowadzonych postępowań i wydanych opinii zabezpieczających lub postanowień odmownych oraz drugiego z efektów - efektu prewencyjnego, skutkującego uszczelnieniem systemu podatkowego. (...)

⁶⁶ <https://www.rci.gov.pl/book/132-okre%C5%9Blenie-cel%C3%B3w>; data dostępu: 29 czerwca 2018 r.

⁶⁷ <https://bip.kprm.gov.pl/kpr/bip-rady-ministrow/ocena-wplywu/4156,Ocena-wplywu-w-rzadowym-procesie-legislacyjnym.html>; data dostępu: 29 czerwca 2018 r.

Odnośnie liczby wszczętych i prowadzonych postępowań należy zauważyć, iż (...) klauzula może mieć zastosowanie jedynie do korzyści podatkowych osiągniętych po wejściu jej w życie. Po drugie rok kalendarzowy 2017 jest pierwszym pełnym okresem w podatkach dochodowych (w podatku PIT jest to zasada, w podatku CIT możliwy jest wybór roku podatkowego nie pokrywającego się z rokiem kalendarzowym) przypadającym po wejściu w życie przepisów o klauzuli. Podatnicy rozliczają ten okres co do zasady w terminie marzec/kwiecień 2018, co generalnie umożliwi dopiero organom podatkowym weryfikację tych zeznań pod kątem prawidłowości rozliczeń oraz ewentualnie kwestionowania ich przy zastosowaniu klauzuli.

W tym miejscu przypomnienia wymaga także, iż art. 119b Ordynacji podatkowej buduje katalog negatywnych przesłanek zastosowania klauzuli, a wśród nich warunek, że przeciwdziałanie unikaniu opodatkowania możliwe jest na podstawie innych przepisów prawa podatkowego oraz zastosowanie jej nie jest dopuszczalne w przypadku korzyści mniejszej niż 100 tys. zł. Postępowania klauzulowe stanowią więc będą - z definicji - jedynie część wszystkich postępowań podatkowych, których przedmiotem jest unikanie opodatkowania. W zakresie wskazania wartości bazowej miernika, w stanie prawnym przed wprowadzeniem powyżej wskazanej zmiany ustawy brak było tego typu postępowań, stąd też wartość miernika określana jest na 0. (...)

Mając powyższe na uwadze wskazać należy, iż liczba postępowań wynikających z wdrożenia przepisów o klauzuli nie może być jedynym wskaźnikiem efektywności klauzuli w kontekście ochronionych wpływów budżetowych. Wziąć pod uwagę należy bowiem całokształt skutków wynikających z wprowadzenia klauzuli, w tym jej efekty pośrednie uwzględniające oddziaływanie prewencyjne. W tym kontekście miernikiem adresującym prewencyjny skutek wprowadzenia klauzuli jest monitorowanie wpływów budżetowych poprzez monitorowanie elementów wpływających na wysokość wykazywanego dochodu (straty) do opodatkowania, tj. wysokość raportowanych przychodów i kosztów podatkowych. Oceniając skutki prewencyjne wprowadzenia klauzuli, wskazać należy jednak, iż w poszczególnych latach (w tym w 2017 r.) prowadzone działania ukierunkowane były między innymi na uszczelnienie systemu podatkowego. Za priorytetowe działania w tym zakresie uznano poprawę skuteczności w zwalczaniu przestępstw i nadużyć podatkowych, stosowaniu agresywnej optymalizacji podatkowej i unikaniu opodatkowania. Wskazane działania podyktowane były skalą działań podatników związanych z agresywną optymalizacją podatkową oraz unikaniem opodatkowania w podatkach dochodowych. W tym kontekście także nie można jednoznacznie stwierdzić, ile z dodatkowych dochodów budżetowych wynika w sposób bezpośredni z wprowadzenia klauzuli. Jej wprowadzenie na pewno przyczyniło się do uszczelnienia systemu podatkowego oraz ograniczenia skali stosowania agresywnej optymalizacji podatkowej i unikania opodatkowania. Na wysokość wpływów budżetowych wpływa jednak szereg czynników wynikających zarówno z wprowadzonych rozwiązań legislacyjnych oraz ich skuteczności jak i czynników makroekonomicznych.

W zakresie celu wprowadzonej regulacji należy podkreślić, że podstawowy skutek budżetowy wiązany z funkcjonowaniem klauzuli ma wynikać głównie z oddziaływania o charakterze prewencyjnym, skutkującym uszczelnieniem systemu podatkowego.

Przechodząc natomiast do projektu ustawy - Ordynacja podatkowa przygotowanego przez Komisję Kodyfikacyjną Ogólnego Prawa Podatkowego, wskazać należy, że projekt ten jest aktualnie na końcowym etapie uzgodnień wewnętrznych. Projekt ten nie został jeszcze zgłoszony do wykazu prac legislacyjnych Rady Ministrów. Trudno jest więc na tym etapie prac legislacyjnych, gdy nie jest znany ostateczny kształt proponowanych w projekcie ustawy rozwiązań, jak i OSR, odnieść się do przedstawionych w przedmiotowym piśmie pytań.

(dowód: akta kontroli str. 315-317)

Zdaniem NIK, przyjęty system monitorowania objętych badaniem regulacji ustawowych, nie pozwalał na dokonanie pełnej oceny skuteczności wprowadzanych rozwiązań. Stanowiska tego nie może podważyć treść przytoczonych wyżej wyjaśnień.

Ocena cząstkowa

W objętych badaniem rozwiązaniach legislacyjnych przygotowanych w Ministerstwie, mających na celu wprowadzenie uproszczeń w prawie podatkowym ułatwiających prowadzenie działalności gospodarczej, określono zasady monitorowania ich efektów. Nie określono jednak wartości bazowej i/lub wartości docelowej przyjętych mierników (poza jednym wyjątkiem), co w konsekwencji nie umożliwiło dokonania pełnej oceny skuteczności wprowadzanych rozwiązań.

IV. Wnioski

Wniosek pokontrolny

Przedstawiając powyższe oceny 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 Kontroli⁶⁸, wnosi o określanie w zasadach monitorowania efektów projektowanych rozwiązań legislacyjnych, wartości bazowej i docelowej przyjętych mierników.

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 Prezesa Najwyższej Izby Kontroli.

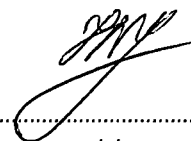
Obowiązek poinformowania NIK o sposobie wykonania wniosku

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK proszę o poinformowanie Najwyższej Izby Kontroli, w terminie 21 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykonania wniosku pokontrolnego 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.

Warszawa, 24.07.2018r.

Prezes
Najwyższej Izby Kontroli
Krzysztof Kwiatkowski



.....
podpis

⁶⁸ Dz. U. z 2017 r. poz. 524, ze zm.