



IWO, DIAS, 20-3

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI IZBA ADMINISTRACJI SKARBOWEJ  
Delegatura w Białymstoku w BIAŁYMSTOKU

2019 -12- 17

WPLYNEŁO  
1)

LBI.410.018.01.2019

Pan Wojciech Orłowski  
Dyrektor  
Izby Administracji Skarbowej  
w Białymstoku  
ul. Jana Klemensa Branickiego 9, 15-085 Białystok

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/19/011 - Skuteczność i efektywność administracji skarbowej w poborze podatków

## I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Izba Administracji Skarbowej w Białymstoku, ul. Jana Klemensa Branickiego 9, 15-085 Białystok
Kierownik jednostki kontrolowanej	Wojciech Orłowski, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Białymstoku od 1 marca 2017 r.
Zakres przedmiotowy kontroli	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych.</li><li>2. Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych.</li><li>3. Skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych.</li></ol>
Okres objęty kontrolą	Od 1 stycznia 2018 r. do 31 sierpnia 2019 r., z wykorzystaniem dowodów sporządzonych przez lub po tym okresie oraz danych za okresy wcześniejsze lub późniejsze.
Podstawa prawna podjęcia kontroli	Art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli <sup>1</sup>
Jednostka przeprowadzająca kontrolę	Najwyższa Izba Kontroli Delegatura w Białymstoku
Kontroler	<ol style="list-style-type: none"><li>1. Marcin Bielawski, specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LBI/118/2019 z 10 września 2019 r.</li><li>2. Stanisław Żukowski, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr LBI/161/2019 z dnia 3 grudnia 2019 r.</li></ol>

<sup>1</sup> Dz. U. z 2019 r. poz. 489, ze zm. Dalej: *ustawa o NIK*.

## II. Ocena ogólna<sup>2</sup> kontrolowanej działalności

### OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia<sup>3</sup> działania Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Białymstoku<sup>4</sup> skutkujące poprawą skuteczności i efektywności poboru podatków.

### Uzasadnienie oceny ogólnej

Poprawił się poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych. W 2018 roku Izba Administracji Skarbowej w Białymstoku<sup>5</sup> osiągnęła wszystkie mierniki, które odzwierciedlały stopień wypełniania obowiązków podatkowych, a wyniki uzyskane do końca III kwartału 2019 roku, nie zagrażają osiągnięciu celów na koniec roku. W przypadku braku osiągnięcia przez niektóre z podległych urzędów planowanych wartości mierników monitorowano przyczyny takich stanów, w tym prowadzono czynności sprawdzające oraz wdrażano działania zaradcze. W latach 2018 – 2019 (I półrocze) odsetek podatników, którzy przekazali JPK\_VAT w liczbie podatników zobowiązanych do jego przekazania pozostawał na wysokim poziomie ponad 97%. Znacząco wzrósł udział deklaracji składanych elektronicznie w liczbie deklaracji możliwych do złożenia w ten sposób, z 79% w 2017 roku do 83,8% w 2018 roku oraz z 83% w I półroczu 2018 roku do 91,6% w analogicznym okresie 2019 roku. W 2018 roku, w porównaniu do roku poprzedniego, wzrósł poziom realizacji przez podatników obowiązków wypełniania deklaracji VAT z 98,3% do 99,2% (i utrzymał się na tym poziomie w I półroczu 2019 roku).

W 2018 roku Izba osiągnęła również planowane wartości wszystkich mierników w zakresie skuteczności i efektywności rozliczeń podatkowych, a osiągnięcie zaplanowanych wartości tych mierników w 2019 roku nie było zagrożone. W 2018 roku, w porównaniu do 2017 roku, wzrosła kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku czynności sprawdzających rozliczeń podatkowych z 14.791,2 tys. zł do 35.117,6 tys. zł (o 137,4%), a kwota 45.863,4 tys. zł nieprawidłowości stwierdzonych po III kwartałach 2019 roku była o 30,6% wyższa niż w całym poprzednim roku. Poprawiła się trafność typowania podmiotów do kontroli w urzędach skarbowych z 85,2% w 2017 roku do 88,8% w 2018 roku, zaś po III kwartałach 2019 roku do 96,1% i była znacznie wyższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego (88,3%). Skuteczność kontroli w PUCS<sup>6</sup> wrosła z 72,3% w 2017 roku do 86,2% w 2018 roku, zaś po III kwartałach 2019 roku do 88,9% i była nieznacznie niższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego (90%). W 2018 roku zauważalny był nieznaczny spadek jakości decyzji wydawanych w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa w porównaniu do lat 2015 – 2017, jednak po III kwartałach 2019 roku, w porównaniu do analogicznego okresu 2018 roku, zauważalna była jej poprawa. W latach 2018 – 2019 (do końca III kwartału) w Izbie systematycznie wzrastał stopień wykorzystania nowoczesnych technik informatycznych mających wspomóc działalność analityczną i kontrolną.

Zwiększyła się również skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych. W 2018 roku Izba osiągnęła jeden z dwóch mierników w zakresie egzekwowania należności podatkowych, zaś stopień realizacji w III kwartale 2019 roku wszystkich czterech wskaźników nie zagrażał osiągnięciu celów na koniec roku. Z przyczyn niezależnych od Izby w 2018 roku nie osiągnięto zaplanowanej wartości wskaźnika *realizacja należności publicznoprawnych*. Jednak w miarę możliwości wprowadzano działania zaradcze, skutkujące osiągnięciem planowanej wartości tego wskaźnika w III kwartale 2019 roku. W okresie objętym kontrolą wzrosła skuteczność egzekucji mierzona relacją kwoty zaległości wyegzekwowanych do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia (z 37,6% w 2017 roku do 38,3% w 2018 roku oraz z 28,8% w pierwszych III kwartałach 2018 roku do 29,8% w analogicznym okresie 2019 roku). Zwiększyła się również efektywność egzekucji, bowiem średnio wyegzekwowana przez pracownika kwota zaległości wzrosła z 674,7 tys. zł w 2017 roku do 733,9 tys. zł w 2018 roku oraz z 531 tys. zł w pierwszych III kwartałach 2018 roku do 578 tys. zł w stosunku do analogicznego okresu 2019 roku. Systematycznie rosła liczba czynności egzekucyjnych, w których wykorzystywane były nowe narzędzia informatyczne.

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

<sup>3</sup> Dz.U. z 2019 r. poz. 768, ze zm.

<sup>4</sup> Dalej: *Dyrektor*.

<sup>5</sup> Dalej: *IAS* lub *Izba*.

<sup>6</sup> Podlaski Urząd Celno-Skarbowy w Białymstoku.

### III. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowej<sup>7</sup> kontrolowanej działalności

OBSZAR	1. Poziom wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych
Opis stanu faktycznego	<p>1.1. Zgodnie z zasadami funkcjonowania kontroli zarządczej w IAS i podległych urzędach<sup>8</sup>, Dyrektor w okresie objętym kontrolą sporządzał plan działalności Izby i podległych urzędów. Podstawą sporządzenia tego dokumentu były roczne kierunki działania i rozwoju Krajowej Administracji Skarbowej (dalej: KAS) na 2018 rok i 2019 rok<sup>9</sup>. W planie działalności Izby i podległych urzędów zawarto m. in. cele na dany rok, planowane wartości mierników realizacji tych celów oraz najważniejsze ryzyka mające wpływ na osiąganie celów i realizację zadań. Wypełnianie przez podatników obowiązków podatkowych w okresie objętym kontrolą odzwierciedlały mierniki:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a) udział deklaracji złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej w ogólnej liczbie złożonych deklaracji<sup>10</sup> (miernik monitorowany w 2018 i 2019 roku),</li><li>b) czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika (miernik monitorowany w 2018 i 2019 roku)<sup>11</sup>,</li><li>c) stopień wypełnienia obowiązku składania pilików JPK_VAT przez podatników do tego zobowiązanych<sup>12</sup> (miernik monitorowany na poziomie Izby tylko w I półroczu 2018 roku),</li><li>d) czas rozpatrywania odwołań przez Dyrektora IAS oraz naczelnika urzędu celno-skarbowego<sup>13</sup> (miernik monitorowany w 2019 roku).</li></ul> <p>Z realizacji kierunków działania i rozwoju KAS, Izba przekazywała Szefowi KAS kwartalne raporty zawierające stopień realizacji celów, osiągnięty poziom wartości mierników w danym okresie sprawozdawczym oraz wyniki analizy ryzyka i informacje o podjętych działaniach zapobiegawczych. Z przedłożonych sprawozdań wynikało, że w 2018 roku Izba osiągnęła planowane wartości wyszczególnionych mierników, a poziom osiągnięcia wartości mierników ustalonych w 2019 roku nie jest zagrożony. (akta kontroli str. 3-107, 535-550)</p> <p>Wartość miernika udział deklaracji złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej w ogólnej liczbie złożonych deklaracji ustalono w 2018 roku na poziomie równym lub wyższym niż 82% na koniec każdego kwartału, natomiast w 2019 roku na poziomie wyższym niż 84%. W 2018 roku w skali całej Izby miernik realizacji tego celu kształtował się na poziomie wyższym niż planowany i wynosił 88% w I kwartale, 82,6% w II, 83% w III oraz 83,8% w IV. W pierwszych III kwartałach 2019 roku poziom miernika był znacznie wyższy niż planowany i wynosił 93,2% w I kwartale, 91,6% w II oraz 91,9% w III. Wartość miernika na koniec 2018 roku w trzech<sup>14</sup> (z 15) podległych IAS urzędach była nieznacznie niższa od wymaganych 82% i wynosiła od 77,9% do 81,8%. Nie miało to jednak wpływu na jego osiągnięcie w skali całej Izby, ponieważ problem dotyczył trzech małych urzędów skarbowych (w dużych urzędach wskaźnik ten zbliżał się lub przekraczał 85%). Ponadto urzędy, które nie osiągnęły miernika na koniec 2018 roku znacznie poprawiły go w porównaniu do roku poprzedniego (od 5,32 do 9,27 pp.), przy średniej w Izbie 4,8 pp. W IAS zidentyfikowano ryzyka zagrażające osiągnięciu planowanej wartości mierników.</p>

<sup>7</sup> Oceny cząstkowe to oceny działalności w poszczególnych obszarach badań kontrolnych. Ocena cząstkowa może być sformułowana jako ocena pozytywna, ocena negatywna albo ocena w formie opisowej.

<sup>8</sup> Zarządzenie Dyrektora IAS nr 24/2018 z 23 marca 2018 roku; dalej zwane: *zasadami funkcjonowania kontroli zarządczej*.

<sup>9</sup> Zarządzenia Szefa KAS w sprawie określenia kierunków działania i rozwoju KAS na 2018 rok oraz 2019 rok, odpowiednio nr 72 z 29 grudnia 2017 r. oraz nr 40 z dnia 13 grudnia 2019 r.

<sup>10</sup> Miernik stopnia realizacji celu *deklaracje złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej* ustalany był na podstawie dzielenia liczby deklaracji, które zostały złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej x 100 przez liczbę deklaracji ogółem, które mogły być złożone za pomocą środków komunikacji elektronicznej.

<sup>11</sup> Miernik stopnia realizacji celu *czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika* ustalany był na podstawie mediany czasu trwania wybranych postępowań wszczętych na żądanie strony, zakończonych z datą zatwierdzenia w okresie sprawozdawczym.

<sup>12</sup> Miernik stopnia realizacji celu *stopień wypełnienia obowiązku składania pilików JPK\_VAT przez podatników do tego zobowiązanych* ustalany był na podstawie dzielenia liczby podatników, którzy przekazali JPK\_VAT x 100 przez liczbę podatników zobowiązanych do przekazania JPK\_VAT minus liczba podatników, którzy mają decyzję naczelnika urzędu skarbowego o odroczeniu terminu złożenia JPK\_VAT.

<sup>13</sup> Miernik stopnia realizacji celu *czas rozpatrywania odwołań przez Dyrektora IAS oraz naczelnika urzędu celno-skarbowego* ustalany był na podstawie mediany liczby dni od daty wpływu odwołań do dnia wydania decyzji odwoławczej.

<sup>14</sup> US w Siemiatyczach, Kolnie i Zambrowie.

W 2018 roku był nim brak zainteresowania osób fizycznych zobowiązanych do składania deklaracji podatkowych i deklaracji akcyzowych, ich składaniem w formie elektronicznej, a w 2019 roku – brak dostępu do sieci internetowej osób fizycznych zobowiązanych do składania takich deklaracji. W ramach działań zaradczych w 2018 roku wspierano podatników w rozliczaniu elektronicznym poprzez udostępnienie możliwości rozliczania elektronicznego w urzędach skarbowych i innych miejscach ogólnodostępnych, zaś w 2019 roku wyznaczono stanowiska do składania elektronicznych deklaracji w urzędach oraz zapewniono wsparcie pracowników w ich wypełnianiu.

(akta kontroli str. 3-107, 115-132, 597-599)

Miernik *czas trwania postępowań podatkowych wszczętych na wniosek podatnika* ustalono w wartości równej lub mniejszej niż 24 dni w 2018 roku oraz mniejszej niż 24 dni w 2019 roku. Dyrektor w planach działalności na 2018 i 2019 rok zróżnicował miernik w urzędach podległych do wartości od 19 do 24 dni. Średnio dla całej Izby wskaźnik uzyskany w 2018 roku był niższy od wymaganego i wynosił 16 dni na koniec I kwartału i 19 dni na koniec trzech ostatnich kwartałów. W pierwszych III kwartałach 2019 roku również był niższy od wymaganego i wynosił na koniec I kwartału 15 dni, zaś II i III – 17 dni. Jednak w dziewięciu<sup>15</sup> (z 15) podległych urzędach w niektórych kwartałach 2018 roku i I półroczu 2019 roku wartość tego wskaźnika była wyższa niż określona przez Dyrektora w planie działalności Izby i podległych urzędów. W IAS zidentyfikowano ryzyka zagrażające osiągnięciu miernika, w 2018 i 2019 roku były nimi: brak współpracy ze strony wnioskodawców w zakresie uzupełniania braków formalnych w dokumentach złożonych w ramach postępowania (bierna postawa podatnika w postępowaniu), składanie dodatkowych wniosków przez strony, stopień skomplikowania prowadzonych postępowań oraz obciążenie obowiązkami pracowników prowadzących postępowanie. W ramach działań zaradczych w 2018 roku powołano zespół do spraw opracowania jednolitej dla wszystkich urzędów procedury obsługi podatników, zalecono rozpatrywanie wniosków zgodnie z obowiązującymi procedurami, nadzór przełożonych nad trudnymi sprawami i usprawnienie przepływu informacji pomiędzy urzędami oraz optymalizację zarządzania zasobami kadrowymi. W 2019 roku wprowadzono m.in. standardowe karty obsługi podatnika, przyjmowanie wniosków bezpośrednio w komórce merytorycznej, weryfikację kompletności wniosków na etapie ich przyjmowania oraz korzystanie z szybkich form kontaktu z podatnikiem. Tematyka długości postępowań wszczynanych na wniosek podatnika była przedmiotem zadania audytowego w 2018 roku. W toku badania ustalono: [1] pojedyncze przypadki niedokumentowania – w aktach sprawy – faktu nawiązania kontaktu telefonicznego z podatnikiem, niewskazywania – w wezwaniach pisemnych – skutków prawnych niezastosowania się do wezwania, opóźnień w kontekście ciągłości czynności podejmowanych w toku prowadzonych postępowań, [2] brak standaryzacji informacji zamieszczanych na stronach internetowych US (w zakresie materiałów do pobrania dla podatników) oraz [3] brak na stronach internetowych niektórych US materiałów w zakresie wymogów formalnych składanych wniosków, wykazów wymaganych załączników, wzorów formularzy. Zalecono wzmocnienie nadzoru, w tym kontroli funkcjonalnej w zakresie objętym audytem oraz powołanie zespołu, do zadań którego będzie należało opracowanie jednolitej dla wszystkich urzędów procedury obsługi podatników, a w szczególności określenie wzorów formularzy wniosków, oświadczeń i informacji, które zostaną umieszczone na stronach internetowych poszczególnych US. Zalecenia zostały wdrożone w II kwartale 2018 roku.

(akta kontroli str. 3-132, 597-599)

Wartość realizacji miernika *stopień wypełnienia obowiązku składania pilików JPK\_VAT przez podatników do tego zobowiązanych* ustalono na równo lub więcej niż 50% podmiotów do tego zobowiązanych w pierwszych dwóch kwartałach 2018 roku i równo lub więcej niż

<sup>15</sup> W 2018 roku w US w Suwałkach i w Podlaskim Urzędzie Skarbowym (dalej: PUS) w ostatnich trzech kwartałach czas trwania postępowań był dłuższy niż wymagane 20 dni i wynosił odpowiednio od 24 do 28 dni oraz od 20,5 do 29 dni. W US w Grajewie w III i IV kwartale 2018 roku czas ten był dłuższy niż wymagane 20 dni i wynosił odpowiednio 46 i 59 dni. W US Siemiatyczach i Zambrowie w I kwartale 2018 roku był dłuższy niż wymagane 20 dni i wynosił odpowiednio 31 i 32 dni, w II US w Białymstoku w I kwartale 2018 roku był dłuższy niż wymagane 24 dni i wynosił 28 dni, natomiast w US w Augustowie w II kwartale 2018 roku był dłuższy niż wymagane 22 dni i wynosił 22,5 dnia. W 2019 roku w US w Augustowie w II kwartale wynosił 22 dni i był dłuższy niż wymagane 22 dni, w I i II kwartale w US w Mońkach wynosił odpowiednio 84 i 53 dni i był dłuższy niż wymagane 19 dni, w US w Sokółce wynosił po 23 dni i był dłuższy niż wymagane 20 dni, w US w Suwałkach wynosił 22 i 30 dni i był dłuższy niż wymagane 22 dni.

60% w ostatnich dwóch kwartałach. W pierwszych dwóch kwartałach wskaźnik ten został osiągnięty i wynosił 96% średnio w Izbie, a w podległych urzędach od 94,3% do 99,5%. Począwszy od III kwartału 2018 roku IAS nie raportowała o stopniu osiągnięcia tego wskaźnika, ponieważ zgodnie z pismem Ministerstwa Finansów (dalej: MF) z dnia 10 kwietnia 2018 r. została zwolniona z tego obowiązku. Z ustaleń kontroli wynika, że w II półroczu 2018 roku wartość tego wskaźnika była również znacznie wyższa od wymaganej i wynosiła 98,3%. Zidentyfikowanym czynnikiem ryzyka mogącym mieć wpływ na osiągnięcie celu było niedopełnienie obowiązku przekazywania JPK przez mikroprzedsiębiorców. W ramach działań zaradczych monitorowano realizację obowiązków przez podatników, prowadzono akcję informacyjną, wzywano podatników do złożenia wymaganych plików wszelkimi możliwymi formami komunikacji (np. pocztą elektroniczną, telefonicznie) oraz wdrożono sankcje karne w przypadku uporczywego nieuzasadnionego niewywiązywania się z obowiązku złożenia JPK. (akta kontroli str. 3-79, 115-135)

Miernik czasu rozpatrywania odwołań przez Dyrektora IAS i naczelnika urzędu celno-skarbowego ustalono w 2019 roku na mniej niż 100 dni. W pierwszych trzech kwartałach 2019 roku był on niższy od wymaganego i wynosił odpowiednio 84, 75 i 76 dni. Zidentyfikowanym czynnikiem ryzyka zagrażającym osiągnięciu miernika w 2019 roku była duża liczba skomplikowanych spraw do obsługi, przy ograniczonych możliwościach kadrowych. W ramach działań zaradczych powołano zespół ds. nadzoru nad orzecznictwem i ds. orzecznictwa izby oraz podległych urzędów.

Z danych przedstawionych przez Izbę wynika, że średni czas rozpatrywania w II instancji przez Dyrektora Izby Skarbowej<sup>16</sup>/IAS odwołania od decyzji naczelnika US w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa w latach 2015 – 2018 systematycznie wzrastał (z 61,4 dni do 69,6 dni, tj. o 13,4%). Po pierwszych III kwartałach 2019 roku wynosił 72 dni i był nieznacznie dłuższy niż w analogicznym okresie roku poprzedniego, w którym wynosił on 70,3 dnia. Średni czas rozpatrywania odwołania przez Dyrektora IS/IAS w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa po postępowaniach kontrolnych realizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej w latach 2015 – 2018 uległ wydłużeniu z 72,4 dni do 88,1<sup>17</sup> (o 21,7%). Po III kwartałach 2019 roku spadł do 82,2 dnia i był znacznie krótszy niż w analogicznym okresie roku poprzedniego (91,9 dnia). Średni czas rozpatrywania odwołań przez Naczelnika Podlaskiego Urzędu Celno-Skarbowego<sup>18</sup> w 2018 roku wynosił 95 dni, natomiast w pierwszych III kwartałach 2019 roku spadł do 86,2 dnia. (akta kontroli str. 3-132, 234, 236, 238)

1.2. W 2018 roku relacja deklaracji złożonych za pomocą środków komunikacji elektronicznej do liczby możliwych do złożenia w taki sposób deklaracji wynosiła 83,8% i była wyższa niż w latach 2015 – 2017, w których wynosiła odpowiednio 62,3%, 71% oraz 79%. W I półroczu 2019 roku relacja ta wynosiła 91,6% i była znacznie wyższa niż 83% w analogicznym okresie 2018 roku. (akta kontroli str. 136)

W latach 2018 – 2019 na wysokim poziomie utrzymywała się relacja liczby podatników, którzy przekazali JPK\_VAT do liczby podatników ogółem zobowiązanych do przekazywania pliku. Wynosiła ona 98,3% w czerwcu 2018 r. i nieznacznie wzrosła do 98,7% w grudniu 2018 r., a następnie spadła do poziomu 97,3% w czerwcu 2019 r. (akta kontroli str. 137)

Poziom wypełnienia przez podatników obowiązków w zakresie wypełnienia deklaracji VAT w 2018 roku wynosił 99,2% i był wyższy niż w 2017 roku (98,3%) oraz w latach 2015 – 2016, w których wynosił odpowiednio 95,5% oraz 97,2%. W I półroczu 2019 roku wynosił on 99,2% i był nieznacznie wyższy niż w analogicznym okresie 2017 i 2018 roku (odpowiednio 98,2% i 99,1%). Większość deklaracji składana była terminowo, w 2018 roku odsetek deklaracji złożonych w terminie wynosił 96,2% i był wyższy niż w 2017 roku (95%) oraz w latach 2015 – 2016, w których wynosił odpowiednio 90% i 91,3%. W I półroczu 2019 roku odsetek deklaracji złożonych terminowo wynosił 98,3% i był wyższy niż w analogicznych okresach

<sup>16</sup> Dalej: IS.

<sup>17</sup> W czasie rozpatrywania odwołań nie uwzględniono trzech postępowań, w których powodem ich nierozpatrzenia i przedłużenia terminu rozpatrzenia było oczekiwanie na rozstrzygnięcie skargi kasacyjnej złożonej do NSA w analogicznych sprawach, za okres poprzedni i dotyczących tych samych podatków, po uwzględnieniu tych spraw średni czas rozpatrywania odwołań wynosiłby 198,1 dnia.

<sup>18</sup> Dalej: NPUCS.

2018 i 2019 roku (odpowiednio 96,9% oraz 97,8%). Odsetek deklaracji składanych po terminie systematycznie spadał w 2018 roku wynosił 3%, w 2017 roku 3,3%, natomiast w latach 2015 – 2016 odpowiednio 5,5% oraz 5,9%. W pierwszym półroczu 2019 r. wynosił 0,9% i był niższy niż w analogicznym okresie lat 2017 – 2018, w których wynosił 1,3%. Poziom uiszczenia przez podatników zadeklarowanych do wpłaty kwot w 2018 roku wynosił 95,8% i był nieznacznie niższy niż w 2017 roku, w którym wynosił 96,1% oraz wyższy niż w latach 2015 – 2016 (odpowiednio 95,4% oraz 93,8%). W I półroczu 2019 roku wynosił on 96,7%, nieznacznie wyżej od poziomu odnotowanego w I półroczu 2017 i 2018 roku (odpowiednio 96,1% i 96%). Wysokość wpłaconych za lata 2015 – 2018 kwot wzrosła o 38,2% i wynosiła w kolejnych latach 1.866.016 tys. zł, 1.891.641 tys. zł, 2.321.448 tys. zł i 2.579.209 tys. zł. Również zrealizowane w I półroczu 2019 roku wpłaty w wysokości 1.258.240 tys. zł były znacznie wyższe niż w analogicznych okresach lat 2017 – 2018 (odpowiednio 1.025.943 tys. zł oraz 1.145.400 tys. zł). (akta kontroli str. 138)

Poziom wypełnienia przez podatników obowiązków w zakresie składania deklaracji PIT w 2018 roku wynosił 100% i był nieznacznie wyższy niż w 2017 roku (99%). W latach 2015 – 2016 wynosił on odpowiednio 99% i 100%. Odsetek deklaracji złożonych w terminie w 2018 roku wynosił 99% i był wyższy niż w 2017 roku (96%) oraz w latach 2015 – 2016 (odpowiednio 95% i 96%). Udział deklaracji złożonych po terminie w 2018 roku wynosił zaledwie 1%, w 2017 roku – 3%, a w latach 2015 – 2016 po 4%. Odsetek zadeklarowanych kwot do wpłaty utrzymywał się na podobnym poziomie: 94% w 2015 i 2018 roku oraz 95% w 2016 i 2017 roku. W 2018 roku, do 18% spadł udział kwot uregulowanych po terminie i wyegzekwowanych, z 22% w 2016 roku i 21% w 2017 roku. (akta kontroli str. 139)

1.3. W ramach wsparcia podatników w dobrowolnym wypełnianiu obowiązków podatkowych pracownicy Izby oraz podległych urzędów corocznie (w okresie styczeń-kwiecień) uczestniczyli w audycjach radiowych, w których udzielali odpowiedzi na pytania podatników dotyczące korzystania z ulg i odliczeń podatkowych oraz zmian w przepisach podatkowych. Organizowano również spotkania informacyjne z przedsiębiorcami różnych branż, rolnikami, producentami rolnymi oraz pracownikami jednostek samorządu terytorialnego, na których omawiane były zmiany w przepisach dotyczące CIT i VAT, obowiązku rejestracyjnego oraz centralizacji rozliczeń w podatku do towarów i usług. Pracownicy IAS i podległych urzędów brali udział w dyżurach podatkowych (w galeriach handlowych, w miastach i gminach znacznie oddalonych od urzędów), w trakcie których wspierali podatników przy dokonywaniu rozliczeń podatkowych. Ponadto w wybranych urzędach organizowano spotkania z osobami niepełnosprawnymi. (akta kontroli str. 600-605)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie działania Dyrektora, których efektem była poprawa poziomu wypełniania przez podatników obowiązków podatkowych. W 2018 roku IAS osiągnęła wszystkie mierniki, które odzwierciedlały stopień wypełniania obowiązków podatkowych, a wyniki uzyskane do końca III kwartału 2019 roku, nie zagrażały osiągnięciu celów na koniec roku. W przypadku nieosiągnięcia przez niektóre z podległych urzędów planowanych wartości mierników, monitorowane były tego przyczyny, w tym prowadzone czynności sprawdzające oraz wdrażane działania zaradcze. W latach 2018 – 2019 (I półrocze) odsetek podatników, którzy przekazali JPK\_VAT w liczbie podatników zobowiązanych do jego przekazania pozostawał na wysokim poziomie ponad 97%. Znacząco wzrósł udział deklaracji składanych elektronicznie w liczbie deklaracji możliwych do złożenia w ten sposób, z 79% w 2017 roku do 83,8% w 2018 roku oraz z 83% w I półroczu 2018 roku do 91,6% w analogicznym okresie 2019 roku. W 2018 roku, w porównaniu do roku poprzedniego, wzrósł poziom realizacji przez podatników obowiązków wypełnienia deklaracji VAT z 98,3% do 99,2% (i utrzymał się na tym poziomie w I półroczu 2019 r.).

## 2. Skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych

Opis stanu faktycznego

2.1. W latach 2018 – 2019 roku miernikami umożliwiającymi ocenę skuteczności i efektywności rozliczeń podatkowych wynikającymi z planu działalności IAS oraz kierunków działania i rozwoju KAS były:

- a) *kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników*<sup>19</sup> (miernik monitorowany w 2018 i 2019 roku),
- b) *dodatkowe wpływy budżetowe* (miernik monitorowany w 2018 i 2019 roku, przy czym w 2019 roku był to miernik ustalony przez Dyrektora – nie wynikał z kierunków działania KAS),
- c) *liczba decyzji uchylonych*<sup>20</sup> (miernik monitorowany w 2018 i 2019 roku),
- d) *udział kontroli pozytywnych (z ustaleniami podatkowymi powyżej trzech tys. zł) zakończonych w okresie rozliczeniowym w ogólnej liczbie zakończonych kontroli* (miernik monitorowany w 2019 roku),
- e) *udział kontroli, w których wykorzystano pliki JPK w ogólnej liczbie kontroli, których zakres uprawniał do żądania takich plików* (miernik monitorowany w 2019 roku),
- f) *liczba kontroli podatkowych w kluczowych podmiotach w zakresie cen transferowych*<sup>21</sup> (miernik monitorowany w 2019 roku),
- g) *skuteczność kontroli przeprowadzonych w kluczowych podmiotach w zakresie CIT*<sup>22</sup> (miernik monitorowany w 2019 roku).

Z przedłożonych sprawozdań wynikało, że w 2018 roku Izba osiągnęła planowane wartości wszystkich trzech ww. mierników. Natomiast poziom osiągnięcia wartości mierników w 2019 roku nie był zagrożony. (akta kontroli str. 3-132, 597-599)

Wartość miernika *kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników* została określona w 2018 roku w kwotach równej lub wyższej niż 3,3 mln zł w I i III kwartale oraz równej lub wyższej niż 5 mln zł w II i IV kwartale, natomiast w 2019 roku w kwotach równej lub wyższej niż 3,4 mln zł po I kwartale, 8,5 mln zł po II kwartale, 11,9 mln zł po III kwartale oraz 17 mln zł po IV kwartale. Dyrektor IAS wyznaczył stopień osiągnięcia w urzędach podległych ww. miernika kierując się kwotami ustaleń osiągniętymi w latach poprzednich. Zarówno w 2018 roku jak i w pierwszych III kwartałach 2019 roku IAS uzyskała wyższe niż wymagane kwoty. Na koniec każdego kwartału 2018 roku odpowiednio: 3,9 mln zł, 21,2 mln zł, 22,7 mln zł i 36,3 mln zł (218,7% wartości zaplanowanej), a na koniec pierwszych III kwartałów 2019 roku odpowiednio: 8,1 mln zł, 36,4 mln zł i 47,7 mln zł (280,6% wartości zaplanowanej na koniec roku). Również wszystkie urzędy podległe osiągnęły na koniec 2018 roku oraz po pierwszym półroczu 2019 roku planowane kwoty ustaleń. W 2018 roku zidentyfikowano ryzyka zagrażające osiągnięciu miernika, którymi były niedoręczenie wezwania do wzięcia udziału w czynnościach w związku z brakiem kontaktu z podatnikiem oraz niedostateczna obsada spowodowana realizacją nowych pracochłonnych zadań np. obsługa JPK\_VAT. W ramach działań zaradczych tolerowano ryzyko braku kontaktu z podatnikiem lub wykorzystywano alternatywne formy komunikacji (np. za pomocą poczty elektronicznej) i zoptymalizowano zarządzanie zasobami kadrowymi. Zidentyfikowanymi ryzykami realizacji wskaźnika w 2019 roku były niewystarczająca efektywność prowadzonych czynności sprawdzających (spowodowana brakiem odpowiedniej analizy dokumentów) oraz niewystarczająca liczba prowadzonych czynności sprawdzających (w związku dużym obciążeniem pracą,

<sup>19</sup> Miernik stopnia realizacji celu *kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników* ustalany był na podstawie łącznej kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników.

<sup>20</sup> Miernik stopnia realizacji celu *liczba uchylanych decyzji* ustalany był na podstawie dzielenia liczby decyzji dyrektora IAS oraz naczelnika urzędu celno-skarbowego uchylonych prawomocnie przez wojewódzki sąd administracyjny x 100 przez liczbę wyroków sądu administracyjnego.

<sup>21</sup> Miernik stopnia realizacji celu *liczba kontroli podatkowych w kluczowych podmiotach w zakresie cen transferowych* ustalany był na podstawie liczby kontroli podatkowych przeprowadzonych w kluczowych podmiotach w zakresie cen transferowych.

<sup>22</sup> Miernik stopnia realizacji celu *skuteczność kontroli przeprowadzonych w kluczowych podmiotach w zakresie CIT* ustalany był na podstawie dzielenia liczby kontroli pozytywnych (z ustaleniami równymi lub wyższymi niż tys. zł.) w zakresie CIT przez ogólną liczbę kontroli w zakresie CIT.



przy ograniczonych zasobach kadrowych). W ramach działań zaradczych m.in. wdrożono: nadzór bezpośredniego przełożonego nad prowadzonymi czynnościami sprawdzającymi, wykorzystywanie baz danych dostępnych w urzędach, szkolenia w zakresie analizy i wykorzystywania struktur JPK w prowadzonych kontrolach podatkowych, czynnościach sprawdzających i analizach, przydzielanie spraw bardziej skomplikowanych pracownikom z większym doświadczeniem oraz kierowanie wniosków o kontrolę podatkową.

(akta kontroli str. 3-103, 597-599)

Miernik *dotatkowe wpływy budżetowe* ustalono w 2018 roku na 21,6 mln zł po I kwartale, 46,4 mln zł po II kwartale, 75,5 mln zł po III kwartale oraz 107,8 mln zł po IV kwartale, zaś w 2019 roku na 20 mln zł po I kwartale, 42 mln zł po II kwartale, 64 mln zł po III kwartale oraz 89,6 mln zł po IV kwartale. Dyrektor wyznaczył stopień osiągnięcia tego wskaźnika podległym urzędem w oparciu o wysokość wpływów uzyskaną w latach poprzednich. Dodatkowe wpływy budżetowe zrealizowane przez IAS były znacznie wyższe od planowanych i na koniec kolejnych kwartałów 2018 roku wynosiły: 34,8 mln zł, 55,9 mln zł, 87,8 mln zł i 130,7 mln zł (121,2% wartości zaplanowanej), zaś na koniec pierwszych trzech kwartałów 2019 roku: 24 mln zł, 50 mln zł i 118,8 mln zł (132,6% wartości zaplanowanej na koniec roku). Tylko dwie (z 15) podległych jednostek nie zrealizowały nieznacznie planowanych wpływów na koniec 2018 roku, jednak ich wysokość 1,4 mln zł nie miała znaczenia dla osiągnięcia miernika przez Izbę. Zidentyfikowanymi ryzykami zagrażającymi osiągnięciu miernika dodatkowych wpływów w 2018 i 2019 roku były: niedostateczna obsada kadrowa (skutkująca spadkiem liczby prowadzonych spraw), zmienność i brak przejrzystości przepisów prawa i różnorodne orzecznictwo sądów administracyjnych (mające wpływ na ocenę jakości analiz oraz kontroli), brak możliwości ustalenia sytuacji majątkowej i finansowej podatnika oraz przewidywanej wykonalności decyzji (m.in. wskutek ukrywania majątku przez podatnika) oraz wykonywanie zadań niezwiązanych z czynnościami kontrolnymi na zlecenie innych organów. W ramach działań zaradczych wdrożono wykorzystywanie zasobów kadrowych urzędów skarbowych do kontroli prowadzonych przez PUCS, śledzenie analiz orzecznictwa, współpracę z komórkami technik operacyjnych, bieżące monitorowanie i nadzór merytoryczny nad prowadzonymi postępowaniami, efektywne zarządzanie zasobami kadrowymi oraz bieżące monitorowanie ilości czynności sprawdzających.

(akta kontroli str. 3-132, 597-599)

Wartość miernika *liczba uchylonych decyzji*, ustalona została na poziomie niższym lub równym 14% w 2018 roku i na poziomie niższym niż 13% w 2019 roku. Odsetek uchylonych decyzji w Izbie był znacznie niższy od wymaganego. W poszczególnych kwartałach 2018 roku kolejno wynosił 2,8%, 5,3%, 4,5% i 8,2%, zaś w pierwszych trzech 2019 roku - 0,5%, 0,7% i 0,8%. Jednak w przypadku decyzji NPUCS udział decyzji uchylonych przez Wojewódzki Sąd Administracyjny (dalej: WSA) w stosunku do wyroków WSA po III kwartałach 2019 roku wynosił 75% (WSA uchylił trzy decyzje w czterech rozpatrywanych sprawach). NPUCS 4 października 2019 r. przekazał do Izby pismo, w którym przedłożył prośbę o rozważenie wystąpienia do MF o doprecyzowanie celów składowych ujmowanych do wyliczania wskaźnika. W ocenie NPUCS konstrukcja miernika nie pozwalała na ocenę jakości aktualnie prowadzonych postępowań, bowiem charakterystyczne w prowadzonych przez PUCS postępowaniach jest wykorzystywanie przez strony wszystkich dostępnych instrumentów wzruszenia decyzji wydanych przez NPUCS (głównie ze względu na skalę wymierzanych nieprawidłowości), co biorąc pod uwagę długość rozpatrywania przez Naczelnego Sądu Administracyjnego spraw wynoszącą co najmniej dwa lata pozwala na ocenę decyzji wydanych w latach 2018 – 2019 najwcześniej w 2020 roku. Ponadto Zastępca Dyrektora wyjaśnił, że decyzje NPUCS uwzględniane były przy ustalaniu wartości miernika dla Izby tylko w przypadku, jeżeli należały do właściwości WSA w Białymstoku (takich spraw w badanym okresie nie było), natomiast sprawy należące do właściwości WSA w Warszawie służyły tylko do monitorowania wyników działalności PUCS na terenie województwa mazowieckiego. Zidentyfikowanymi ryzykami osiągnięcia miernika uchylonych decyzji była niespójność i niejasność przepisów prawa. W ramach działań zaradczych przeprowadzono analizę orzecznictwa.

(akta kontroli str. 3-132, 504-515, 554-599)

W planie na 2019 roku wartość miernika *udziału kontroli pozytywnych (z ustaleniami podatkowymi powyżej trzech tys. zł) zakończonych w okresie rozliczeniowym w ogólnej liczbie zakończonych kontroli* została ustalona na poziomie równym lub wyższym niż 75%. W I kwartale 2019 roku średnio w Izbie miernik ten wynosił 86,8%, w II kwartale – 87,4%, zaś w III kwartale – 88,2%. Planowanego poziomu wskaźnika nie osiągnięto w dwóch (z 15) podległych urzędach, w których wynosił on od 28,6% do 66,7%. Problem ten dotyczył małych urzędów skarbowych i nie miał przełożenia na wynik całej Izby. Zidentyfikowanymi ryzykami realizacji celu były: niewłaściwe typowanie podmiotów do kontroli, wykonywanie kontroli na zlecenie innych podmiotów, brak kontroli spowodowany niedostateczną obsadą oraz zmienność i brak przejrzystości przepisów. W ramach działań zaradczych przewidziano współpracę pomiędzy komórkami organizacyjnymi celem dokonania najpełniejszej analizy podmiotów typowanych do kontroli, omawianie wniosków proponowanych do ujęcia w planie kontroli na posiedzeniach zespołu ds. zarządzania ryzykiem zewnętrznym i planowania kontroli podatkowych, bieżący nadzór kierownika, bieżącą analizę skuteczności kontroli podatkowych, systematyczną analizę efektywności opartą na raportowaniu w dostępnych systemach informatycznych, bieżący monitoring wyników zakończonych kontroli podatkowych, przeprowadzonych w wyniku typowania podmiotów do kontroli podatkowej, szkolenia specjalistyczne, wykorzystywanie zasobów kadrowych urzędów skarbowych do kontroli prowadzonych przez PUCS. (akta kontroli str. 3-132, 597-599)

Wartość miernika *udziału kontroli, w których wykorzystano pliki JPK w ogólnej liczbie kontroli, których zakres uprawniał do żądania takich plików w 2019 roku* ustalono na poziomie wyższym niż 30%. W I kwartale osiągnięto poziom 44,4%, w II kwartale wzrósł on do 53,8%, zaś w III – do 91,7%. Zidentyfikowanymi czynnikami ryzyka mogącymi mieć wpływ na osiągnięcie celu było nieprzedłożenie przez podmiot kontrolowany plików mimo skierowanego żądania lub nieskierowanie żądania o udostępnienie pliku. (akta kontroli str. 3-132, 597-599)

W 2019 roku Izba została zobowiązana do przeprowadzenia co najmniej jednej kontroli podatkowej w kluczowym podmiocie w zakresie cen transferowych w I kwartale, a w kolejnych kwartałach: trzech, sześciu i ośmiu kontroli. Do zakończenia III kwartału przeprowadzono tylko trzy z sześciu wymaganych w tym okresie kontroli. Zidentyfikowanymi ryzykami osiągnięcia wymaganej liczby kontroli było wydłużenie czasu prowadzenia kontroli celno-skarbowej wraz z przekształceniem w postępowanie podatkowe w sprawach o skomplikowanym stanie prawnym i faktycznym, zwłaszcza w sytuacji utrudniania kontroli przez kontrolowanego oraz likwidacji spółek w trakcie kontroli. Zaproponowano działania zaradcze w postaci bieżącego monitorowania i nadzoru nad prowadzonymi postępowaniami. Naczelnik Podlaskiego Urzędu Skarbowego (dalej: NPUS) oraz NPUSC informowali, że w związku realizowanymi i planowanymi kontrolami z końcem roku wskaźnik zostanie osiągnięty. Jak wyjaśnił Dyrektor przyczyną braku osiągnięcia miernika był fakt, że PUS w dniu wprowadzenia miernika (1 stycznia 2019 r.) nie prowadził kontroli podatkowych w zakresie cen transferowych. Takie kontrole zostały wszczęte w I półroczu 2019 roku, ale z uwagi na ich specyfikę nie zostały zakończone w III kwartale 2019 roku. (akta kontroli str. 3-135, 551-553, 597-599, 701-705)

Poziom miernika *skuteczności kontroli przeprowadzonych w kluczowych podmiotach w zakresie CIT* ustalono na równy lub wyższy niż 80% ogółu kontroli realizowanych w tym zakresie. Skuteczność tych kontroli w pierwszych trzech kwartałach 2019 roku wynosiła 100% i była wyższa od planowanej. Zidentyfikowanymi ryzykami realizacji tego celu były brak efektów kontroli (spowodowany błędnym typowaniem podmiotów do kontroli), zmienność i brak przejrzystości przepisów prawa oraz różnorodne orzecznictwo sądów administracyjnych (mające wpływ na ocenę jakości analiz i kontroli), a także brak efektywności kontroli (spowodowany niedostateczną obsadą wykwalifikowanej kadry w zakresie CIT komórek analiz i komórek kontroli). W ramach działań zaradczych wdrożono bieżący monitoring wyników zakończonych kontroli podatkowych, przeprowadzonych w wyniku typowania podmiotów do kontroli podatkowej, śledzenie analiz i orzecznictwa, samoszkolenie, udział w szkoleniach oraz wymiana informacji i doświadczeń między urzędami. (akta kontroli str. 3-132, 597-599)

**2.2.1.** W latach 2018 – 2019 (do końca III kwartału) zwiększyła się – w stosunku do lat wcześniejszych (2015 – 2017) – liczba czynności sprawdzających rozliczeń podatkowych przeprowadzonych z udziałem podatnika oraz ujawnionych w ich rezultacie kwot. W 2018 roku liczba czynności sprawdzających wynosiła 49.267 i była znacznie wyższa (o 49,8%) niż w 2017 roku, w którym przeprowadzono 32.898 takich czynności oraz w latach 2015 – 2016 (odpowiednio 33.990 i 37.665). W pierwszych III kwartałach 2019 r. liczba czynności z udziałem podatników wynosiła 39.994 i była o 15,4% wyższa niż w analogicznym okresie 2018 roku (34.657). Wzrost liczby czynności przedłożył się na wzrost kwoty nieprawidłowości ujawnionych w ich wyniku z 14.791,2 tys. zł w 2017 roku do 35.117,6 tys. zł w 2018 roku oraz z 21.137 tys. zł w pierwszych III kwartałach 2018 roku do 45.863,4 tys. zł w pierwszych III kwartałach 2019 roku.

IAS w 2019 roku dokonała analizy czynności sprawdzających przeprowadzonych przez podległe urzędy w latach 2017 – 2018. Wynikało z niej, że w 2018 roku – względem 2017 roku – nastąpił znaczny wzrost liczby zrealizowanych czynności, jak i kwot ustaleń z nich wynikających. Jednocześnie nastąpiła znaczna koncentracja ustaleń kwotowych w VAT kosztem spadku udziału ustaleń w PIT (podatnik). Wzrosły także średnie kwoty ustaleń z czynności sprawdzających w każdym analizowanym rodzaju podatku. Analiza zgromadzonych danych wykazała również, że stosunkowo duża liczba osób prawnych, mających otwarte obowiązki w CIT, nie składała zeznań podatkowych. W związku z powyższym Dyrektor zalecił cyklicznie, tj. po upływie terminu do złożenia zeznań: wzywaniu do złożenia zeznania, a w przypadku, gdy adres siedziby osoby prawnej nie istnieje, został wykreślony z rejestru lub jest niezgodny z odpowiednim rejestrem i nie można ustalić miejsca prowadzenia działalności – doręczanie wezwania osobie fizycznej upoważnionej do jej reprezentowania, także wtedy gdy reprezentacja ma charakter łączny z innymi osobami, natomiast w przypadku bezskuteczności powyższych działań zalecił rozważenie kierowania informacji do sądu rejestrowego pod kątem przeprowadzenia przez sąd postępowania przymuszającego lub postępowania o rozwiązanie podmiotu bez przeprowadzania postępowania likwidacyjnego. (akta kontroli str. 141-167)

**2.2.2.** W 2018 roku w podległych IAS urzędach skarbowych przeprowadzono 884 kontrole dotyczące rozliczeń podatkowych podatków stanowiących dochody budżetu państwa, co było liczbą znacznie niższą niż w latach poprzednich. W 2017 roku przeprowadzono 990 takich kontroli, tj. o 12% więcej niż w 2018 roku, a w latach 2015 – 2016 odpowiednio 1.689 oraz 1.273, tj. o 91% i 44% więcej niż w 2018 roku. Tendencja spadkowa liczby przeprowadzonych kontroli utrzymywała się również w pierwszych III kwartałach 2019 roku, bowiem w okresie tym, przeprowadzono 518 takich kontroli, tj. o 16% mniej niż w analogicznym okresie 2018 roku (617). Skuteczność tych kontroli, mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli wynosiła 88,8% w 2018 roku i była wyższa niż w 2017 roku - 85,2% oraz w latach 2015 – 2016, odpowiednio 85,8% i 85,5%. Po III kwartałach 2019 roku skuteczność wzrosła do 96,1% i była wyższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego, w którym wynosiła 88,3%. Przyczynami spadku liczby kontroli prowadzonych przez podległe Izbie urzędy było m.in. zmniejszenie liczby kontrolerów prowadzących kontrole rozliczeń podatkowych w US z 106 w 2015 roku do 76 w 2018 roku<sup>23</sup> (w pierwszych III kwartałach 2019 roku wynosiła ona 71 i była taka sama jak w analogicznym okresie roku poprzedniego) oraz spadek średniej liczby kontroli przeprowadzanych w roku przez jednego kontrolera z 15,9 w 2015 roku do 11,6 w 2018 roku<sup>24</sup> (w pierwszych trzech kwartałach 2019 roku wynosiła ona 7,3 i była niższa o 1,4 niż w analogicznym okresie roku poprzedniego). Dyrektor wyjaśnił, że spadek liczby kontrolerów związany był ze zmianami organizacyjno-prawnymi mającymi miejsce w latach 2016 – 2017, w tym z utworzeniem KAS. W szczególności wpływ na to miały następujące czynniki: [1] redukcja ogólnej liczby etatów w komórkach kontroli w US, [2] przeniesienia pracowników do innych komórek organizacyjnych, w tym do nowo tworzonych komórek czynności analitycznych i sprawdzających, których jednym z głównych zadań jest analiza plików JPK\_VAT i realizacja czynności sprawdzających, [3] przeniesienia pracowników (i etatów) do PUCS oraz [4] przejścia na emeryturę lub inne przypadki odejścia

<sup>23</sup> W latach 2016 – 2017 liczba kontrolerów w US przeprowadzających kontrole podatkowe wynosiła odpowiednio 102, 85.

<sup>24</sup> W 2016 roku średnio na jednego kontrolera przypadało 12,5 kontroli rocznie, a w 2017 roku – 11,6.

pracowników z pracy, przy jednoczesnym braku zatrudnienia/przesunięcia osoby na zwolnione stanowisko. Spadek średniej liczby kontroli na jednego kontrolera związany był ze zmianą rodzaju spraw prowadzonych w ramach kontroli podatkowej. Sprawy o mniejszym stopniu skomplikowania, w tym niezgodności wynikające z JPK\_VAT, sprawdzanie zwrotów VAT weryfikowane były głównie w ramach czynności sprawdzających, bez prowadzenia kontroli podatkowej. Z uwagi na to w latach 2018 – 2019 nastąpił znaczny wzrost ilości czynności sprawdzających (co opisano szerzej pkt 2.2.1 wystąpienia pokontrolnego). Natomiast w ramach kontroli podatkowych weryfikowane były bardziej skomplikowane sprawy np. dotyczące większych podatników, podmiotów nierzetelnych, podejrzeń oszustw podatkowych, czy też cen transakcyjnych. Z uwagi na rosnącą złożoność powyższych spraw, nasilające się problemy proceduralne (problemy z doręczeniami, brak organów w spółkach), kontrole podatkowe trwały dłużej, a tym samym spadał współczynnik ilość kontroli na kontrolera.

Kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli rozliczeń podatkowych w 2018 roku (97.237,7 tys. zł) była niższa o 36% niż w 2017 roku (151.834,3 tys. zł), jednak wyższa niż w 2015 i 2016 roku o odpowiednio 10,8% i 37,7%<sup>25</sup>. W pierwszych III kwartałach 2019 roku kwota ta wynosiła 36.519,3 tys. zł i była niższa o 56,1% niż w analogicznym okresie 2018 roku, w którym wynosiła 83.249,9 tys. zł. Dyrektor wyjaśnił, że znaczny spadek kwot ustaleń z kontroli podatkowych, mający miejsce w 2019 roku względem roku poprzedniego, wynikał w dużej mierze z zakończenia w pierwszych trzech kwartałach 2018 roku kilku kontroli podatkowych ze znacznymi ustaleniami (rzędu kilku lub kilkunastu milionów zł), przy jednoczesnym braku zakończonych kontroli dotyczących *karuzel podatkowych* i innych oszustw i wyludzeń podatkowych w analogicznym okresie 2019 roku. Kontrole tego typu realizowane były w dłuższych okresach czasu i z uwagi na ich stosunkowo niewielką ilość, łączne kwoty ustaleń z kontroli podatkowych nie mają żadnych cech regularności możliwych do obserwacji w okresie rok do roku. Kwota ustaleń przypadających średnio na jedną kontrolę w 2018 roku wynosiła 110 tys. zł i była niższa niż w 2017 roku (153,4 tys. zł), jednak wyższa niż w latach 2015 – 2016 w których wynosiła odpowiednio 52 tys. zł oraz 55,5 tys. zł. Po III kwartale 2019 roku wynosiła 70,5 tys. zł i była niższa (o 47,7%) niż w analogicznym okresie roku poprzedniego (134,9 tys. zł). Kwota ustaleń przypadających na jednego kontrolera w 2018 roku wynosiła 1.279,4 tys. zł i była niższa niż w 2017 roku, w którym wynosiła 1.786,3 tys. zł, jednak wyższa niż w latach 2015 – 2016, w których wynosiła odpowiednio 828,1 tys. zł oraz 692,2 tys. zł. Po III kwartale 2019 roku wynosiła ona 514,4 tys. zł i w porównaniu do analogicznego okresu roku poprzedniego była niższa o 56,1% (wynosiła ona wtedy 1.172,5 tys. zł).

W latach 2018 – 2019 r. w Izbie przeprowadzono cztery analizy skuteczności i efektywności kontroli podatkowych przeprowadzonych przez podległe urzędy skarbowe, obejmujące: I półrocze 2018 roku, I-III kwartał 2018 roku, 2018 rok i lata 2017 – 2018. Ponadto dokonano analizy informacji dotyczących niskiej skuteczności kontroli podatkowych przeprowadzanych w I-III kwartale 2018 roku. Wszystkie analizy skuteczności i efektywności kontroli podatkowych wskazywały na niską ich efektywność i skuteczność. Podległe IAS urzędy skarbowe wskazały, że przyczyną niskiej skuteczności była konieczność realizacji: [1] kontroli podatników deklarujących stratę podatkową, [2] kontroli zwrotów podatku VAT, w tym u podatników z wysoką oceną ryzyka rejestracyjnego, u podatników niekontrolowanych w ostatnich trzech latach, [3] kontroli zwrotów podatku VAT u podatników, u których we wcześniejszych kontrolach stwierdzono odliczenie podatku z fikcyjnych faktur, [4] kontroli podmiotów wskazanych przez IAS/MF, np. w branży budowlanej, utrzymania dróg, gastronomii lub wnioskowanych przez inne organy, [5] kontroli pozytywnych, ale z uszczupleniami poniżej jednego tys. zł oraz [6] kontroli dotyczących wewnątrzwspólnotowych nabyć towarów (wykonanych w ramach pomocy prawnej). Wskazano również działania podjęte w celu poprawy efektywności kontroli podatkowych, takie jak: [1] poprawa jakości typowania podmiotów do kontroli, w tym pogłębiona analiza podatników do ujęcia w planie kontroli, [2] ograniczenie liczby kontroli dotyczących weryfikacji strat, [3] zwiększenie liczby kontroli w podatku VAT z wykorzystaniem plików JPK,

<sup>25</sup> W latach 2015-2016 kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli rozliczeń podatkowych wynosiła odpowiednio 87.780,8 tys. zł oraz 70.604,5 tys. zł.

[4] powołanie zespołu analizującego zebrane informacje o podatnikach celem podjęcia decyzji dotyczących ujęcia podmiotu w planie kontroli, [5] ograniczenie udziału pracowników komórki kontroli w realizacji innych zadań, np. sprawdzenie rejestracji VAT, akcja PIT 2019, [6] weryfikacja zwrotów podatku VAT w trybie czynności sprawdzających (prowadzenie kontroli podatkowej w tych sprawach tylko w razie konieczności), [7] poprawa efektywności wykorzystania czasu kontroli podatkowej i jakości prowadzonego postępowania dowodowego, celem zwiększenia skuteczności tych czynności oraz zobowiązanie kierowników wszystkich komórek organizacyjnych do zgłaszania propozycji podmiotów do przeprowadzenia kontroli. (akta kontroli str. 168, 170, 172-229, 701-705)

W 2018 roku Urzędy Kontroli Skarbowej<sup>26</sup>/PUCS<sup>27</sup> przeprowadził 159 kontroli rozliczeń podatkowych dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa, tj. o 13,6% mniej niż w 2017 roku, w którym przeprowadzono 184 takie kontrole oraz o odpowiednio 41,3% i 36,4% mniej niż w latach 2015 – 2016<sup>28</sup>. W pierwszych III kwartałach 2019 roku PUCS przeprowadził 90 takich kontroli, tj. o 25% mniej niż w analogicznym okresie roku poprzedniego. Trafność typowania podmiotów do tych kontroli (mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli) wynosiła 86,2% w 2018 roku i była wyższa niż w 2017 roku (72,3%), jednak niższa niż w latach 2015 – 2016 (odpowiednio 90% i 90,8%). Po III kwartałach 2019 roku wynosiła 88,9% i była nieznacznie niższa, o 1,1 pp. niż w analogicznym okresie roku poprzedniego. Przyczynami spadku liczby kontroli było m. in. zmniejszenie liczby kontrolerów realizujących kontrole z 130 w 2015 roku do 101 w 2018 roku<sup>29</sup> (w pierwszych III kwartałach 2019 roku liczba kontrolerów wynosiła 103, w analogicznym okresie roku poprzedniego była niższa o siedem) oraz spadek średniej liczby kontroli przeprowadzanej przez kontrolera w roku z 2,1 w 2015 roku do 1,6 w 2018 roku<sup>30</sup> (w pierwszych trzech kwartałach 2019 roku średnia wynosiła 0,9 i była niższa o 0,4 niż w analogicznym okresie roku poprzedniego). Dyrektor wyjaśnił, że spadek średniej liczby kontroli rozliczeń podatkowych przypadających na jednego kontrolera następuje od 2017 roku i związany był ze zmianami organizacyjnymi wynikającymi z powstania KAS, redukcją zatrudnienia kontrolerów w 2017 roku związaną z przeniesieniem pracowników do innych komórek (np. dochodzeniowo-śledczych, analitycznych, orzecznich, operacyjno-rozpoznawczych), bądź odejściem na emeryturę oraz koniecznością nabycia stosownych kwalifikacji zawodowych przez nowo zatrudnianych kontrolerów (wiedza merytoryczna, techniki kontroli). Ponadto podkreślił, że prezentowana statystyka zmian, nie uwzględnia zakresu dodatkowych zadań wykonywanych od 1 marca 2017 r. przez komórki kontrolne realizujące kontrole rozliczeń podatkowych, tj. wykonywanie analiz eksperckich na rzecz organów ścigania (zarówno prokuratury jak i komórki dochodzeniowo-śledcze w PUCS) oraz pomocy prawnej wykonywanej na rzecz innych organów krajowych oraz zagranicznych. Dodatkowo zauważył, że jedna procedura kontrolna stosowana przez UKS, od 1 marca 2017 r. zastąpiona została dwiema procedurami administracyjnymi: kontrolą celno-skarbową o dominującej funkcji śledczo-kontrolnej, która w następstwie powstania okoliczności wskazanych w ustawie o KAS ulega przekształceniu w drugą o dominującej funkcji orzecznich. Przekształcenie kontroli celno-skarbowej w postępowanie podatkowe następuje z dniem doręczenia postanowienia, na które nie przysługuje zażalenie. Obie procedury przeprowadzają te same zespoły kontrolne. Nawet, jeżeli sprawnie zostanie przeprowadzona kontrola celno-skarbowa, to przekształcone postępowanie podatkowe może już nie zostać zakończone tak szybko. W tym miejscu podniósł, że istotną kwestią, która powoduje opóźnienie w procedowaniu zmierzającym do wydania decyzji kończącej przekształcone postępowanie, jest instrumentarium, które może zostać wykorzystane do uzupełnienia materiału dowodowego w ww. procedurze. Specyficzne instrumenty prawne, ustawowo zastrzeżone dla kontroli celno-skarbowej, nie pokrywają się z procedurami przewidzianymi w Ordynacji podatkowej, które zostały zastrzeżone do wykorzystania w postępowaniu podatkowym. Taki sposób realizacji zadań

<sup>26</sup> Dalej: UKS.

<sup>27</sup> Dane do 1 marca 2017 roku dotyczą struktur skarbowych przez utworzeniem KAS.

<sup>28</sup> UKS/PUCS w latach 2015 – 2016 przeprowadził odpowiednio 271 i 250 kontroli rozliczeń podatkowych dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa.

<sup>29</sup> W latach 2016 – 2017 kontrolę realizowało odpowiednio 123 i 100 kontrolerów.

<sup>30</sup> W latach 2016 – 2017 średnio na jednego kontrolera przypadala odpowiednio 2 oraz 1,8 kontroli rocznie.

polegających na weryfikacji przestrzegania przepisów prawa podatkowego powoduje, iż mniej kontroli celno-skarbowych jest realizowanych, gdyż kontrolerzy dłużej zajmują się kontrolą rozliczeń podatkowych określonego podmiotu, skutkującą wydaniem decyzji.

Kwoty ustaleń dokonanych w wyniku kontroli rozliczeń podatkowych przez UKS/PUSC w 2018 roku w porównaniu do 2017 roku wzrosły z 739.554 tys. zł do 797.531 tys. zł (7,8%). Jednak w porównaniu do lat 2015 – 2016, kwoty ustaleń były niższe niż w 2018 roku o odpowiednio 46,1% oraz 40,5%<sup>31</sup>. Po III kwartałach 2019 roku kwota ustaleń wynosiła 481.988 tys. zł i była wyższa o 5,2% niż w analogicznym okresie roku poprzedniego. Przyczyną spadku kwoty ustaleń w latach 2015 – 2017 było, jak wyjaśnił Dyrektor, uwzględnienie od momentu powstania KAS innych priorytetów kontroli. Nie podejmowano kontroli z potencjalnie wysokimi uszczupleniami w podmiotach nie rokujących wpłatami, przeniesiono punkt ciężkości zadań kontroli skarbowych na przeciwdziałanie przestępczości podatkowej i w związku z tym skierowano działania operacyjno-rozpoznawcze na inne piony PUSC. Podkreślił jednocześnie, że choć w 2017 roku miał miejsce spadek łącznej kwoty ustaleń z kontroli rozliczeń podatkowych, to jednak w ujęciu na pojedynczą kontrolę spadek ten nie jest aż tak duży. Ponadto średnia kwota ustaleń na jedną kontrolę znacząco wzrosła już w 2018 rok, a wynik za pierwsze trzy kwartały 2019 rok jest na poziomie 2016 roku. Średnia kwota ustaleń przypadająca w roku na jedną kontrolę w 2018 roku wynosiła 5.015,9 tys. zł i była wyższa niż w 2017 roku o 24,8% (4.019,3 tys. zł). W latach 2015 – 2016 była ona wyższa niż w 2018 roku i wynosiła odpowiednio 5.464,7 tys. zł oraz 5.358,4 tys. zł. W pierwszych III kwartałach 2019 roku wynosiła 5.355,4 tys. zł i była znacznie wyższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego (3.819,7 tys. zł). Średnia kwota ustaleń dokonanych w wyniku kontroli przypadająca na jednego kontrolera w 2018 roku wynosiła 7.896,3 tys. zł i była nieznacznie wyższa niż w 2017 roku (7.395,5 tys. zł), jednak niższa niż w latach 2015 – 2016 (odpowiednio 11.391,8 tys. zł oraz 10.891 tys. zł). Natomiast po III kwartałach 2019 roku wynosiła 4.679,5 tys. zł i była niższa (o 2%) niż w analogicznym okresie roku poprzedniego.

Kontrole celno-skarbowe realizowane przez PUSC analizowane były w oparciu o miesięczne raporty zawierające informacje o kontrolach celno-skarbowych w toku, etapie kontroli i syntetycznym opisie stwierdzonych nieprawidłowości. Na podstawie tych raportów opracowywano arkusze wykorzystywane do analiz kontroli celno-skarbowych, m.in. pod kątem czasu trwania kontroli, czy też wykorzystywania plików JPK. Przypadki przedłużania kontroli celno-skarbowych omawiane były na spotkaniach Zespołu ds. kontroli podatkowej i celno-skarbowej. Ponadto Dyrektor wyjaśnił, że począwszy od 1 marca 2017 roku procedura kontroli celno-skarbowej jest odmienna od postępowań podatkowych, kontrolerzy realizują zarówno zadania z obszaru kontroli celno-skarbowych jak i postępowania podatkowego, np. wg stanu na 30 września 2019 r. w toku było 52 postępowania podatkowe i 168 kontroli celno-skarbowych. (akta kontroli str. 170, 171-179, 701-701)

**2.2.3.** W 2018 roku w porównaniu do lat 2015 – 2017 jakość decyzji w zakresie wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa nieznacznie spadła, jednak po III kwartałach 2019 roku w porównaniu do analogicznego okresu 2018 roku zauważalna jest jej poprawa. Tendencje w tym zakresie obrazują następujące dane:

[A] Odsetek decyzji uchylonych przez organ II instancji w stosunku do liczby decyzji wydanych przez naczelników US w I instancji w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa w 2018 roku wynosił 1,8%<sup>32</sup> i był nieznacznie wyższy niż w latach 2015 – 2017, w których wynosił odpowiednio 1,7%<sup>33</sup>, 1,3%<sup>34</sup>, 1,5%<sup>35</sup>. Po III kwartałach 2019 roku wynosił on 1%<sup>36</sup> i był niższy niż 2%<sup>37</sup>

<sup>31</sup> W latach 2015 – 2016 kwoty ustaleń dokonanych w wyniku kontroli rozliczeń podatkowych dotyczących podatków stanowiących dochody budżetu państwa przeprowadzonych przez UKS wynosiły odpowiednio 1.480.930 tys. zł oraz 1.339.588 tys. zł.

<sup>32</sup> Liczba decyzji wydanych przez naczelników US w 2018 roku wynosiła 2163 uchylonych lub częściowo uchylonych przez Dyrektora IAS zostało 40.

<sup>33</sup> Liczba decyzji wydanych przez naczelników US w 2015 roku wynosiła 1955 uchylonych lub częściowo uchylonych przez Dyrektora IS zostało 33.

<sup>34</sup> Liczba decyzji wydanych przez naczelników US w 2016 roku wynosiła 2194 uchylonych lub częściowo uchylonych przez Dyrektora IS zostało 29.

<sup>35</sup> Liczba decyzji wydanych przez naczelników US w 2017 roku wynosiła 2272 uchylonych lub częściowo uchylonych przez Dyrektora IS/IAS zostało 35.

w analogicznym okresie roku poprzedniego. Większe różnice dotyczyły odsetka decyzji uchylonych przez organ II instancji w stosunku do liczby rozstrzygnięć Dyrektora IS/IAS wydanych w II instancji. W 2018 roku wynosił on 35,7%<sup>38</sup> i był wyższy niż w latach 2016 – 2017 w których wynosił odpowiednio 30,2%<sup>39</sup> i 20,5%<sup>40</sup> oraz niższy niż w 2015 roku (38,4%<sup>41</sup>). Po III kwartałach 2019 roku wynosił on 24,1%<sup>42</sup> i był znacznie niższy niż w analogicznym okresie roku poprzedniego (41,9%<sup>43</sup>).

(akta kontroli str. 230)

- [B] Udział decyzji uchylonych przez dyrektora IS/IAS w II instancji w liczbie decyzji organów I instancji (dyrektora UKS/NPUCS<sup>44</sup>) wydanych po kontrolach przeprowadzonych w trybie ustawy o kontroli skarbowej w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa wynosił w 2018 roku 14,9%<sup>45</sup> i był wyższy niż w 2017 roku (11,2%<sup>46</sup>). Udział ten był jednak niższy w 2018 roku niż w latach 2015 – 2016, w których wynosił odpowiednio 18,8%<sup>47</sup>, 15,5%<sup>48</sup>. Udział decyzji uchylonych przez organ II instancji w liczbie rozstrzygnięć Dyrektora IAS w II instancji w 2018 roku wynosił 24,1%<sup>49</sup> i był wyższy niż w latach 2016 – 2017 roku, w których wynosił odpowiednio 20,6%<sup>50</sup> i 15,4%<sup>51</sup>, ale niższy niż w 2015 roku (29,6%).

(akta kontroli str. 232, 706, 708-711)

- [C] W od 1 marca 2017 r. do 30 września 2019 r. NPUCS wydał w I instancji 57 decyzji po kontrolach celno-skarbowych (zrealizowanych w trybie ustawy o KAS) w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa<sup>52</sup>. Relacja ww. decyzji uchylonych przez organ II instancji do decyzji wydanych przez organ I instancji wynosiła 5,3% (uchylono lub częściowo uchylono trzy decyzje), natomiast relacja decyzji uchylonych przez organ II instancji do liczby rozstrzygnięć NPUCS w II instancji stanowiła 12,5% (NPUCS wydał 24 rozstrzygnięcia).

(akta kontroli str. 707)

<sup>38</sup> Liczba decyzji wydanych przez naczelników US w pierwszych III kwartałach 2019 roku wynosiła 1959 uchylonych lub częściowo uchylonych przez Dyrektora IAS zostało 19.

<sup>39</sup> Liczba decyzji wydanych przez naczelników US w pierwszych III kwartałach 2018 roku wynosiła 1909 uchylonych lub częściowo uchylonych przez Dyrektora IAS zostało 39.

<sup>40</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez Dyrektora IAS w 2018 roku wynosiła 112.

<sup>41</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez Dyrektora IS w 2016 roku wynosiła 96.

<sup>42</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez Dyrektora IS/IAS w 2017 roku wynosiła 171

<sup>43</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez Dyrektora IS w 2015 roku wynosiła 86.

<sup>44</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez Dyrektora IAS w pierwszych III kwartałach 2019 roku wynosiła 79.

<sup>45</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez Dyrektora IAS w pierwszych III kwartałach 2018 roku wynosiła 93.

<sup>46</sup> Informacje o dotyczące liczby decyzji wydanych i uchylonych przedstawione zostały na podstawie danych uzyskanych z PUCS. Według danych IAS w podanych liczbach decyzji wydanych w UKS/PUCS w latach 2015-2019 (do końca III kwartału), liczby decyzji dotyczących podatników będących we własności IS / IAS w Białymstoku odpowiednio wynosiły: 62, 58, 24, 11, 2. Według danych IAS (dotyczących podatników będących we własności IS/IAS w Białymstoku) w poszczególnych latach odpowiednio: a/ wniesiono 78, 54, 35, 20, 11 odwołań, b/ wydano rozstrzygnięć w II instancji: 77, 54, 42, 26, 9, w tym decyzji uchylających: 27, 8, 11, 10, 6. Przy tym, nie wykazano decyzji wydanych w wyniku ponownego rozpatrzenia, tj. decyzje Dyrektora Izby Skarbowej i Dyrektora IAS przekazujących sprawy do ponownego rozpatrzenia przez organ I instancji (tak jak w przypadku danych PUCS). Jednak w danych IAS wykazując odwołania, rozstrzygnięcia II instancji (w tym decyzje uchylające) nie powiązano ich bezpośrednio z decyzjami wydanymi w danym roku w I instancji, stąd też np. w danych za III kwartały 2019 roku wykazano dziewięć rozstrzygnięć w II instancji, chociaż wg danych PUCS do 30 września 2019 r. w stosunku do wydanych - w pierwszych trzech kwartałach 2019 roku - w I instancji decyzji NPUCS nie zapadło żadne rozstrzygnięcie Dyrektora IAS.

<sup>47</sup> Liczba decyzji organów I instancji (NPUCS) wydanych po kontrolach przeprowadzonych w trybie ustawy o kontroli skarbowej w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa w 2018 roku wynosiła 47 uchylonych lub częściowo uchylonych przez Dyrektora IAS zostało siedem.

<sup>48</sup> Liczba decyzji organów I instancji (dyrektora UKS/NPUCS) wydanych po kontrolach przeprowadzonych w trybie ustawy o kontroli skarbowej w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa w 2017 roku wynosiła 89 uchylonych lub częściowo uchylonych przez Dyrektora IS/IAS zostało 10.

<sup>49</sup> Liczba decyzji organów I instancji (dyrektora UKS) wydanych po kontrolach przeprowadzonych w trybie ustawy o kontroli skarbowej w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa w 2015 roku wynosiła 213 uchylonych lub częściowo uchylonych przez Dyrektora IS zostało 40.

<sup>50</sup> Liczba decyzji organów I instancji (dyrektora UKS) wydanych po kontrolach przeprowadzonych w trybie ustawy o kontroli skarbowej w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa w 2016 roku wynosiła 187 uchylonych lub częściowo uchylonych przez Dyrektora IS zostało 29.

<sup>51</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez Dyrektora IAS w 2018 roku wynosiła 29.

<sup>52</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez Dyrektora IS w 2016 roku wynosiła 141.

<sup>53</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez Dyrektora IS/IAS w 2017 roku wynosiła 65.

<sup>54</sup> Informacje o liczbie decyzji uchylonych przez dyrektora IS/IAS w II instancji w liczbie decyzji organów I instancji wydanych po kontrolach przeprowadzonych w trybie ustawy o kontroli skarbowej w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa przedstawiono na podstawie danych uzyskanych z PUCS.

- [D] Relacja liczby decyzji uchylonych przez WSA do liczby decyzji wydanych przez dyrektora IS/IAS w II instancji, dotyczących decyzji naczelników US wydanych w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu w 2018 roku wynosiła 7,1%<sup>53</sup> i była wyższa niż w latach 2015 – 2017, w których wynosiła odpowiednio 4,8%<sup>54</sup>, 5,8%<sup>55</sup> oraz 2,9%<sup>56</sup>. W pierwszych trzech kwartałach 2019 roku wynosiła 2,6%<sup>57</sup> i była znacznie niższa niż w analogicznym okresie 2018 roku (5,4%<sup>58</sup>). Relacja decyzji dyrektora IS/IAS uchylonych przez WSA do łącznej liczby rozstrzygnięć WSA, w 2018 roku wynosiła 9%<sup>59</sup> i była wyższa niż w 2017 roku (5,7%<sup>60</sup>), ale niższa niż w latach 2015 – 2016 (odpowiednio 10,9% i 613%<sup>62</sup>). W pierwszych trzech kwartałach 2019 roku wynosiła 5,7%<sup>63</sup> i była niższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego (8,9%<sup>64</sup>). (akta kontroli str. 234)
- [E] Liczba decyzji uchylanych przez WSA w stosunku do liczby decyzji Dyrektora IS/IAS wydanych w II instancji w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa po postępowaniach kontrolnych realizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej w 2018 roku wynosiła 15,4%<sup>65</sup> i była wyższa niż w latach 2015 – 2017, w których wynosiła od 5,2%<sup>66</sup> do 9,5%<sup>67</sup>. Relacja liczby decyzji Dyrektora IS/IAS uchylonych przez WSA do liczby rozstrzygnięć wydanych przez WSA w 2018 roku wynosiła 22,2%<sup>68</sup> i była wyższa niż w latach 2015 – 2017, w których wynosiła od 7,4%<sup>69</sup> do 11,4%<sup>70</sup>. (akta kontroli str. 236)
- [F] Od 1 marca 2017 roku do 30 września 2019 r. NPUCS wydał w II instancji 28 decyzji w sprawie wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa. Relacja liczby decyzji uchylonych lub częściowo uchylonych przez WSA do decyzji wydanych przez NPUCS w II instancji wynosiła 10,7% (trzy decyzje zostały uchylone), natomiast relacja liczby decyzji NPUCS uchylonych przez WSA do liczby rozstrzygnięć WSA wynosiła 30% (WSA wydało 10 rozstrzygnięć). (akta kontroli str. 238)

W latach 2016 – 2018 na bieżąco monitorowana była jakość orzecznictwa organów I instancji oraz sposób rozstrzygania spraw przez sądy administracyjne. Corocznie sporządzane były sprawozdania z monitorowania orzecznictwa Izby oraz podległych

<sup>53</sup> Liczba decyzji wydanych przez dyrektora IAS w II instancji w 2018 roku, dotyczących decyzji naczelników US wydanych w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu wynosiła 98, liczba decyzji uchylonych lub częściowo uchylonych przez WSA wynosiła siedem.

<sup>54</sup> Liczba decyzji wydanych przez dyrektora IS w II instancji w 2015 roku, dotyczących decyzji naczelników US wydanych w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu wynosiła 147, liczba decyzji uchylonych lub częściowo uchylonych przez WSA wynosiła siedem.

<sup>55</sup> Liczba decyzji wydanych przez dyrektora IS w II instancji w 2016 roku, dotyczących decyzji naczelników US wydanych w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu wynosiła 171, liczba decyzji uchylonych lub częściowo uchylonych przez WSA wynosiła 10.

<sup>56</sup> Liczba decyzji wydanych przez dyrektora IS/IAS w II instancji w 2017 roku, dotyczących decyzji naczelników US wydanych w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu wynosiła 175, liczba decyzji uchylonych lub częściowo uchylonych przez WSA wynosiła pięć.

<sup>57</sup> Liczba decyzji wydanych przez dyrektora IAS w II instancji w pierwszych III kwartałach 2019 roku, dotyczących decyzji naczelników US wydanych w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu wynosiła 78, liczba decyzji uchylonych lub częściowo uchylonych przez WSA wynosiła dwa.

<sup>58</sup> Liczba decyzji wydanych przez dyrektora IAS w II instancji w pierwszych III kwartałach 2018 roku, dotyczących decyzji naczelników US wydanych w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu wynosiła 93, liczba decyzji uchylonych lub częściowo uchylonych przez WSA wynosiła pięć.

<sup>59</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez WAS w 2018 roku wynosiła 78.

<sup>60</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez WAS w 2017 roku wynosiła 87.

<sup>61</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez WAS w 2015 roku wynosiła 64.

<sup>62</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez WAS w 2016 roku wynosiła 77.

<sup>63</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez WAS w pierwszych III kwartałach 2019 roku wynosiła 35.

<sup>64</sup> Liczba rozstrzygnięć wydanych przez WAS w pierwszych III kwartałach 2018 roku wynosiła 56.

<sup>65</sup> Liczba decyzji Dyrektora IAS wydanych w II instancji w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa po postępowaniach kontrolnych realizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej w 2018 roku wynosiła 26, liczba decyzji uchylonych lub częściowo uchylonych przez WSA wynosiła cztery.

<sup>66</sup> Liczba decyzji Dyrektora IS wydanych w II instancji w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa po postępowaniach kontrolnych realizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej w 2015 roku wynosiła 77, liczba decyzji uchylonych lub częściowo uchylonych przez WSA wynosiła cztery.

<sup>67</sup> Liczba decyzji Dyrektora IS/IAS wydanych w II instancji w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa po postępowaniach kontrolnych realizowanych w trybie ustawy o kontroli skarbowej w 2017 roku wynosiła 42, liczba decyzji uchylonych lub częściowo uchylonych przez WSA wynosiła cztery.

<sup>68</sup> Liczba wydanych w 2018 roku przez WSA rozstrzygnięć wynosiła 18.

<sup>69</sup> Liczba wydanych w 2015 roku przez WSA rozstrzygnięć wynosiła 54.

<sup>70</sup> Liczba wydanych w 2017 roku przez WSA rozstrzygnięć wynosiła 35.



urzędów. W dokumentach tych dokonywano porównania IAS na tle innych izb. Wynikało z niego, że w latach 2015 – 2017 IAS była w krajowej czołówce (miejsca od I do III) w zakresie szybkości rozstrzygania spraw, procencie utrzymywania w mocy decyzji organów I instancji oraz w merytorycznej poprawności orzecznictwa (procent decyzji IAS uchylonych prawomocnie przez WSA). Opisano przypadki rozstrzygnięć dotyczące przedawnień, terminowości oraz jakości. Wskazano działania podjęte w ramach nadzoru nad podległymi urzędami w zakresie podnoszenia jakości orzecznictwa, do których należały m.in. spotkania z pracownikami i naczelnikami US, szkolenia pracowników, narady z radcami prawnymi, posiedzenia Zespołu w zakresie orzecznictwa podatkowego, udziału pracowników merytorycznych w kontrolach podległych urzędów skarbowych.

Dyrektor IAS wyjaśnił również, że w okresie objętym kontrolą nie analizowano trendów dotyczących liczby uchylanych decyzji, ponieważ badanie trendu na tak różnej liczbie decyzji w poszczególnych latach było w jego ocenie niemiarodajne. W ostatnich latach znacznie wzrosła liczba spraw z urzędów skarbowych, a spadła liczba spraw z PUCS rozpatrywanych przez IAS. Z uwagi na rodzaj spraw i wielorakość zagadnień występujących w indywidualnych sprawach podatników w zakresie różnych podatków niecelowe było również porównywanie i analiza różnic pomiędzy ilością uchylonych decyzji wydawanych przez US i UKS/UCS. (akta kontroli str. 172-179, 239-398)

2.3. W związku z wejściem od 1 stycznia 2018 r. obowiązku comiesięcznego składania JPK\_VAT przez wszystkich czynnych podatników podatku VAT, dane z JPK\_VAT udostępniane były przez Szefa KAS urzędów skarbowym, urzędów celno-skarbowym oraz izbom administracji skarbowej za pomocą aplikacji WRO-SYSTEM i LUNETKA. Wnioski o nadanie uprawnień do WRO-SYSTEMU były składane za pośrednictwem aplikacji, a w wersji papierowej przekazywane do Wydziału Terenowego Departamentu Analiz Ministerstwa Finansów we Wrocławiu, za pośrednictwem koordynatora JPK\_VAT w IAS. Wg stanu na 14 października 2019 r. w IAS i podległych urzędach aktywnych było 721 użytkowników aplikacji.

Począwszy od kwietnia 2017 roku w IAS i podległych urzędach skarbowych oraz PUCS, w ramach aplikacji WRO-SYSTEM, uruchomiono moduły umożliwiające: [1] wnioskowanie o udostępnienie jednostkom KAS rejestrów sprzedaży i zakupów JPK\_VAT oraz uprawnionym pracownikom US i PUCS pobieranie/przeglądanie plików JPK\_VAT (moduł *Analizer* uruchomiony 24 kwietnia 2017 r.<sup>71</sup>), [2] dostęp do informacji o zdarzeniach sygnalizujących możliwość wystąpienia po stronie danego podmiotu nieprawidłowości podatkowych (moduł *Skarbiec* uruchomiono 24 kwietnia 2017 roku<sup>72</sup>), [3] dostęp do informacji o decyzjach odraczających termin złożenia pliku JPK\_VAT (moduł *Odroczenia* uruchomiony 14 czerwca 2017 r.), [4] dostęp do danych o składnikach majątku zobowiązanego, mogących stanowić potencjalnie przedmiot zajęcia egzekucyjnego lub zabezpieczającego (moduł *Wierzytelności* uruchomiony 14 czerwca 2017 r.), [5] ocenę ryzyka podatkowego mikroprzedsiębiorcy (moduł *Ocena podatnika VAT*, pierwotnie *Ocena Mikroprzedsiębiorcy* – uruchomiony 25 sierpnia 2017), [6] ocenę ryzyka rejestracyjnego podmiotu, przeprowadzaną przez komórki Rejestracji i Identyfikacji Podatników w US (moduł *SKORP-Rejestracja* uruchomiony 15 marca 2018 roku), [7] dostęp do raportów o nieprawidłowościach w składanych plikach JPK\_VAT (moduł *Raporty* uruchomiony 6 czerwca 2018 r.), [8] przeglądanie danych o informacji gospodarczej (finansowej i marketingowej) polskich firm (moduł *Bisnode* uruchomiony 3 grudnia 2018 r.), [9] przeglądanie danych o rachunkach bankowych podmiotów gospodarczych (*STIR kartoteki* uruchomiony 4 grudnia 2018 r. – zakładka w module STIR), [10] dostęp do raportu identyfikującego podmioty, które posiadają zaległości podatkowe powyżej zadanego poziomu, objęte tytułami wykonawczymi i zawierającego informacje o saldach na kontach STIR wskazanych podmiotów (moduł *STIR egzekutor* uruchomiony 12 grudnia 2018 r.), [11] składanie wniosków o dostęp do danych o transakcjach i saldach na rachunkach bankowych podmiotu kwalifikowanego (moduł *STIR-Przepływy* uruchomiony 21 maja

<sup>71</sup> Od 13 marca 2017 r. moduł *Analizer* funkcjonował jako aplikacja WRO-ANALIZER, wraz z wdrożeniem aplikacji WRO-SYSTEM powstał moduł.

<sup>72</sup> Od 13 marca 2017 r. moduł *Skarbiec* funkcjonował jako aplikacja HURTOWNIA DANYCH WRO-SKARBIEC, wraz z wdrożeniem aplikacji WRO-SYSTEM powstał moduł.

2019 r.), [12] przeglądanie informacji o podatniku (moduł *Podatnik 360* uruchomiony 31 maja 2019 r.), [13] wyszukiwanie transakcji podmiotu w plikach JPK złożonych w wybranym miesiącu lub dotyczących podanego okresu (moduł *Transakcje*). Z dniem 17 lipca 2017 r. uruchomiona została aplikacja JPK Lunetka umożliwiająca podgląd plików JPK.

Dane JPK\_VAT i STIR zawarte we WRO-SYSTEMIE wykorzystywane były do analiz (ryzyka podmiotowego, czynności weryfikacyjnych przy raportach JPK\_VAT tworzonych przez MF, analizy zasadności zwrotu VAT, typowania do kontroli podatkowej/celno-skarbowej), czynności sprawdzających, kontroli podatkowych lub celno-skarbowych, postępowań podatkowych i czynności egzekucyjnych w administracji.

Efekty wdrożenia JPK\_VAT i STIR monitorował – powołany przez Dyrektora – koordynator ds. JPK\_VAT, który m.in. koordynował na poziomie IAS realizację zadań związanych z wykorzystaniem informacji JPK\_VAT w sposób zapewniający zgodność podejmowanych działań z przepisami prawa, wytycznymi, interpretacjami oraz stanowiskiem Departamentu MF właściwego w sprawach obszaru JPK\_VAT, współpracował z tym Departamentem MF, nadzorował i kontrolował realizację zadań związanych z wykorzystaniem informacji JPK\_VAT przez urzędy podległe IAS, nadzorował wykonywanie przez urzędy skarbowe zadań związanych z obsługą automatycznych raportów JPK\_VAT przekazywanych przez MF i koordynował obsługę raportów na poziomie województwa podlaskiego, prowadził szkolenia, instruktaże oraz spotkania robocze i narady dla pracowników urzędów podległych IAS realizujących zadania z wykorzystaniem informacji JPK\_VAT.

Referat Audytu Wewnętrznego przeprowadził w 2018 roku dwa zadania audytowe poruszające kwestie wykorzystania JPK\_VAT w podległych jednostkach. Przedmiotem pierwszego z tych badań w trzech podległych urzędach skarbowych w okresie maj-lipiec 2018 roku była *Ocena procesu obsługi plików JPK przez wybrane urzędy skarbowe podległe IAS*, przedmiotem drugiego – *Organizacja procesu wykorzystania plików JPK w toku realizacji zadań przez komórki organizacyjne PUCS*. Przeprowadzono je w okresie sierpień-październik 2018 roku. Najważniejsze ustalenia dotyczyły m.in.:

- braku adekwatnej obsługi kadrowej do realizacji zadań związanych z JPK w jednym z trzech audytowanych urzędów, czego przyczyną było wysokie obciążenie pracą i wysoki odsetek pracowników w wieku emerytalnym oraz nierozstrzygnięcie ostatniego naboru (sytuacja kadrowa wymagała monitorowania),
- niewystarczających umiejętności analitycznych pracowników US z zakresu obsługi systemów informatycznych, umożliwiających pełne wykorzystanie danych zawartych w JPK (podkreślono braki w zakresie: przygotowania do wykorzystywania arkuszy kalkulacyjnych na poziomie zaawansowanym, a nawet na poziomie podstawowym, wykorzystywania analitycznych narzędzi informatycznych i obróbki danych zawartych w JPK na żądanie celem ich efektywnej analizy),
- braku w audytowanych urzędach, w okresie objętym badaniem, wewnętrznych uregulowań odnośnie postępowania z plikami JPK (również na poziomie IAS nie wydawano regulacji określających zasady wykorzystania JPK przez podległe urzędy),
- istnienia nieaktywnych kont w aplikacji WRO-SYSTEM (dwóch pracowników US i 14 PUCS uzyskało dostęp do aplikacji, ale nigdy się nie zalogowało), a ponadto od 14% do 21% aktywnych kont US i 17,5% w PUCS w roku przeprowadzenia audytu nie było użytkowanych.

Po przeprowadzeniu badania Referat Audytu Wewnętrznego wydał zalecenia dotyczące m.in.: [1] zebrania potrzeb i organizowania cyklicznych szkoleń dla urzędów skarbowych i PUCS z zakresu wykorzystywania arkuszy kalkulacyjnych Excel, [2] kontynuowania szkoleń dla urzędów skarbowych i PUCS z zakresu wykorzystywania analitycznych narzędzi informatycznych i przetwarzania danych zawartych w JPK na żądanie celem ich efektywnej analizy, [3] bieżącego wnioskowania o usuwanie zbędnych kont użytkowników i dostosowywania uprawnień w systemie do realizowanych przez pracowników zadań, [4] przesyłania przez Koordynatora JPK w IAS naczelnikom US i PUCS, przynajmniej dwa razy w roku, zestawienia z aplikacji WRO-SYSTEM obrazującego statusy kont użytkowników, [5] powołania na poziomie IAS zespołu roboczego, którego efektem pracy (uwzględniając obowiązujące wytyczne, polecenia i funkcjonalności WRO\_SYSTEM) będzie

wpracowanie dla urzędów skarbowych woj. podlaskiego standardów postępowania/dobrych praktyk przy korzystaniu i dokumentowaniu czynności realizowanych z wykorzystaniem danych z JPK. Z przeprowadzonych czynności sprawdzających wynikało, że zalecenia wdrożono.

Wykorzystywanie przez urzędy skarbowe plików JPK do analizy danych o podmiotach było również przedmiotem ośmiu kontroli Komórki Kontroli Wewnętrznej IAS (dwóch w 2017 roku i po trzech w latach 2018 – 2019). W trzech skontrolowanych urzędach stwierdzono nieprawidłowości w zakresie posługiwania się JPK.

W latach 2017 – 2019 MF przekazywało do Izby wytyczne i zalecenie dotyczące wykorzystywania JPK\_VAT w tym m.in. dotyczące: objęcia nadzorem realizacji obowiązku szkoleniowego przez wszystkich pracowników wyznaczonych do obsługi JPK, objęcia nadzorem stopnia wykorzystania narzędzi WRO-SYSTEM oraz JPK Lunetka, zakresu i obszarów wykorzystania plików JPK\_VAT i danych w STIR, STIR-Przepływy przez pracowników US, UCS i IAS, zasad przekazywania plików JPK\_VAT innym organom, postępowania US przy obsłudze niezgodności z raportów JPK\_VAT. Ponadto MF zaleciło zintensyfikowanie działań w zakresie obowiązku składania plików JPK\_VAT, w tym: [1] niezwłocznego przystępowania do obsługi przekazywanych do weryfikacji zestawień podatników, którzy nie złożyli pliku JPK\_VAT, przez okres trzech następujących po sobie miesięcy nie wywiązali się z obowiązku JPK\_VAT, przez sześć kolejnych miesięcy lub dwa kwartały nie złożyli deklaracji VAT-7/VAT-7K, [2] podjęcie czynności ukierunkowanych na doprowadzenie do wywiązywania się podatników z obowiązków składania JPK\_VAT i weryfikowania wystąpienia przesłanek do wykreślenia podmiotów z rejestru podatników VAT czynnych.

W okresie objętym kontrolą rosła liczba kontroli, w których wykorzystywano JPK\_VAT, z 214 kontroli w 2018 roku do 375 kontroli w 2019 roku. Moduł STIR wykorzystywano w okresie objętym kontrolą (do 30 czerwca 2019 r.) cztery razy. Liczba analiz w sprawie zasadności zwrotu VAT przeprowadzonych z wykorzystaniem plików JPK\_VAT w I półroczu 2019 roku wynosiła 15.504, co stanowiło 72% wszystkich analiz przeprowadzonych w tym zakresie, w 2018 roku przeprowadzono 25.594 takich analiz, co stanowiło 56,6% wszystkich analiz.

(akta kontroli str. 399-474, 600-605)

Począwszy od 1 lipca 2016 r. organy podatkowe zostały uprawnione do żądania ksiąg podatkowych i dowodów księgowych w postaci plików JPK od dużych przedsiębiorców, od 1 lipca 2018 r. również od mikro, małych i średnich przedsiębiorców. W okresie od 1 lipca 2016 r. do 31 grudnia 2017 r. pliki JPK *na żądanie* wykorzystano tylko w jednym postępowaniu. W następnych latach liczba kontroli podatkowych, czynności sprawdzających i kontroli celno-skarbowych przeprowadzonych z wykorzystaniem plików JPK *na żądanie* znacząco wzrosła do 81 w 2018 roku i 213 w pierwszych III kwartałach 2019 roku. Zwiększała się również kwota ustaleń dokonanych w wyniku czynności realizowanych z wykorzystaniem JPK *na żądanie* z 9.635,1 tys. zł w 2018 roku do 70.200,2 tys. zł po III kwartałach 2019 roku (o 628,6%). Najczęściej wykorzystywaną strukturą JPK *na żądanie* był wyciąg bankowy (142 przypadki wykorzystania, tj. 30,2% wszystkich), faktura (112 przypadków wykorzystania, tj. 23,8% wszystkich), podatkowa księga przychodów i rozchodów (78 przypadków wykorzystania, tj. 16,6% wszystkich) oraz księgi rachunkowe (74 przypadki wykorzystania, tj. 15,7% wszystkich), zaś najrzadziej magazyn (41 przypadki wykorzystania, tj. 8,8% wszystkich) oraz ewidencja przychodów (23 przypadki wykorzystania, tj. 4,9% wszystkich). O wykorzystaniu plików JPK *na żądanie* decydował okres, za który prowadzona była kontrola, zakres kontroli (dotyczy przedsiębiorców) oraz prowadzenie przez kontrolowanego ksiąg podatkowych i dokumentacji przy użyciu programów komputerowych.

W związku z uzyskaniem uprawnień do korzystania przez urzędy skarbowe i celno-skarbowe z JPK *na żądanie*, MF przekazywało IAS wytyczne dotyczące korzystania z nich. Pismem z 3 sierpnia 2017 r. zalecano pobieranie danych w formie elektronicznej w kontrolach prowadzonych w dużych podmiotach, a w przypadku braku pobrania takich danych odnotowywanie i uzasadnianie takiego faktu obiektywnymi przesłankami w aktach kontroli (zasady te zalecano również stosować wobec pozostałych podmiotów, tj. mikro, małych i średnich przedsiębiorców). Następnie 9 listopada 2017 r. MF przekazało do stosowania

Zasady kontroli z wykorzystaniem Jednolitego Pliku Kontrolnego wraz z projektami analitycznymi do obsługi czterech struktur logicznych ksiąg podatkowych i dowodów księgowych: JPK księgi rachunkowe, JPK magazyn, JPK wyciąg bankowy i JPK faktura VAT. Pismem z 9 lutego 2018 r. poinformowano o obowiązku składania kwartalnych sprawozdań o wykorzystaniu plików JPK *na żądanie*, a 3 września 2019 r. o wprowadzeniu nowego wzoru sprawozdań. Wszystkie wytyczne otrzymane przez IAS były przekazywane przez Dyrektora podległym urządóm.

W ramach nadzoru nad podległymi urządómi w związku ze zbliżającym się terminem wprowadzenia możliwości pobierania plików JPK *na żądanie* przez organy podatkowe od mikro, małych i średnich przedsiębiorców, Dyrektor 12 kwietnia 2018 r. przypomniał naczelnikom podległych urządóm o konieczności pobierania plików JPK *na żądanie* oraz wskazał zasady, jakie w tym względzie należy stosować. Ilość pobieranych plików JPK *na żądanie* przez PUCS stanowił jeden z elementów oceny Izby dokonywanej przez Szefa KAS (kwestia ta została opisana szerzej w pkt. 2.1. wystąpienia pokontrolnego). Począwszy od 2019 roku Dyrektor IAS zobowiązał również podległe US do przekazywania kwartalnych informacji o udziale kontroli, w trakcie których pobrano pliki JPK *na żądanie* do ogólnej liczby kontroli, których zakres uprawniał do żądania przekazania pliku JPK, zaznaczył również że relacja ta nie powinna być niższa niż 30%. Z danych przedstawionych przez US wynika, że w I kwartale 2019 roku stosunek ten wynosił 50%, a w kolejnych kwartałach 61,6% i 80,2%. W związku z brakiem wykorzystywania plików JPK *na żądanie* w czynnościach sprawdzających oraz kontrolach podatkowych w trzech podległych US, Dyrektor skierował do ich naczelników pisemne uwagi. Zagadnienia i problemy dotyczące pobierania plików JPK *na żądanie* omawiane były podczas spotkań, w których uczestniczyli kierownicy komórek kontroli podatkowej oraz czynności analitycznych i sprawdzających urządóm skarbowych, jak również przedstawiciele komórek kontroli celno-skarbowej i postępowania podatkowego PUCS. Spotkania takie odbyły się 6 czerwca i 29 listopada 2018 r. Przedmiotem tych spotkań były praktyczne aspekty wykorzystywania pobranych danych. Ponadto w Referacie Kontroli Podatkowej i Kontroli Celno-Skarbowej opracowano uwagi dotyczące działania aplikacji wykorzystywanej do przetwarzania JPK (program informatyczny Gen JPK), które zostały zgłoszone MF (w ich efekcie aplikacja ta została zaktualizowana). Pracownicy IAS przeprowadzili również szkolenia z obsługi omawianego programu, którymi objęto 149 pracowników podległych Urzędóm. (akta kontroli str. 475-504)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia skuteczność i efektywność weryfikowania prawidłowości rozliczeń podatkowych. W 2018 roku Izba osiągnęła planowane wartości wszystkich mierników umożliwiających ocenę skuteczności i efektywności rozliczeń podatkowych, a osiągnięcie zaplanowanych wartości tych mierników w 2019 roku nie było zagrożone. Wysoki stopień realizacji, w stosunku do planu, odnotowano w szczególności w przypadku mierników: *kwoty ustaleń dokonanych w toku czynności sprawdzających przeprowadzonych z udziałem podatników* (218,7% planu w 2018 roku i 280,6% planu rocznego po III kwartałach 2019 roku), *dodatkowe wpływy budżetowe* (121,2% planu w 2018 i 132,6% planu rocznego po III kwartałach 2019 roku), *udział kontroli pozytywnych zakończonych w okresie rozliczeniowym w ogólnej liczbie zakończonych kontroli* (miernik po III kwartałach 2019 roku był wyższy o 13,2 pp. od wymaganych 75%), *udział kontroli, w których wykorzystano pliki JPK w ogólnej liczbie kontroli, których zakres uprawniał do żądania takich plików* (miernik po III kwartałach 2019 roku był wyższy o 61,7 pp. od wymaganych 30%) oraz *skuteczność kontroli przeprowadzonych w kluczowych podmiotach w zakresie CIT* (osiągnięto skuteczność 100% przy wymaganej 80%). W 2018 roku w porównaniu do 2017 roku wzrosła kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku czynności sprawdzających rozliczeń podatkowych z 14.791,2 tys. zł do 35.117,6 tys. zł (o 137,4%), a kwota 45.863,4 tys. zł nieprawidłowości stwierdzonych po III kwartałach 2019 roku była o 30,6% wyższa niż w całym poprzednim roku. Poprawiła się trafność typowania podmiotów do kontroli w urządóm skarbowych z 85,2% w 2017 roku do 88,8% w 2018 roku, zaś po III kwartałach 2019 roku wyniosła 96,1% i była znacznie wyższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego (88,3%). Skuteczność kontroli

w PUCS wzrosła z 72,3% w 2017 roku do 86,2% w 2018 roku, zaś po III kwartałach 2019 roku – do 88,9% i była nieznacznie niższa niż w analogicznym okresie roku poprzedniego (90%). W 2018 roku zauważalny był nieznaczny spadek jakości decyzji wydawanych w sprawach wymiaru podatków stanowiących dochody budżetu państwa w porównaniu do lat 2015 – 2017, jednak po III kwartałach 2019 roku (w porównaniu do analogicznego okresu 2018 roku) zauważalna była jej poprawa. W latach 2018 – 2019 (do końca III kwartału) w Izbie systematycznie wzrastał stopień wykorzystania nowoczesnych technik informatycznych wspomagających działalność analityczną i kontrolną, np. liczba kontroli, w których wykorzystano pliki JPK\_VAT w US wzrosła z 214 w 2018 roku do 375 po III kwartałach 2019 roku. Liczba analiz w sprawie zasadności zwrotu VAT z wykorzystaniem tych plików w 2018 roku wynosiła 25.594, co stanowiło 56,6% wszystkich analiz, zaś po I półroczu 2019 roku – 15.504 (72% wszystkich analiz). Znacząco wzrosła również liczba plików JPK *na żądanie* wykorzystywanych w kontrolach skarbowych i celno-skarbowych z 81 w 2018 roku do 213 po III kwartałach 2019 roku.

### 3. Skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych

Opis stanu faktycznego

**3.1. Skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych w kierunkach działania i rozwoju KAS oraz w planach działalności IAS monitorowana była w latach 2018 – 2019 za pomocą mierników: realizacja należności publicznoprawnych<sup>73</sup> oraz efektywność egzekucji<sup>74</sup>. W 2019 roku oprócz ww. mierników dodano również mierniki: udział tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych<sup>75</sup> oraz sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych<sup>76</sup>. Izbą w 2018 roku oraz w I półroczu 2019 roku nie osiągnęła planowanego poziomu jednego z tych mierników (*realizacja należności publicznoprawnych*). (akta kontroli str. 3-132, 597-599)**

Miernik *realizacji należności publicznoprawnych* ustalono w 2018 r. w wysokości równej lub większej niż 780.216 tys. zł w I kwartale, 1.488.081 tys. zł w II, 2.311.866 tys. zł w III oraz 3.065.185 tys. zł w IV. Natomiast w 2019 roku równej lub większej 924.290 tys. zł w I kwartale, 1.405.451 tys. zł w II, 2.070.469 tys. zł w III oraz 3.222.163 tys. zł w IV. Miernik w planowanej wysokości nie został osiągnięty w 2018 roku oraz w I półroczu 2019 roku. W I kwartale 2018 r. zrealizowano 727.263 tys. zł należności publicznoprawnych (93,2% planowanej kwoty), w II kwartale – 1.364.059 tys. zł (91,7% planu), w III kwartale – 2.009.933 tys. zł (86,9% planu) oraz w IV kwartale – 2.895.439 tys. zł (94,5% planu). W I kwartale 2019 r. zrealizowano 680.137 tys. zł należności (73,6% planu), a kolejnych kwartałach: 1.366.911 tys. zł (97,3% planu) i 2.175.576 tys. zł (105,1%). Zidentyfikowanymi w 2018 i 2019 roku ryzykami zagrażającymi zrealizowaniu należności publicznoprawnych w planowanej wysokości były: niezgodne z prawem zachowania podatników (determinujące niższe wpływy podatkowe), zaniżanie dochodu z transakcji z podmiotami powiązanymi (skutkujące obniżeniem wpływów z podatku CIT), błędy podatkowe popełniane przez podatnika (prowadzące do powstania uszczuplenia podatkowego), wykorzystywanie przez podatników mechanizmu optymalizacji podatkowej (skutkujące obniżeniem kwoty zobowiązania podatkowego do zapłaty), wyludzenia podatku VAT i podatku akcyzowego (skutkujące obniżeniem wpływów), nasilenie czynników (planowane duże inwestycje, w tym głównie w strefie ekonomicznej) generujących wzrost zwrotów bezpośrednich VAT oraz brak podmiotów (zarejestrowanych odbiorców) dokonujących wpłat podatku akcyzowego z tytułu

<sup>73</sup> Miernik stopnia realizacji celu *realizacja należności publicznoprawnych* ustalany był na podstawie dzielenia kwoty zrealizowanych wpływów w okresie sprawozdawczym x 100 przez kwotę dochodów (wpłaty minus zwroty) do realizacji dla danego województwa.

<sup>74</sup> Miernik stopnia realizacji celu *efektywność egzekucji* ustalany był na podstawie dzielenia kwoty wyegzekwowanych x 100 przez kwoty objęte tytułami wykonawczymi do załatwienia.

<sup>75</sup> Miernik stopnia realizacji celu *udział tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych* ustalany był na podstawie dzielenia liczby podatkowych tytułów wykonawczych, które zostały zakończone zapłatą x 100 przez liczbę zakończonych w okresie sprawozdawczym podatkowych tytułów wykonawczych.

<sup>76</sup> Miernik stopnia realizacji celu *sprawność wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych* ustalany był na podstawie dzielenia liczby podatkowych tytułów wykonawczych czynnych ogółem (bez rekwizycji), dla których istniała w okresie sprawozdawczym możliwość wszczęcia egzekucji, ale tego nie zrobiono po upływie 60 dni od daty wpływu tytułu x 100 przez liczbę podatkowych tytułów wykonawczych czynnych ogółem (bez rekwizycji).

wewnątrzspółnotowego nabycia paliw. W związku z nieosiągnięciem przez IAS planowanego poziomu wskaźnika w 2018 roku, Dyrektor w lipcu 2018 roku zlecił porównanie wpływów podatku VAT za II kwartał 2017 roku do II kwartału 2018 roku, pod kątem podatników deklarujących spadek kwot podatków VAT do zapłaty, deklarujących wzrost nadwyżek VAT do zwrotu oraz posiadających wymagalne zaległości podatkowe. W listopadzie 2018 roku naczelnicy urzędów zostali zobowiązani do przeprowadzenia analizy zwrotów VAT pod kątem podatników deklarujących wzrost dostaw towarów oraz świadczenia usług poza granicami RP, dostaw towarów i świadczenia usług, dla których podatnikiem jest nabywca i wewnątrzspółnotowej dostawy towarów, w pierwszych trzech kwartałach 2017 i 2018 roku. W przypadku wzrostu kwoty zwrotu w 2018 roku naczelnicy zostali zobowiązani do wskazania przyczyn i udzielenia informacji: czy weryfikowane są nabycia środków trwałych, czy do weryfikacji wykorzystywany jest JPK\_VAT oraz powyżej jakiej kwoty prowadzona jest weryfikacja, ponadto naczelnicy zostali poproszeni o dokonanie analizy zwrotu VAT dokonywanych rolnikom w porównaniu I-III kwartał 2017 roku do I-III kwartał 2018 roku. Również w listopadzie 2018 roku Dyrektor IAS powołał zespół do spraw administrowania zwrotami VAT w podległych urzędach. Zastępca Dyrektora IAS wyjaśnił, że *przyczyną nieosiągnięcia zaplanowanego poziomu miernika był spadek wpływów podatku VAT w 2018 roku w porównaniu do 2017 roku. Wykonanie memoriałowe wpływów podatku VAT za rok 2016 skutkowało nienaturalnie wysokimi wpływami VAT za rok 2017, zawyżając efekt bazy dla 2018 r. Dyrektor IAS prowadził bieżącą analizę wpływów podatku VAT, zostały zidentyfikowane główne przyczyny spadku wpływów podatku VAT, do których należą: przyspieszone zwroty podatku VAT, zwiększenie kwoty zwrotów bezpośrednich, zaprzestanie dokonywania wpłat należnego podatku wynikającego z deklaracji branży budowlanej oraz importerów paliw z Rosji. (...). Duży wpływ na osiągniętą wartość należności miała również sytuacja w obszarze poboru akcyzy. Na skutek wprowadzonych rozwiązań prawnych (SENT), prowadzących do uszczelnienia poboru akcyzy, znacznie ograniczono nabycia wewnątrzspółnotowe paliw z krajów bałtyckich przewożonych w transporcie drogowym, co spowodowało znaczny spadek należności z podatku akcyzowego IAS, a w efekcie końcowym w skali kraju skutkowało wzrostem poboru akcyzy na skutek zmian w strukturze zakupu paliw.*

W związku z nieosiągnięciem planowanego poziomu wskaźnika w pierwszych dwóch kwartałach 2019 roku, Dyrektor w zakresie podatku VAT zażądał od podległych jednostek wskazania przyczyn spadku wpłat, podmiotów, których zwroty wpłynęły na zaistniałą sytuację, kwot zwrotu i konkretnych działań podjętych przez urząd przed zwrotem oraz analiz wpływów podatku VAT pod kątem dynamiki wpływów i dynamiki zwrotów (pismami z 19 marca, 5 kwietnia, 30 maja i 20 sierpnia). Natomiast w zakresie podatku CIT - wyjaśnienie przyczyn zmniejszenia wpływów np. deklarowanie strat, zwiększenie kosztów uzyskania przychodów, niewpłacanie zaliczek miesięcznych na podatek CIT, wybór formy uproszczonej (pismami z 24 kwietnia i 30 maja). *Zasadność zwrotów podatku od towarów i usług oraz analiza kwot do przeniesienia na następny okres rozliczeniowy* była przedmiotem badania audytowego w 2019 roku (w IAS, PUS, PUCS oraz w dwóch US). W jego wyniku ustalono, że weryfikacja zasadności zwrotu VAT odbywała się bez zbędnej zwłoki, podejmowano czynności w kierunku wyjaśnienia rozbieżności kwot z i do przeniesienia, jak również dokonano weryfikacji kwot do przeniesienia. W przypadkach, gdy wyniki analizy zasadności zwrotów budziły wątpliwości (co do prawidłowości wykazywanych przez podatników kwot do zwrotów) naczelnicy badanych urzędów skarbowych podejmowali decyzje o kontroli podatkowej bądź też wnioskowali o przeprowadzenie kontroli celno-skarbowej.

(akta kontroli str. 3-132, 597-599, 516-529)

Miernik *efektywności egzekucji* ustalono w 2018 i 2019 roku na poziomie wyższym niż 9,4% w I kwartale, a w kolejnych odpowiednio: 18,9%, 28,3% i 37,8%. Skuteczność egzekucji w 2018 roku była wyższa niż oczekiwana i w poszczególnych kwartałach wynosiła kolejno 11,2%, 21,8%, 29,7% i 39,3%. Również w pierwszych III kwartałach 2019 roku efektywność egzekucji była wyższa od wymaganej i wynosiła odpowiednio 12,3%, 20% i 29,8%. Planowanego poziomu wskaźnika na koniec 2018 roku nie osiągnęło pięć (z 15) podległych urzędów, z czego jeden nieznacznie (98,4% planu), a pozostałe cztery od 72,5% do 83,2% planu. Planowanego poziomu efektywności w II kwartale 2019 roku nie osiągnęły cztery

(z 15) podległych urzędów, które zrealizowały 27,3%, 46%, 71,1% i 91,5% planu. W związku z nieosiągnięciem planowanego poziomu miernika przez niektóre urzędy, poziom realizacji tego celu omawiany był na bieżących naradach Dyrektora z naczelnikami. Zidentyfikowanymi ryzykami osiągnięcia miernika w 2018 roku były: brak bieżącej analizy sytuacji majątkowej zobowiązanych, brak możliwości wyegzekwowania znacznych kwot zaległości podatkowych ustalonych decyzjami organów podatkowych wobec braku majątku zobowiązanego (w tym egzekucja do majątku tzw. słupów), brak możliwości wyegzekwowania zaległości podatkowych i umorzenia postępowania egzekucyjnego wobec zobowiązanych, do których majątku łączną egzekucję prowadził Komornik Sądowy oraz odzyskiwanie należności podatkowych poniżej oczekiwanego poziomu, spowodowane trudną sytuacją finansowo – majątkową dłużników. W ramach działań zaradczych w 2018 roku podejmowano czynności zmierzające do ustalenia sytuacji majątkowej zobowiązanego na wcześniejszych etapach postępowania, tolerowanie ryzyk dotyczących braku możliwości egzekwowania znacznych kwot oraz możliwości wyegzekwowania zaległości. Natomiast w 2019 roku zalecano: bieżący nadzór kierownika referatu, bieżące monitorowanie sytuacji majątkowej zobowiązanych, stosowanie instytucji orzekania o odpowiedzialności podatkowej osób trzecich, podejmowanie działań zmierzających do ustalenia sytuacji majątkowej zobowiązanego na wcześniejszych etapach postępowania, organizację pracy komórki ds. egzekucji nakierowaną na sprawną bieżącą weryfikację możliwych do zastosowania środków egzekucyjnych, a także przekazywanie posiadanych informacji o stanie majątkowym zobowiązanego na etapie kierowania tytułów wykonawczych przez komórkę wierzycielską oraz sprawne przeprowadzanie postępowań egzekucyjnych i zamykanie spraw celem przeniesienia odpowiedzialności za zaległości spółek na członków zarządu, występowanie do Sądu z wnioskiem o wyjawienie majątku, bieżące monitorowanie plików kontrolnych JPK (pod kątem zajęcia wierzytelności), bieżącą analizę skuteczności i efektywności zastosowanych środków egzekucyjnych na etapie postępowania egzekucyjnego, sprawną weryfikację i wykorzystanie wszelkich dostępnych źródeł wiedzy o majątku zobowiązanego zawartych m.in.: w bazach danych urzędu i innych instytucji, aktach spraw prowadzonych przez inne komórki urzędu, a także bieżącą współpracę z instytucjami zewnętrznymi i analizę informacji powszechnie dostępnych.

W 2019 miernik *udziału podatkowych tytułów wykonawczych zakończonych zapłatą w zakończonych podatkowych tytułach wykonawczych ustalono* na poziomie większym niż 72% w I kwartale, a w kolejnych kwartałach większym niż: 73%, 74% i 75%. W pierwszych III kwartałach 2019 roku w IAS poziom tego miernika był wyższy od planowanego i wynosił odpowiednio 77,1%, 80,3% oraz 79%.

Miernik *sprawności wszczynania egzekucji podatkowych tytułów wykonawczych czynnych* w 2019 roku ustalono na mniej niż 10% w I kwartale, a w kolejnych kwartałach na mniej niż: 8%, 7% i 6%. W pierwszych trzech kwartałach IAS osiągnęła sprawność wszczynania egzekucji na poziomie 0,2% w I kwartale oraz 0,3% w II i III kwartale.

(akta kontroli str. 3-132, 597-599)

**3.2. Wpływy podatkowe z podatków stanowiących dochody budżetu państwa** wzrosły z 2.152.974 tys. zł w 2015 roku do 5.285.596 tys. zł w 2016 roku, tj. o 145,5%, po czym spadły do kwoty 4.066.760 tys. zł w 2017 roku (tj. o 23% w stosunku do 2016 roku). W 2018 roku wpływy te wynosiły 4.012.743 tys. zł i były nieznacznie niższe o 1,3% niż w 2017 roku. Po III kwartałach 2019 roku wynosiły one 3.056.401 tys. zł i w porównaniu do wpływów w analogicznym okresie 2018 roku wzrosły o 9,9%.

Skuteczność poboru, mierzona relacją wpływów podatkowych odniesionych do sumy tych wpływów i przyrostu należności pozostałych do zapłaty z tego tytułu, w latach 2017 – 2018 pozostawała na zbliżonym poziomie i wynosiła odpowiednio 98,9% i 98,6%. Natomiast w pierwszych III kwartałach 2019 roku wynosiła 98,7% i była nieznacznie wyższa od skuteczności poboru w analogicznym okresie 2018 roku, wynoszącej 97,8%. Były to wartości zbliżone do poziomu osiągniętego w 2016 roku (99,1%), ale istotnie wyższe niż 2015 roku (75,5%).

(akta kontroli str. 530)

Począwszy od 2015 roku, kwota zaległości podatkowych (z tytułów stanowiących dochody budżetu państwa) wyegzekwowanych w trybie ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji<sup>77</sup>) systematycznie wzrastała, z 43.230,9 tys. zł do 55.281,6 tys. zł w 2016 roku (o 27,9%) i 66.791 tys. zł w 2017 roku (o 20,8% w stosunku do 2016 roku). Natomiast w 2018 roku wynosiła 66.787,8 tys. zł i nieznacznie spadła w porównaniu do roku poprzedniego (o 0,005%). Kwota zaległości podatkowych w wysokości 53.466,8 tys. zł wyegzekwowana w pierwszych III kwartałach 2019 roku była wyższa o 11,9% od kwoty zaległości podatkowych w wysokości 47.798,6 tys. zł wyegzekwowanych w analogicznym okresie roku poprzedniego.

Skuteczność egzekucji, mierzona relacją kwoty zaległości wyegzekwowanych do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia, wzrastała z 23,1% w 2015 roku do 35,5% w 2016 roku, 37,6% w 2017 roku i 38,3% w 2018 roku. Skuteczność egzekucji w pierwszych III kwartałach 2019 roku wynosiła 29,8% i była nieznacznie wyższa od skuteczności egzekucji za pierwsze III kwartały 2018 roku, w których wynosiła 28,8%.

(akta kontroli str. 531-532)

Poprawiła się również efektywność egzekucji zaległości podatkowych, mierzona relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do liczby pracowników komórki egzekucyjnej otrzymujących prowizję. W 2015 roku średnio wyegzekwowana kwota przez pracownika wynosiła 420,7 tys. zł rocznie, w 2016 roku wzrosła do 521,5 tys. zł (o 24%), w 2017 roku do 674,7 tys. zł (o 29,4% w stosunku do roku poprzedniego), w 2018 roku 733,9 tys. zł (o 8,8% w stosunku do roku poprzedniego). Po III kwartałach 2019 roku wynosiła 578 tys. zł i była wyższa o 8,9% niż w analogicznym okresie roku poprzedniego, w którym wynosiła 531 tys. zł.

(akta kontroli str. 534-535)

**3.3.** Za pomocą funkcjonujących w ramach aplikacji WRO-SYSTEM modułów: *Wierzytelności* (od 14 czerwca 2017 r.), *Bisnode* (od 3 grudnia 2018 r.), *STIR kartoteki* (od 4 grudnia 2018 r.), *STIR egzekutor* (od 12 grudnia 2018 r.) oraz *Podatnik 360* (od 31 maja 2019 r.) podległe IAS urzędy uzyskały dostęp do danych o: składnikach majątku zobowiązanego (mogących stanowić potencjalnie przedmiot zajęcia egzekucyjnego lub zabezpieczającego), rachunkach bankowych podmiotów gospodarczych, zaległościach podatkowych powyżej zadanego poziomu (objętych tytułami wykonawczymi), saldach na kontach STIR wskazanych podmiotów, a także informacji gospodarczej (finansowej i marketingowej) polskich firm.

Dane z JPK\_VAT wykorzystywane były w latach 2018 – 2019 do dokonywania zajęć wierzytelności. W 2018 roku dokonano 2.486 takich zajęć, w tym 957 skutecznych, a kwota wyegzekwowanych wierzytelności wynosiła 9.447 tys. zł. Do końca III kwartału 2019 roku dokonano 2.257 zajęć, w tym 827 skutecznych z kwotą wyegzekwowanych wierzytelności 4.727,4 tys. zł. Z raportów wykorzystania STIR w egzekucji za 2018 rok wynikało, że za pomocą tego modułu zajęto 28 rachunków bankowych, w tym 25 skutecznie (kwota wyegzekwowanych należności 157,5 tys. zł). Do końca III kwartału 2019 roku zajęto 1.524 rachunków bankowych, w tym 998 skutecznie z kwotą wyegzekwowanych zaległości wynoszącą 3.884,6 tys. zł.

Dyrektor IAS monitorował wykorzystanie nowych narzędzi do egzekwowania należności podatkowych za pomocą działań opisanych w pkt. 2.3 niniejszego wystąpienia pokontrolnego. Ponadto wystąpił w okresie objętym kontrolą do trzech naczelników podległych US o wskazanie przyczyn odnotowanego spadku wykorzystania modułu *Wierzytelności* (liczba zapytań modułu) w okresie styczeń-maj 2019 roku w porównaniu do styczeń-maj 2018 roku. Z otrzymanych odpowiedzi wynikało, że przyczynami spadku były m.in. braki kadrowe (uzupełnione dopiero w II połowie 2019 roku), ograniczenie zapytań tylko do podmiotów prowadzących działalność gospodarczą (ze względu na niską efektywność sprawdzeń), dokonywanie przeglądu baz danych w 2018 roku, co spowodowało zwiększenie ilości zapytań.

(akta kontroli str. 399-435, 600-695)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

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

<sup>77</sup> Dz.U. z 2019 r. poz. 1438, ze zm.



## OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli pozytywnie ocenia skuteczność i efektywność egzekwowania należności podatkowych. W 2018 roku Izba osiągnęła jeden z dwóch mierników w zakresie egzekwowania należności podatkowych, zaś stopień realizacji na koniec III kwartału 2019 roku wszystkich czterech wskaźników nie zagrażał osiągnięciu celów na koniec roku. Z przyczyn niezależnych od Izby w 2018 roku nie osiągnięto zaplanowanej wartości wskaźnika *realizacja należności publicznoprawnych*. Jednak w miarę możliwości wprowadzano działania zaradcze, które skutkowały osiągnięciem planowanej wartości tego wskaźnika w III kwartale 2019 roku. W okresie objętym kontrolą, wzrosła skuteczność egzekucji mierzona relacją kwoty zaległości wyegzekwowanych do kwoty objętej tytułami wykonawczymi do załatwienia (z 37,6% w 2017 roku do 38,3% w 2018 roku oraz z 28,8% w pierwszych trzech kwartałach 2018 roku do 29,8% w analogicznym okresie 2019 roku). Zwiększyła się również efektywność egzekucji, bowiem średnio wyegzekwowana przez pracownika kwota zaległości wzrosła z 674,7 tys. zł w 2017 roku do 733,9 tys. zł w 2018 roku oraz z 531 tys. zł w pierwszych III kwartałach 2018 roku do 578 tys. zł w analogicznym okresie 2019 roku. Systematycznie rosła również liczba czynności egzekucyjnych, w których wykorzystywane były nowe narzędzie informatyczne.

## IV. Uwagi i wnioski

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

## V. Pozostałe informacje i pouczenia

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

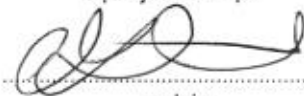
Prawo zgłoszenia  
zastrzeżeń

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

Białystok, 16 grudnia 2019 r.

Kontroler:

Marcin Bielawski  
specjalista k. p.



.....  
podpis

p.o. DYREKTORA DELEGATURY  
Najwyższej Izby Kontroli w Białymstoku

Agata Ciupa



.....  
podpis

