



WICEPREZES  
NAJWYŻSZEJ IZBY KONTROLI  
Małgorzata Motylow

KBF.410.001.06.2022

Pan  
Mateusz Morawiecki,  
Prezes Rady Ministrów,  
Minister Cyfryzacji,  
wykonujący obowiązki  
Ministra Finansów  
Ministerstwo Finansów  
ul. Świętokrzyska 12  
00-916 Warszawa

# WYSTĄPIENIE POKONTROLNE

P/22/001 Wykonanie budżetu państwa w 2021 r. w części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa

NAJWYŻSZA IZBA KONTROLI  
ul. Filtrowa 57, 02-056 Warszawa  
T +48 22 444 52 31, F +48 22 444 52 24  
[kbf@nik.gov.pl](mailto:kbf@nik.gov.pl)

Adres korespondencyjny: skr. poczt. P-14, 00-950 Warszawa

## I. Dane identyfikacyjne

Jednostka kontrolowana	Ministerstwo Finansów, ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa
Kierownik jednostki kontrolowanej	Mateusz Morawiecki, Prezes Rady Ministrów, Minister Cyfryzacji, wykonujący obowiązki Ministra Finansów od 9 lutego 2022 r. W okresie objętym kontrolą funkcję kierownika jednostki pełnił Tadeusz Kościński, Minister Finansów od 15 listopada 2019 r. do 6 października 2020 r. i od 26 października 2021 r. do 9 lutego 2022 r. oraz Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej od 6 października 2020 r. do 26 października 2021 r.
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 Departament Budżetu i Finansów
Kontrolerzy	1. Katarzyna Smagała, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/107/2021 z 29 grudnia 2021 r. 2. Michał Pindel, główny specjalista kontroli państwowej, upoważnienie do kontroli nr KBF/108/2020 z 29 grudnia 2021 r. <p style="text-align: right;">(akta kontroli: tom I str.1-4)</p>

## II. Cel i zakres kontroli

Cel kontroli	Celem kontroli było dokonanie oceny wykonania budżetu państwa na rok 2021 pod względem legalności, celowości, rzetelności i gospodarności działań podejmowanych przez dysponenta części budżetowej 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa.
Zakres kontroli	Ocenie podlegały w szczególności: <ul style="list-style-type: none"><li>– realizacja dochodów budżetu państwa,</li><li>– działania związane z pobieraniem i egzekucją dochodów budżetowych,</li><li>– sporządzenie rocznego sprawozdania z wykonania planu dochodów budżetowych oraz system kontroli zarządczej w zakresie prawidłowości sporządzania sprawozdań,</li><li>– nadzór i kontrola sprawowane przez dysponenta części budżetu państwa w trybie art. 175 ust.1 i 2 ustawy o finansach publicznych<sup>2</sup>.</li></ul> Podstawą sformułowania oceny wymienionych wyżej obszarów były ustalenia dokonane w wyniku następujących działań kontrolnych: <ul style="list-style-type: none"><li>– analizy wykonania planu dochodów podatkowych,</li><li>– analizy wykonania planu dochodów niepodatkowych,</li><li>– analizy wykonania planu dochodów ze środków z Unii Europejskiej i innych źródeł zagranicznych,</li><li>– analizy skuteczności egzekwowania należności podatkowych i niepodatkowych,</li><li>– analizy stanu należności pozostałych do zapłaty,</li></ul>

<sup>1</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 623; dalej: ustawa o NIK.

<sup>2</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 305, ze zm.

- analizy stosowanych przez dysponenta instrumentów nadzoru nad wykonaniem budżetu państwa w części budżetowej 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa,
- analizy prawidłowości sporządzenia sprawozdania budżetowego z wykonania planu dochodów budżetowych,
- analizy stosowanych przez dysponenta procedur kontroli zarządczej dotyczących sporządzania sprawozdania budżetowego z wykonania planu dochodów budżetowych.

Opis ustaleń kontrolnych przedstawiono w części IV. *Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny częściowe kontrolowanej działalności.*

### III. Ocena ogólna<sup>3</sup> kontrolowanej działalności

#### OCENA OGÓLNA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie budżetu państwa w 2021 r. w części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa.

#### Uzasadnienie oceny ogólnej

Dochody budżetowe wyniosły 453,3 mld zł i były wyższe o 2,1%, tj. o 9,2 mld zł, od zaplanowanych w ustawie o zmianie ustawy budżetowej<sup>4</sup> na 2021 r. oraz wyższe niż w 2020 r. o 17,2%

Prognoza dochodów sporządzona do ustawy budżetowej z 20 stycznia 2021 r.<sup>5</sup> okazała się ostrożna. Dochody były znacznie wyższe, tj. o 19,4%, od planowanych w pierwotnej ustawie budżetowej (o 73,6 mld zł). Przygotowanie prognozy odbywało się w szczególnych warunkach wywołanych epidemią i związanymi z nią ograniczeniami w działalności gospodarczej. Ze względu na okres, w którym prowadzono prace nad ustawą budżetową, trudna była ocena dalszego przebiegu epidemii, jak i jej wpływu na sytuację gospodarczą. Dane o wykonaniu dochodów w kolejnych miesiącach 2021 r., poparte optymistycznymi danymi makroekonomicznymi, umożliwiły podwyższenie prognozy dochodów budżetowych przy zmianie ustawy budżetowej. Przygotowana przez Ministra Finansów w trakcie roku budżetowego prognoza była sporządzona prawidłowo. NIK zauważa jednak, że zmieniony dla części 77 plan finansowy nie odzwierciedlał w zakresie poszczególnych grup wyrobów akcyzowych i tytułów podatkowych w podatku dochodowym od osób fizycznych rzeczywistych prognoz sporządzonych przez właściwy w Ministerstwie Finansów Departament.

Wykonując określone w art. 175 ustawy o finansach publicznych zadania w zakresie nadzoru i kontroli, Minister Finansów<sup>6</sup> na bieżąco monitorował gromadzenie dochodów w części 77. Przebieg realizacji dochodów wskazuje, że działania podejmowane przez Ministra Finansów zapewniły należyłą skuteczność w poborze dochodów.

Poprawiła się skuteczność egzekucji. Organy egzekucyjne w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji wyegzekwowały zaległości podatkowe na kwotę 4,4 mld zł, tj. o 32,4% więcej niż w roku poprzednim. Niemniej w Poltax2B Plus nadal nie zostały udostępnione wszystkie funkcjonalności związane z obsługą

<sup>3</sup> W kontroli wykonania budżetu państwa w 2021 r. Najwyższa Izba Kontroli stosuje następujące oceny: pozytywna i negatywna. W przypadku gdy nie zostały spełnione kryteria ani dla oceny pozytywnej, ani dla negatywnej stosuje się ocenę w formie opisowej.

<sup>4</sup> Ustawa z dnia 1 października 2021 r. o zmianie ustawy budżetowej na rok 2021 (Dz. U. poz. 1900).

<sup>5</sup> Ustawa budżetowa na rok 2021 z dnia 20 stycznia 2021 r. (Dz. U. poz. 190, ze zm.).

<sup>6</sup> Ilekroć w niniejszym wystąpieniu jest mowa o Ministrze Finansów należy przez to rozumieć ministra właściwego do spraw: budżetu, finansów publicznych i instytucji finansowych, którego funkcję sprawował odpowiednio: od 15 listopada 2019 r. do 6 października 2020 r. oraz od 26 października 2021 r. do 9 lutego 2022 r. Minister Finansów, a od 6 października 2020 r. do 26 października 2021 r. Minister Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej.

Rejestru Należności Publicznoprawnych, co uniemożliwiało naczelnikom urzędów skarbowych bieżącą realizację obowiązków w tym zakresie. Wprowadzenie w 2018 r. Rejestru Należności Publicznoprawnych miało przyczynić się do wzmocnienia bezpieczeństwa obrotu gospodarczego i zmniejszenia zaległości wobec Skarbu Państwa. NIK zwróciło już na ten problem uwagę po przeprowadzonej w 2020 r. kontroli *Egzekwowanie zaległości podatkowych*.

Sprawozdanie łączne Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa w 2021 r. zostało sporządzone w terminie i prawidłowo pod względem merytorycznym oraz formalno-rachunkowym. Zastrzeżenia dotyczą wykazania w tym sprawozdaniu dochodów w kwocie 279,3 tys. zł z tytułu środków niewykorzystanych w terminie na wydatki, które nie wygasają z upływem roku budżetowego 2020. Wskazaną kwotę przekazano w 2022 r. na rachunek dochodów budżetu państwa i błędnie wykazano w dochodach budżetu państwa 2021 r. zamiast 2022 r. Stwierdzona nieprawidłowość nie wpłynęła istotnie na wielkość dochodów prezentowanych w sprawozdaniu Rb-27 części 77.

## **IV. Opis ustalonego stanu faktycznego oraz oceny cząstkowe<sup>7</sup> kontrolowanej działalności**

OBSZAR

### **1. Dochody budżetowe**

Opis stanu faktycznego

#### **1.1. Realizacja dochodów podatkowych**

Dochody podatkowe wyniosły 432 170,4 mln zł i były wyższe o 7330,4 mln zł (o 1,7%) od zaplanowanych w ustawie o zmianie ustawy budżetowej na 2021 r. oraz znacznie wyższe, tj. o 61 908,6 mln zł (o 16,7%), od wykonanych w 2020 r. Na realizację wyższych dochodów podatkowych wpływała najwyższa od 2001 r. inflacja.

Powyżej planu przyjętego w znowelizowanej ustawie budżetowej zrealizowane zostały dochody ze wszystkich źródeł podatkowych, w tym z tytułu podatku dochodowego od osób prawnych (o 2873,8 mln zł), podatku dochodowego od osób fizycznych (o 2331,2 mln zł), podatku od towarów i usług (o 1234 mln zł), podatku akcyzowego (o 328 mln zł), podatku od kopaliny (o 286,8 mln zł), podatku od niektórych instytucji finansowych (o 120,7 mln zł), podatku od sprzedaży detalicznej (o 107 mln zł), podatku od gier (o 48,9 mln zł).

Wykonane w 2021 r. dochody podatkowe były wyższe od prognozowanych w pierwotnej ustawie budżetowej o 63 030,4 mln zł, tj. o 17,1%. Podstawą przyjętego w ustawie budżetowej planu dochodów na 2021 r. była ostrożna prognoza wykonania dochodów za 2020 r. Rzeczywiście zrealizowane dochody podatkowe w 2020 r. były wyższe od tej prognozy o 20 521,8 mln zł, tj. o 5,9%.

(akta kontroli: tom I str. 140, 435)

Prace nad ustawą budżetową na 2021 r. prowadzone były w warunkach dużej niepewności co do przebiegu procesów gospodarczych, po wybuchu w marcu 2020 r. epidemii COVID-19. Wpływ miały na to zmiany sytuacji gospodarczej zachodzące w ciągu 2020 r., a także ryzyka związane z dalszym przebiegiem epidemii. W scenariuszu makroekonomicznym przygotowanym w Ministerstwie Finansów ostrożnie założono, że realny PKB, po spadku w 2020 r., wzrośnie w 2021 r. o 4%.

Ożywienie gospodarcze, po recesji wywołanej epidemią, było widoczne od II kwartału 2021 r. Realny PKB w I kwartale 2021 r. w porównaniu do analogicznego okresu

<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.

2020 r. zmniejszył się o 0,8%, a w kolejnych kwartałach wzrósł: w II kwartale o 11,2%, w III kwartale o 5,3% i w IV kwartale o 7,3%. Według danych Głównego Urzędu Statystycznego (dalej: GUS) produkcja przemysłowa<sup>8</sup> już w marcu 2021 r. w porównaniu do poprzedniego miesiąca 2021 r. wzrosła o 18,6%. W porównaniu do analogicznych okresów 2020 r. była wyższa w marcu 2021 r. o 18,9%, a w kwietniu o 44,5%. W 2020 r. w tych miesiącach produkcja przemysłowa odnotowała spadek w stosunku do analogicznych okresów roku poprzedniego (w marcu o 2,5%, a w kwietniu o 24,6%). Sprzedaż detaliczna<sup>19</sup> w marcu 2021 r. była wyższa o 15,2% w porównaniu do marca ubiegłego roku, kiedy to odnotowano spadek o 8,9%. Poprawa koniunktury wystąpiła pomimo kolejnych fal wzrostu zachorowań na COVID-19. Lepsze wyniki gospodarki, według analiz Ministerstwa Finansów, były efektem kilku czynników, w tym między innymi trudnego do przewidzenia lepszego dostosowania firm i gospodarstw domowych do funkcjonowania w warunkach niezbędnych obostrzeń, jak również pomocy państwa, np. Tarcze anty kryzysowe.

Powyżej oczekiwań przebiegał proces gromadzenia dochodów podatkowych, który przyspieszył w II kwartale 2021 r. Zrealizowane w okresie styczeń-marzec 2021 r. dochody wyniosły 92 105,7 mln zł i były wyższe niż w analogicznym okresie roku poprzedniego o 5610,6 mln zł, tj. o 6,5%. W prawie 80% było to wynikiem poprawy realizacji dochodów podatkowych w marcu 2021 r. Dochody w tym okresie były wyższe o 4363,9 mln zł, tj. o 19,7%, niż w marcu 2020 r., gdy dochody zgromadzone przez dwa pierwsze miesiące 2021 r. były wyższe niż w tych miesiącach 2020 r. o 1246,7 mln zł, tj. o 1,9%.

W okresie od kwietnia do czerwca 2021 r. dochody podatkowe były wyższe od zrealizowanych w tym okresie 2020 r. o 29 937,5 mln zł, tj. o 37,9% (wyniosły 108 990,8 mln zł). Wykonane w I półroczu 2021 r. w kwocie 201 096,5 mln zł stanowiły 54,5% pierwotnej prognozy. Były one wyższe od wykonanych w analogicznym okresie 2020 r. o 35 548,1 mln zł, tj. o 21,5%. W II półroczu 2021 r. wzrost dochodów podatkowych był niższy. Dochody te wyniosły 231 073,9 mln zł i były wyższe o 26 360,6 mln zł, tj. o 12,9%, od wykonanych w II półroczu 2020 r.

W przygotowanej w Ministerstwie Finansów nowelizacji ustawy budżetowej, w efekcie pozytywnie przebiegających dla gromadzenia dochodów podatkowych procesów makroekonomicznych, w szczególności w odniesieniu do dynamiki aktywności gospodarczej oraz sytuacji na rynku pracy, przyjęto, że tempo wzrostu realnego PKB w 2021 r. wyniesie 4,9%.

Faktyczny wzrost gospodarczy w 2021 r., po spadku w 2020 r. o 2,5%, wyniósł 5,7%. Konsumpcja prywatna, po spadku w 2020 r. o 2,9%, wzrosła w 2021 r. o 6%. Jej wkład we wzrost PKB wyniósł 3,4 punktu procentowego, gdy w nowelizacji ustawy budżetowej przyjęto 3 punkty procentowe. Czynnikiem wspierającym konsumpcję była dobra sytuacja na rynku pracy i dynamiczny wzrost nominalnych wynagrodzeń (w 2021 r. o 8,4%, podczas gdy w 2020 r. o 6,2%).

Na wynik PKB w znacznym stopniu wpłynął przyrost zapasów. Ich wkład we wzrost PKB wyniósł 2,7 punktu procentowego, gdy w nowelizacji ustawy budżetowej przyjęto 0,3 punktu procentowego. Był to między innymi efekt zaburzeń w globalnych łańcuchach dostaw i problemów z transportem międzynarodowym. W 2021 r. wiele firm zgłaszało niedobór surowców, materiałów i półfabrykatów jako barierę rozwoju. Przedsiębiorstwa, zwiększając zapasy, próbowały zabezpieczyć się przed opóźnieniem w dostawach surowców i komponentów oraz do pewnego stopnia przed wzrostem ich cen. Dodatkowo, według Ministerstwa Finansów, część podmiotów

<sup>8</sup> Dane obejmują przedsiębiorstwa o liczbie pracujących 10 osób i więcej.

<sup>9</sup> Dane dotyczą przedsiębiorstw handlowych i niehandlowych o liczbie pracujących powyżej dziewięciu osób.

mogła zdecydować się na produkcję niekompletnych wyrobów, które tymczasowo, tj. do momentu otrzymania brakujących elementów, również zwiększały stan zapasów.

Rosły także inwestycje. Po spadku w 2020 r. o 9%, w 2021 r. wzrosły o 7,9% (w nowelizacji założono wzrost o 7,6%).

Inflacja wyniosła 5,1% i była wyższa niż przed rokiem o 1,7 punktu procentowego. Ceny towarów i usług konsumpcyjnych rosły i były średnio wyższe o 2,7% w I kwartale 2021 r., o 4,5% w II kwartale, o 5,4% w III kwartale i o 7,7% w IV kwartale w porównaniu do analogicznych okresów roku poprzedniego. Na wzrost średnich cen wpływ miał silny wzrost cen surowców na rynkach światowych, zwłaszcza surowców energetycznych (tj. gazu, ropy naftowej, węgla). Inflacja była wyższa od przyjętej w pierwotnej ustawie budżetowej (1,8%) i w nowelizacji ustawy budżetowej (4,3%). Ceny zwiększyły się szczególnie w zakresie transportu, mieszkania oraz żywności i napojów bezalkoholowych. Wyższa inflacja, poprzez wpływ na nominalną dynamikę popytu krajowego, wpłynęła na wzrost części dochodów z podatków pośrednich, zwłaszcza z podatku VAT.

Na wykonanie dochodów podatkowych wyższych o 61,9 mld zł, tj. o 16,7%, w porównaniu do roku poprzedniego złożyło się wyższe wykonanie dochodów ze wszystkich źródeł, w tym: o 31,2 mld zł z podatku od towarów i usług, o 11,1 mld zł z podatku dochodowego od osób prawnych, o 9,8 mld zł z podatku dochodowego od osób fizycznych, o 4 mld zł z podatku akcyzowego, o 2 mld zł z podatku od kopalni, o 0,7 mld zł z podatku od gier, o 0,5 mld zł z podatku od niektórych instytucji finansowych. Ponadto zrealizowano po raz pierwszy w 2021 r. dochody ze sprzedaży detalicznej w kwocie 2,6 mld zł, co stanowiło 4,3% przyrostu dochodów podatkowych.

Pozytywnie na realizację dochodów podatkowych wpływały działania uszczelniające system podatkowy, wdrożone przede wszystkim w poprzednich latach, takie jak: mechanizm podzielonej płatności oraz System Teleinformatyczny Izby Rozliczeniowej (dalej: STIR) służący do przeciwdziałania wykorzystywania sektora finansowego do wyłudzeń skarbowych, jak również obowiązek comiesięcznego przesyłania, za pomocą środków komunikacji elektronicznej, danych z ewidencji zakupów i sprzedaży w postaci jednolitego pliku kontrolnego (JPK\_VAT)<sup>10</sup>, a następnie (od października 2020 r.) przesyłania jednego dokumentu JPK\_VAT7M/K zawierającego odpowiednio dane z deklaracji oraz ewidencji VAT.

W 2021 r. objęto obowiązkiem ewidencjonowania sprzedaży na rzecz osób nieprowadzących działalności gospodarczej na kasach online<sup>11</sup> przedsiębiorców z branży gastronomicznej, świadczących usługi w zakresie krótkotrwałego zakwaterowania, prowadzących sprzedaż paliw stałych przeznaczonych do celów opałowych, a także świadczących usługi prawnicze, fryzjerskie, kosmetyczne, budowlane oraz w zakresie opieki medycznej świadczonej przez lekarzy i dentystów. Weszły w życie przepisy wprowadzające rozwiązania dyrektywy ATAD 2. Regulacje mają na celu przeciwdziałanie unikania opodatkowania w wyniku wykorzystywania rozbieżności w traktowaniu danego podmiotu lub transakcji przez różne jurysdykcje podatkowe dla potrzeb podwójnego odliczenia kosztów lub uznania i odliczenia tych kosztów bez rozpoznawania przychodów. Wprowadzono także przepisy pakietu e-commerce, których celem jest uszczelnienie VAT w transgranicznym handlu

<sup>10</sup> Obowiązek przekazywania danych z ewidencji VAT wprowadzono ustawą z dnia 13 maja 2016 r. o zmianie ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 846, ze zm.). Obowiązek ten wprowadzono stopniowo.

<sup>11</sup> Dane rejestrowane przy ich użyciu, a także dane o zdarzeniach istotnych dla pracy kasy są przekazywane w sposób ciągły i zautomatyzowany do systemu teleinformatycznego Centralnego Repozytorium Kas.

elektronicznym, w tym poprzez likwidację zwolnienia z VAT dla paczek o wartości towarów do 22 euro importowanych do Europy z Chin i innych krajów trzecich.

Dochody z podatku od towarów i usług miały największy udział w dochodach podatkowych. Udział ten wyniósł 49,9% i wzrósł w porównaniu do roku poprzedniego o 0,1 punktu procentowego. Wzrósł także udział dochodów z podatku dochodowego od osób prawnych z 11,2% do 12,1% i udział dochodów z podatku od kopalni z 0,5% do 0,9%. Obniżył się natomiast udział dochodów z podatku akcyzowego o 1,9 punktu procentowego i podatku dochodowego od osób fizycznych o 0,2 punktu procentowego. Dochody te stanowiły 17,5% i 17% dochodów podatkowych ogółem. Udział dochodów z podatku od sprzedaży detalicznej wyniósł 0,6%.

(akta kontroli: tom I str. 435, 465-475)

**Dochody z podatku od towarów i usług**<sup>12</sup> wyniosły 215 734 mln zł<sup>13</sup> i stanowiły 100,6% prognozowanych w ustawie o zmianie ustawy budżetowej, w kwocie 214 500 mln zł. W porównaniu do prognozy przyjętej w pierwotnej ustawie budżetowej były znacznie wyższe, tj. o 19,2% (o 34 734 mln zł), a od zrealizowanych w 2020 r. były wyższe o 31 182 mln zł, tj. o 16,9%.

Podstawą planu przyjętego w ustawie budżetowej na 2021 r. była ostrożna prognoza wykonania dochodów z VAT za 2020 r., oparta na danych o wykonaniu dochodów. Faktycznie zrealizowane dochody z VAT za 2020 r. były wyższe od ich prognozowanego wykonania o 14 551,9 mln zł, tj. o 8,6%. Było to wynikiem poprawy realizacji dochodów z VAT w II półroczu 2020 r., kiedy to zrealizowano dochody wyższe od wykonanych w analogicznym okresie 2019 r. o 11 852,9 mln zł, tj. o 12,6%.

W 2021 r., wyraźnie powyżej oczekiwań, wzrosło spożycie prywatne w ujęciu nominalnym. Przyjęty w pierwotnej ustawie budżetowej wzrost o 6,3% rzeczywiście wyniósł 11,6%, gdy w 2020 r. – 0,2%. Wzrost spożycia prywatnego był także wyższy od zakładanego w znowelizowanej ustawie budżetowej (9,9%).

Sprzedaż detaliczna po spadku w 2020 r. o 3,1%, w 2021 r. wzrosła w porównaniu do roku poprzedniego o 8,1%.

Na wzrost dochodów z VAT w porównaniu do roku ubiegłego wpływały rosnące w 2021 r. ceny towarów i usług. W 2021 r. inflacja wyniosła 5,1% i była wyższa od zakładanej w ustawie budżetowej oraz ustawie o zmianie ustawy budżetowej. Według analiz Ministerstwa Finansów (przeprowadzonych przy założeniu, że wzrost cen dotyczyłby tylko cen dóbr finalnych oraz usług i przełożyłby się na taki sam wzrost płac), wyższa inflacja w 2021 r. w porównaniu z prognozowaną w ustawie budżetowej wpłynęła na wykonanie dochodów z VAT wyższych o 6,1 mld zł.

(akta kontroli: tom I str.140, 435, 465-467, 510)

Według składanych przez podatników deklaracji podatkowych VAT, wartość transakcji podlegających opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług wzrosła o 16,6% (w 2020 r. obniżyła się o 3,9%). Sprzedaż opodatkowana stawką podstawową wzrosła o 13,9% (w 2020 r. o 3,5%), a sprzedaż towarów i usług opodatkowanych stawkami obniżonymi wzrosła o 6,7% (w 2020 r. o 4,9%). Wartość deklarowanych wewnątrzspółnotowych dostaw towarów wzrosła o 6,9% (w 2020 r.

<sup>12</sup> Dochody budżetu państwa z VAT stanowią wpływ z tego podatku pomniejszone o zwroty VAT.

<sup>13</sup> W ujęciu memoriałowym (ESA 2010) pokazującym wykonanie dochodów od lutego do stycznia następnego roku, które lepiej odzwierciedla wpływ zmian makroekonomicznych, dochody z VAT w 2020 r. według danych GUS wyniosły 186 mld zł. Dane za 2021 r. nie zostały jeszcze opublikowane. Dochody z VAT za okres od lutego 2021 r. do stycznia 2022 r. wyniosły 224,2 mld zł i były o 21% wyższe niż w 2020 r. (wg ESA 2010). W obliczeniach uwzględniono zwroty w kwocie 0,9 mld zł dokonane w grudniu 2021 r., których termin wypłaty upływał nie wcześniej niż w lutym 2022 r.

o 1,5%), wartość eksportu do krajów spoza Unii Europejskiej (dalej także: UE) wzrosła o 133,6% (w 2020 r. o 5,4%).

(akta kontroli: tom I str. 343)

Pozytywny wpływ na wykonanie w 2021 r. dochodów budżetu państwa z tytułu podatku od towarów i usług miały, jak wyjaśnił Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług, *działania uszczelniające wdrożone w poprzednich latach, jak również działania o charakterze uszczelniającym, które weszły w życie w 2021 r.* Do najważniejszych z nich Dyrektor Departamentu Podatku od Towarów i Usług zaliczył objęcie od 1 stycznia 2018 r. wszystkich podatników VAT czynnych obowiązkiem comiesięcznego przesyłania ewidencji zakupu i sprzedaży VAT w postaci jednolitego pliku kontrolnego, tzw. pliku JPK VAT, a od 1 października 2020 r. dokumentu elektronicznego JPK\_VAT, w formie JPK\_V7M lub JPK\_V7K, stanowiącego połączenie składanych dotychczas odrębnie informacji o prowadzonej ewidencji w formie JPK\_VAT oraz deklaracji VAT-7 lub VAT-7K, jak również wprowadzenie od 1 lipca 2018 r. mechanizmu podzielonej płatności, a następnie od 1 listopada 2019 r. – obowiązkowego stosowania mechanizmu w miejsce dotychczasowego odwrotnego obciążenia i częściowo odpowiedzialności solidarnej.

W 2021 r. wdrażano kolejne rozwiązania mające na celu uszczelnienie systemu podatku od towarów i usług, w tym:

- objęto kolejne grupy przedsiębiorców obowiązkiem ewidencjonowania sprzedaży na rzecz osób fizycznych nieprowadzących działalności gospodarczej przy zastosowaniu kas online<sup>14</sup>, w tym: od 1 stycznia 2021 r. przedsiębiorców z branży gastronomicznej, świadczących usługi w zakresie krótkotrwałego zakwaterowania, a także prowadzących sprzedaż paliw stałych przeznaczonych do celów opałowych, w tym wytwarzanych z węgla, węgla brunatnego, koksu i półkoksu, a od 1 lipca 2021 r. przedsiębiorców świadczących usługi prawnicze, fryzjerskie, kosmetyczne, budowlane oraz w zakresie opieki medycznej świadczonej przez lekarzy i dentystów;
- wprowadzono 1 lipca 2021 r. przepisy ustawy z dnia 20 maja 2021 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw<sup>15</sup> dotyczące tzw. pakietu e-commerce, których celem jest uszczelnienie VAT w transgranicznym handlu elektronicznym.

Ministerstwo Finansów szacowało na etapie nowelizacji ustawy budżetowej, że działania te wpłyną na zwiększenie dochodów z podatku od towarów i usług w 2021 r. w kwocie 0,6 mld zł.

Wzrost dochodów zakładano przy zwiększonych zwrotach z tytułu poniesionych przez podatników VAT wydatków na zakup kas rejestrujących. W 2021 r. z tego tytułu urzędy skarbowe zwróciły podatnikom VAT w kwocie 67,1 mln zł, tj. prawie trzykrotnie więcej niż w 2020 r. (24,6 mln zł).

(akta kontroli: tom I str.328-334, 341, 353, 354; tom II 178, 182, 201)

Wpływy z VAT w całym 2021 r. wyniosły 354 656,3 mln zł i były wyższe niż w 2020 r. o 56 958,8 mln zł, tj. o 19,1%. Zwroty VAT wyniosły 138 854,3 mln zł i były wyższe niż w 2020 r. o 25 735,5 mln zł, tj. o 22,8%. Urzędy skarbowe zwracały przedsiębiorcom VAT nieznacznie szybciej niż w 2020 r., tj. średnio w ciągu 47 dni, gdy w roku poprzednim w ciągu 48 dni.

Dochody z VAT zrealizowane w miesiącach styczeń-luty 2021 r. wyniosły 35 655,5 mln zł i były wyższe od wykonanych w tych miesiącach roku poprzedniego

<sup>14</sup> Wprowadzono 1 lipca 2019 r. ustawą z dnia 15 marca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz ustawy – Prawo o miarach (Dz. U. poz. 675).

<sup>15</sup> Dz. U. poz. 1163.



o 477,2 mln zł, tj. o 1,4%. Podatnicy VAT wpłacili wówczas 54 573,2 mln zł, tj. o 1734,2 mln zł (o 3,3%) więcej niż w tych miesiącach w roku poprzednim, a urzędy skarbowe zwróciły VAT wyższy o 1259,8 mln zł (o 7,1%). W kolejnych miesiącach odnotowano wysoki wzrost dochodów. Zrealizowane od marca do czerwca 2021 r. dochody w kwocie 65 965 mln zł były wyższe o 22 724,4 mln zł, tj. o 52,6%, od wykonanych w porównywalnym okresie 2020 r., kiedy to ze względu na szereg obowiązujących ograniczeń spowodowanych epidemią COVID-19 i wysokie zwroty VAT wykonano dochody niższe o 11 314,9 mln zł, tj. o 20,7%, niż w tym okresie w 2019 r. Wpłaty podatników z tytułu podatku VAT od marca do czerwca 2021 r. były wyższe o 25 182 mln zł, tj. o 29,5%, niż w analogicznym okresie roku poprzedniego. Wzrost kwot zwróconych podatnikom VAT przez urzędy skarbowe był niższy i wyniósł 2453,3 mln zł, tj. 5,8%.

W II półroczu 2020 r. dochody z VAT wyniosły 114 113,5 mln zł i były wyższe o 7980,5 mln zł, tj. o 7,5%, od wykonanych w II półroczu w 2020 r. W tym okresie wpłaty podatników VAT były wyższe w stosunku do analogicznego okresu roku poprzedniego o 30 042,7 mln zł, tj. o 18,8%. Urzędy skarbowe zwróciły podatnikom VAT wyższy o 22 022,3 mln zł, tj. o 41,3 %, a ponadto zwróciły z tytułu poniesionych przez podatników wydatków na zakup kas rejestrujących – 49,9 mln zł, tj. ponad 74% kwoty zwróconej z tego tytułu w całym 2021 r. i więcej niż w tym okresie w 2020 r. o 40,2 mln zł.

(akta kontroli: tom I str. 337-342; tom II str. 178-182, 203-205)

Podatnicy w deklaracjach podatkowych przekazanych do urzędów skarbowych za okres od grudnia 2020 r. do listopada 2021 r. wykazali:

- podatek VAT podlegający wpłacie o 17,7% wyższy niż w analogicznym okresie roku poprzedniego,
- podatek do zwrotu o 23,9% wyższy niż w analogicznym okresie roku poprzedniego.

(akta kontroli: tom I str. 346)

Prognozę **dochodów z podatku akcyzowego** w pierwotnej ustawie budżetowej ustalono w kwocie 71 052 mln zł, tj. na poziomie 103,9% przewidywanego wykonania dochodów w 2020 r., które oszacowano na kwotę 68 400 mln zł.

Prognoza dochodów za 2020 r. przyjęta jako podstawa do planu dochodów na 2021 r. była prawidłowa. Faktycznie zrealizowane dochody w 2020 r. wyniosły 71 787,3 mln zł i były o 5% wyższe od prognozowanych.

W nowelizacji ustawy budżetowej prognozę dochodów z podatku akcyzowego zwiększono do 75 470 mln zł z powodu lepszego od zakładanego o 3387,3 mln zł wykonania dochodów w 2020 r. oraz zaktualizowania skutków finansowych zmian makroekonomicznych i zmiany stawek podatkowych.

Dochody z akcyzy wyniosły 75 798 mln zł, tj. 100,4% prognozowanych w nowelizacji. Dochody z podatku akcyzowego były większe niż w 2020 r. o 4010,7 mln zł, tj. o 5,6%.

(akta kontroli: tom IV str.11)

W stosunku do lat poprzednich nie uległa istotnej zmianie struktura dochodów z akcyzy. Najwyższe kwoty wpłynęły z tytułu sprzedaży paliw silnikowych (45,5% dochodów z podatku akcyzowego), wyrobów tytoniowych (30,4%) i alkoholu etylowego (12,2%).

Dochody z podatku akcyzowego od alkoholu etylowego wyniosły 9268,8 mln zł i w porównaniu do 2020 r. zmniejszyły się o 1,6%. W styczniu 2021 r. odnotowano dochody na poziomie 847,2 mln zł, co było wartością znacznie niższą od uzyskanych w styczniu 2020 r. (1027,6 mln zł) oraz w grudniu 2019 r. (1147,2 mln zł). W 2020 r. dochody z tego tytułu były kształtowane przez skutki działań przygotowawczych

podmiotów z branży spirytusowej przed planowanym na 1 stycznia 2020 r. podwyższeniem stawek podatku akcyzowego na wyroby akcyzowe będące używkami, w tym na alkohol o 10%. Działania te polegały na zwiększeniu produkcji wyrobów spirytusowych w ostatnich miesiącach 2019 r. i na tworzeniu przez firmy zapasów, do których zastosowanie miała niższa stawka akcyzy, w celu odłożenia w czasie wprowadzenia na rynek towaru opodatkowanego wyższą stawką akcyzy. W związku z przesunięciem w czasie pomiędzy momentem powstania obowiązku podatkowego a obowiązkiem złożenia deklaracji i uiszczenia należnego podatku, część dochodów z tytułu obowiązku podatkowego, który powstał w grudniu 2019 r., wpłacono w styczniu 2020 r. Na poziom wykonania dochodów z akcyzy od alkoholu etylowego wpływały także utrzymujące się w pierwszych miesiącach 2021 r. ograniczenia w funkcjonowaniu branży hotelarskiej, restauracyjnej i cateringowej oraz ograniczenia w organizacji imprez towarzyskich i sportowych, co było związane z utrzymującą się sytuacją epidemiczną.

(akta kontroli: tom III str. 112-120; tom I str. 486-490)

Dochody z podatku akcyzowego od piwa wyniosły 3284,5 mln zł i w porównaniu do uzyskanych w 2020 r. były niższe o 243,4 mln zł, tj. o 6,9%. Według danych GUS za trzy kwartały 2021 r. dostawy piwa na rynek krajowy były o 1,2% niższe niż w analogicznym okresie 2020 r., natomiast produkcja w całym 2021 r. była niższa o 0,4% w porównaniu do 2020 r. Zmniejszenie popytu potwierdzają dane stowarzyszeń branżowych, które wskazują na spadek sprzedaży piwa o 2,6% w 2021 r. względem 2020 r. Dochody uzyskane w styczniu 2021 r. były niższe od uzyskanych w styczniu 2020 r. o 33,6 mln zł, tj. o 16%. W przypadku dochodów z tego źródła, podobnie jak w przypadku alkoholu etylowego, miało miejsce przesunięcie dochodów spowodowane wspomnianą podwyżką o 10% stawek podatku od 1 stycznia 2020 r. Obniżenie dochodów z tytułu akcyzy od piwa było wynikiem także spadku popytu na ten wyrób, do czego przyczyniły się m.in. ograniczenia w zakresie organizacji imprez towarzyskich i sportowych, a także ograniczenia w działalności branży gastronomicznej w związku z epidemią COVID-19.

(akta kontroli: tom I str. 486-490; tom III str. 112-120, 123)

W 2021 r. dochody z akcyzy od wina, pozostałych napojów fermentowanych i wyrobów pośrednich wyniosły 467,9 mln zł i w odniesieniu do 2020 r. wzrosły o 9,5%. Dostawy wina gronowego na rynek krajowy były według danych GUS za trzy kwartały 2021 r. o 3% wyższe w odniesieniu do analogicznego okresu 2020 r. Jak wskazała Dyrektor Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier, z pozyskanych z deklaracji akcyzowych i zgłoszeń celnych danych o kształtowaniu się sprzedaży, importu i nabycia wewnątrzspółnotowego tej grupy wyrobów wynika, że w 2021 r. sprzedaż wzrosła o 8,6% względem roku poprzedniego.

(akta kontroli: tom III str. 112-120; tom I str. 486-490)

Łączne dochody z podatku akcyzowego od alkoholu etylowego, wina, pozostałych napojów fermentowanych i wyrobów pośrednich oraz piwa wyniosły 13 021,3 mln zł i w porównaniu do 2020 r. zmniejszyły się o 2,7%.

Dochody z podatku akcyzowego od wyrobów tytoniowych wyniosły 23 039,3 mln zł i w porównaniu do 2020 r. zwiększyły się o 7,4%. Na wysokość dochodów budżetowych z akcyzy od wyrobów tytoniowych (głównie papierosów mających największy udział w tej kategorii wyrobów) miała wpływ wielkość sprzedaży oraz ceny detaliczne wyrobów. Średnia ważona detaliczna cena sprzedaży papierosów, wykorzystywana na potrzeby ustalenia minimalnej stawki akcyzy na papierosy, była w 2021 r. o 6% wyższa od tej ceny w 2020 r. (w 2021 r. wyniosła 747,67 zł za 1000 szt., a w 2020 r. – odpowiednio 705,63 zł). Podwyższenie cen detalicznych

wyrobów tytoniowych generowało wyższe wpływy budżetowe, wynikające z części procentowej podatku akcyzowego, wyrażonej w procencie od maksymalnej ceny detalicznej sprzedaży. Zgodnie z danymi GUS, w 2021 r. dostawy na rynek papierosów wzrosły w porównaniu do roku poprzedniego o 18,1%. Według danych Ministerstwa Finansów, wielkość szarej strefy w obszarze papierosów w IV kw. 2021 r. wyniosła 5,3%, natomiast w IV kwartale 2020 r. – 8,1%.

(akta kontroli: tom I str. 486-490; tom III str. 112-120; tom IV str. 8)

Dochody z akcyzy od paliw silnikowych wyniosły 34 456,1 mln zł i w porównaniu do 2020 r. wzrosły o 5,8%. Zgodnie z szacunkowymi danymi Polskiej Organizacji Przemysłu i Handlu Naftowego (POPIHN), w 2021 r., w porównaniu do roku 2020, konsumpcja benzyn silnikowych wzrosła o 9,5%, a oleju napędowego o 7%.

Czynnikiem mającym wpływ na wykonanie dochodów w tym źródle było obniżenie stawki na paliwa silnikowe: benzynę silnikową, olej napędowy, gaz LPG. Od 1 stycznia 2021 r. stawka akcyzy na paliwa silnikowe została obniżona (względem stawki obowiązującej w grudniu 2020 r.) o 6 zł za 1000 l/kg. Stawki obowiązujące w 2020 r. wynikały z czasowego obniżenia akcyzy dla paliw napędowych z jednoczesną podwyżką opłaty paliwowej o tę samą kwotę (o 28 zł/1000 litrów, 28 zł/1000 kilogramów albo 0,56 zł/1 gigadżul w zależności od rodzaju paliwa) ustawą z dnia 16 maja 2019 r. o Funduszu rozwoju przewozów autobusowych o charakterze użyteczności publicznej. W okresie od 1 marca do 31 grudnia 2020 r. obowiązywała dodatkowa obniżka stawki akcyzy na wybrane paliwa silnikowe (o 17 zł/1000 litrów, 17 zł/1000 kilogramów albo 0,4 zł/1 gigadżul), wprowadzona na mocy ustawy z dnia 13 lutego 2020 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2020. Stawki obowiązujące w 2021 r. wynikały z nadal obowiązującego czasowego obniżenia akcyzy dla paliw napędowych z jednoczesną podwyżką opłaty, wprowadzonego wspomnianą ustawą z dnia 16 maja 2019 r. o Funduszu rozwoju przewozów autobusowych o charakterze użyteczności publicznej oraz obniżenia od 1 stycznia 2021 r. (i w kolejnych latach) stawek podatku akcyzowego o 23 zł za 1000 litrów, 23 zł/1000 kilogramów albo 0,46 zł/1 gigadżul w zależności od rodzaju paliwa, przy podwyższeniu o analogiczną wartość stawek opłaty paliwowej, wprowadzonego na mocy ustawy z dnia 7 października 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania społeczno-gospodarczym skutkom COVID-19.

(akta kontroli: tom I str. 486-490; tom III str. 112-120)

Dochody z podatku akcyzowego od samochodów osobowych wyniosły w 2021 r. 2542,6 mln zł i w porównaniu do 2020 r. zwiększyły się o 10,1%. Dochody z tego tytułu za 2021 r. stanowiły powolne odbicie po spadku zanotowanym w roku poprzedzającym. W 2020 r. w związku z rozwojem epidemii COVID-19 klienci instytucjonalni i prywatni odraczali w czasie decyzje zakupowe. Zgodnie z danymi GUS w 2020 r. dostawy na rynek samochodów spadły o 43% w odniesieniu do 2019 r. Według danych Polskiego Związku Przemysłu Motoryzacyjnego i KPMG w 2020 r. liczba rejestracji nowych samochodów osobowych spadła o 22,9% w porównaniu do roku poprzedniego. W 2021 r. według danych Polskiego Związku Przemysłu Motoryzacyjnego i KPMG liczba rejestracji nowych samochodów osobowych wzrosła o 4,3% w porównaniu do 2020 r. Na wzrost dochodów wpłynęły również nabycia samochodów używanych, w ramach nabycia wewnątrzspółnotowego oraz importu. Łączne dochody z akcyzy z tytułu nabycia wewnątrzspółnotowego oraz importu wzrosły w 2021 r. o 10,3% w porównaniu do 2020 r.

(akta kontroli: tom III str. 112-120; tom IV str. 188)

Dochody z podatku akcyzowego od energii elektrycznej wyniosły 531,9 mln zł i w porównaniu do 2020 r. zwiększyły się o 21,9%. Zwiększenie o jedną piątą poziomu

dochodów w 2021 r. względem roku poprzedniego wiąże się w znacznej mierze z niskim wykonaniem dochodów w 2020 r. We wrześniu 2020 r. odnotowano ujemne dochody z akcyzy od energii elektrycznej w związku ze zwrotem nadpłat (w kwocie ponad 49,1 mln zł) dokonanych na rzecz jednego z dużych podmiotów. Dodatkowym czynnikiem wpływającym na poziom dochodów w tym źródle w 2020 r. było okresowe zmniejszenie produkcji przemysłowej związane z rozwojem pandemii COVID-19 i wprowadzonymi ograniczeniami w działalności podmiotów gospodarczych. Według danych GUS, w 2021 r. produkcja wzrosła o 13,5% w porównaniu do 2020 r., a dostawy na rynek energii elektrycznej wzrosły o 5,3% w porównaniu do 2020 r.

(akta kontroli: tom III str. 112-120)

Dochody z podatku akcyzowego od gazu do napędu silników spalinowych w 2021 r. wyniosły 934,1 mln zł i w porównaniu do 2020 r. zwiększyły się o 4,7%. Zgodnie z danymi Polskiej Organizacji Przemysłu i Handlu Naftowego w trzech pierwszych kwartałach 2021 r. konsumpcja gazu LPG wzrosła o 3% w porównaniu do 2020 r.

(akta kontroli: tom IV str.11)

Dochody z opodatkowania olejów smarowych wyniosły 359,2 mln zł, tj. wzrosły o 12,7% w porównaniu do 2020 r. Z danych z deklaracji akcyzowych i zgłoszeń celnych o kształtowaniu się sprzedaży, importu i nabycia wewnątrzspółnotowego olejów smarowych i preparatów smarowych wynika, że w 2021 r. sprzedaż tych wyrobów wzrosła o 22,6% względem roku 2020.

(akta kontroli: tom III str. 112-120)

W 2021 r. znacznie wzrosły dochody z opodatkowania płynu do papierosów elektronicznych oraz wyrobów nowatorskich. W 2021 r. dochody te wyniosły 297,4 mln zł (wyroby nowatorskie) oraz 179,5 mln zł (płyn do papierosów elektronicznych), natomiast w 2020 r. było to odpowiednio 9,8 mln zł i 6 mln zł. Rok 2021 był pierwszym pełnym rokiem poboru akcyzy od tych dwóch grup wyrobów. Natomiast w 2020 r. pobór podatku od płynu do papierosów elektronicznych i wyrobów nowatorskich rozpoczął się 1 października 2020 r. Według danych Krajowej Administracji Skarbowej (dalej także: KAS), sprzedaż krajowa, import i nabycie wewnątrzspółnotowe płynu do papierosów elektronicznych od października do grudnia 2020 r. wyniosły 18,7 tys. litrów, a w 2021 r. (dane za trzy kwartały) – 213,6 tys. litrów, natomiast wyrobów nowatorskich odpowiednio – 17,4 tys. kg i 740,6 tys. kg.

(akta kontroli: tom III str. 112-120, tom IV str. 5)

Z opodatkowania wymienionych grup wyrobów akcyzowych uzyskano łącznie 75 361,5 mln zł, co stanowiło 99,4% dochodów z podatku akcyzowego.

NIK nie wnosi uwag do prognoz Departamentu Polityki Makroekonomicznej w zakresie dochodów z poszczególnych grup wyrobów akcyzowych.

NIK zauważa, że znowelizowany plan finansowy w systemie TREZOR nie uwzględniał prognoz Departamentu Polityki Makroekonomicznej w zakresie dochodów z podatku akcyzowego według poszczególnych grup wyrobów akcyzowych oraz podatku PIT według poszczególnych tytułów (odzwierciedlonych w paragrafach klasyfikacji budżetowych). Całą kwotę zwiększenia prognozy dochodów z podatku akcyzowego (4418 mln zł) ujęto w rozdziale 75612 w paragrafie 011, a podatku PIT w paragrafie 001 (1975 mln zł).

Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej wyjaśnił m.in., że *na etapie opracowywania ustawy budżetowej, jak również na etapie prac nad nowelizacją, kwoty planowanych dochodów są wprowadzane do systemu TREZOR na poziomie ogólnym – tzn. z dokładnością do tytułu dochodowego. Na przykład, kwota dochodów z PIT jest wprowadzana jako jedna kwota, bez rozbicia na szczegółowy podział*

klasyfikacji budżetowej. W następnym etapie, zgodnie z przepisami, jest opracowywany Plan Finansowy, w którym prognozowane w ustawie budżetowej kwoty dochodów z poszczególnych podatków są dzielone zgodnie z klasyfikacją budżetową w większej szczegółowości. Przy pracach nad nowelizacją kwoty obowiązujące w ustawie budżetowej zostały technicznie skorygowane na poziomie tytułów dochodowych, a nie na poziomie szczegółowym, i odzwierciedlają przyjętą w parlamencie treść znowelizowanej ustawy budżetowej. W klasyfikacji budżetowej brak jest zbiorczego paragrafu lub rozdziału, który mógłby służyć w procesie planowania do korekty tytułów podatkowych na poziomie ogólnym. Departament Polityki Makroekonomicznej w trakcie prac nad nowelizacją skorygował kwoty z ustawy budżetowej na poziomie ogólnym, przypisując korekty do konkretnych szczegółowych tytułów dochodowych, z uwagi na wspomniane powyżej braki innej możliwości w klasyfikacji budżetowej. Z punktu widzenia analitycznego i poziomu kontroli, taki podział można jedynie analizować na poziomie tytułów dochodowych – VAT, PIT, CIT AKC, a nie na poziomie szczegółowym.

(akta kontroli: tom I str. 130-139, 505-511)

**Dochody z podatku dochodowego od osób prawnych (CIT)** wyniosły 52 373,8 mln zł i były wyższe o 2873,8 mln zł (o 5,8%) od prognozowanych w ustawie o zmianie ustawy budżetowej. W porównaniu do planu z pierwotnej ustawy budżetowej. były one wyższe o 15 273,8 mln zł, tj. o 41,2%. Zrealizowane dochody były o 11 080,7 mln zł, tj. o 26,8%, wyższe niż w 2020 r.

Kwota przewidywanego wykonania za 2020 r., przyjęta na etapie prognozowania dochodów na 2021 r., okazała się zbyt pesymistyczna. W porównaniu do przyjętego przez Ministerstwo Finansów przewidywanego wykonania, rzeczywiście zrealizowane dochody z CIT za 2020 r. były wyższe o 2793,1 mln zł, tj. o 7,3%.

W ujęciu nominalnym tempo wzrostu PKB wyniosło 11,9%, podczas gdy w 2020 r. – 1,5%. Prognozy wzrostu były wyraźnie niższe. W nowelizacji ustawy budżetowej prognozowano, że PKB nominalnie wzrośnie o 8,7%, natomiast w pierwotnej prognozie przyjęto wzrost o 5,4%.

(akta kontroli: tom I str. 140, 435, 465-467)

Efektywna stawka CIT za 2020 r. wyniosła 17% i była zbliżona do efektywnej stawki podatku za 2019 r. (wzrosła o 0,04 punktu procentowego), w tym:

- dla podatników rozliczających się z zastosowaniem stawki podatkowej 9% wyniosła 7,61% i była o 0,28 punktu procentowego niższa od efektywnej stawki za 2019 r.;
- dla podatników rozliczających się z zastosowaniem stawki podatkowej 19% wyniosła 17,62% i była o 0,13 punktu procentowego wyższa od efektywnej stawki podatku za 2019 r.

Wynik rozliczenia rocznego CIT za 2020 r. był o 283 mln zł niższy dla całego sektora finansów publicznych w porównaniu do wyniku za 2019 r., w tym dla budżetu państwa o 218 mln zł.

W rozliczeniach rocznych za 2020 r. podatnicy podatku dochodowego od osób prawnych wykazali dochód do opodatkowania i podatek należny o 15,9% i o 11,5% wyższy niż w zeznaniach za 2019 r. Według 9% stawki CIT podatek należny zadeklarowało 173 tysiące małych podatników w kwocie 1440 mln zł, gdy w rozliczeniach za 2019 r. – 170 tysięcy podatników w kwocie 1175 mln zł. W rozliczeniach rocznych za 2020 r. według 19% stawki CIT podatek należny zadeklarowało 45 tys. podatników w kwocie 49 184 mln zł, gdy w roku poprzednim – 54 tys. podatników w kwocie 43 970 mln zł. Podstawę opodatkowania obniżyły darowizny przekazane w 2020 r. podmiotom i organizacjom wskazanym w ustawie

z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych<sup>16</sup> (dalej: updop) (art. 38g ust.1 updop) na przeciwdziałanie COVID-19. W rozliczeniach rocznych za 2020 r. podatnicy odliczyli od dochodu z tytułu przekazanych darowizn) kwotę 942,3 mln zł, tj. o prawie 70% wyższą niż w rozliczeniach za poprzedni rok.

(akta kontroli: tom I str. 168, 186, 194, 225, 228, 229)

Istotne zmiany dla zrealizowanych w 2021 r. dochodów z podatku dochodowego od osób prawnych wprowadzono ustawą z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw. Od 1 stycznia 2021 r. podatkiem dochodowym od osób prawnych zostały objęte spółki komandytowe oraz został podwyższony z 1,2 mln euro do 2 mln euro limit przychodów uprawniający do skorzystania z niższej, tj. 9%, stawki CIT. Ministerstwo Finansów na etapie nowelizacji ustawy budżetowej na 2021 r. szacowało, że zmiany zwiększą dochody budżetu państwa o 0,7 mld zł.

Pozytywnie na dochody z CIT w 2021 r. oddziaływały zmiany wprowadzone ustawą z dnia 28 maja 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku od towarów i usług, ustawy o wymianie informacji podatkowych z innymi państwami oraz niektórych innych ustaw<sup>17</sup>. Od 1 stycznia 2021 r. obowiązywały przepisy wprowadzające postanowienia dyrektywy Rady (UE) 2017/952 z dnia 29 maja 2017 r. zmieniającej dyrektywę (UE) 2016/1164 w zakresie rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych dotyczących państw trzecich (dyrektywy ATAD 2), mające na celu przeciwdziałanie praktykom unikania opodatkowania w przypadku rozbieżności w kwalifikacji struktur hybrydowych.

Wcześniej, bo od 1 lipca 2020 r., weszły w życie znowelizowane przepisy dotyczące raportowania schematów podatkowych w zakresie informacji o transgranicznych schematach podatkowych, w których pierwszej czynności dokonano w okresie od 26 czerwca 2018 r. do 30 czerwca 2020 r., tj. zmiany mające na celu pełną implementację dyrektywy Rady (UE) 2018/8222 z dnia 25 maja 2018 r. zmieniającej dyrektywę 2011/16UE w zakresie obowiązkowej automatycznej wymiany informacji w dziedzinie opodatkowania w odniesieniu do podlegających zgłoszeniu uzgodnień transgranicznych<sup>18</sup> (tzw. dyrektywy MDR).

Ministerstwo Finansów szacowało zarówno na etapie ustawy budżetowej, jak i nowelizacji ustawy budżetowej, że zmiany zwiększą dochody budżetu państwa z CIT w 2021 r. o 1 mld zł, w tym 0,3 mld zł z tytułu obowiązku informowania o schematach transgranicznych.

(akta kontroli: tom I str. 207-229, 250-252, 255-260, 365, 366)

Wpływy z CIT od przedsiębiorstw niefinansowych wyniosły 60 787,5 mln zł i były o 13 390,5 mln zł, tj. o 28,3%, wyższe od wykonanych w 2020 r. Były one także wyraźnie wyższe od wykonanych w 2018 r. (34 992,4 mln zł) i w 2019 r. (40 997,1 mln zł). Według danych GUS<sup>19</sup>, w 2021 r. wyniki finansowe przedsiębiorstw były wyższe od uzyskanych rok wcześniej. Zysk netto przedsiębiorstw wyniósł 247,8 mld zł i był wyższy o 90,2 mld zł od uzyskanego w 2020 r., a strata netto wyniosła 25,3 mld zł i zmniejszyła się o 16,1 mld zł w skali roku. Zysk netto wykazało 84,4% przedsiębiorstw.

<sup>16</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 1800 ze zm.

<sup>17</sup> Dz. U. poz. 1106, ze zm.

<sup>18</sup> Dz. U. UE L 2018, nr 139/1.

<sup>19</sup> Wyniki finansowe przedsiębiorstw niefinansowych w 2021 r. Informacja sygnałna GUS opublikowana 23 marca 2022 r.

Wpływy z CIT od banków i pozostałych instytucji finansowych w 2021 r. wyniosły 5819,7 mln zł i były wyższe o 658,7 mln zł, tj. o 12,8%, od wykonanych w 2020 r. Były one nadal niższe od wykonanych w latach poprzedzających ogłoszenie epidemii COVID -19 (2018 r. – 9,3 mld zł, 2019 r. – 9,9 mld zł). Wynik finansowy netto sektora bankowego w 2021 r. wyniósł 8,9 mld zł, wobec minus 0,3 mld zł w poprzednim roku<sup>20</sup>.

Wpływy z podatku dochodowego od dochodów zagranicznej spółki kontrolowanej wyniosły 63 mln zł i były niższe o 7 mln zł od prognozy przyjętej w pierwotnej ustawie budżetowej i niezmienionej na etapie nowelizacji ustawy budżetowej. Były też o 2,5 mln zł wyższe od wykonanych w 2020 r.

(akta kontroli: tom I str. 250, 257, 477, 496, 497)

W 2021 r. zrealizowano dochody z ryczałtu od dochodów spółek kapitałowych<sup>21</sup> w kwocie 3,5 mln zł. Ryczałt od dochodów spółek kapitałowych to alternatywna wobec zasad ogólnych forma opodatkowania. W 2021 r. mogły z niej skorzystać spółki kapitałowe, w szczególności uzyskujące nie więcej niż 100 mln zł przychodu, których udziałowcami były osoby fizyczne. Opodatkowaniu ryczałtem podlegał dochód ustalony jako zysk, a nie jak na zasadach ogólnych dochód stanowiący różnicę pomiędzy przychodami a kosztami uzyskania przychodu. Podatek był należny dopiero w momencie wypłaty zysków ze spółki. W Ministerstwie Finansów szacowano, że wprowadzenie tej formy opodatkowania obniży dochody z CIT o 4,3 mld zł na etapie prac nad pierwotną ustawą budżetową i o 0,9 mld zł na etapie nowelizacji ustawy budżetowej. Ministerstwo Finansów skorygowało szacunki po uwzględnieniu dostępnych na etapie prac nad nowelizacją ustawy budżetowej danych podatników tego podatku. Opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych wybrały 1523 podmioty<sup>22</sup>, tj. znacznie mniej podmiotów niż zakładało Ministerstwo Finansów. Po roku od wprowadzenia przepisów obejmujących opodatkowanie ryczałtem od dochodów spółek kapitałowych w Ministerstwie Finansów przygotowano zmiany<sup>23</sup>, które zaczęły obowiązywać od 1 stycznia 2022 r. W wyniku zmian rozszerzono katalog podmiotów uprawnionych do opodatkowania ryczałtem o spółki komandytowe i komandytowo-akcyjne, zniesiono limit przychodów (100 mln zł) uprawniający do skorzystania z tej formy opodatkowania, obniżono stawki podatku z 15% do 10% dla małych podatników i podatników rozpoczynających działalność oraz z 25% do 20% dla pozostałych podatników, a także zrezygnowano z konieczności ponoszenia określonych nakładów inwestycyjnych jako warunku dla stosowania przepisów o ryczałcie. W ocenie Ministerstwa Finansów, zmiany umożliwią skorzystanie z regulacji w zakresie ryczałtu od dochodów przez szeroką grupę podatników (cechujących się znacznym potencjałem rozwoju), których wzrost docelowo może stać się impulsem do rozwoju gospodarczego całego kraju. Przyjmuje się, że przesunięcie w czasie obowiązku podatkowego do momentu dystrybucji zysku (podstawowa zasada ryczałtu) będzie dla podatników bodźcem inwestycyjnym, skutkującym pobudzeniem wzrostu inwestycji. To z kolei przyczyni się do powstawania nowych miejsc pracy i wzrostu popytu krajowego, a w dalszej perspektywie również rozwoju całej gospodarki.

(akta kontroli: tom I str. 268; tom II str. 500-502, 506-510)

**Dochody z podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT)** wyniosły 73 606,2 mln zł i były wyższe o 2331,2 mln zł, tj. o 3,3%, od prognozowanych

<sup>20</sup> Wyniki finansowe banków w 2021 r. Informacja sygnałna GUS opublikowana 4 kwietnia 2022 r.

<sup>21</sup> Tzw. model estoński CIT wprowadzony 1 stycznia 2021 r. ustawą z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2122).

<sup>22</sup> Według wstępnych danych na dzień 2 lutego 2022 r.

<sup>23</sup> Zmiany wprowadzone ustawą z dnia 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2105, ze zm.).

w ustawie o zmianie ustawy budżetowej. Były one także wyższe o 4306,2 mln zł, tj. o 6,2%, od prognozowanych w pierwotnej ustawie budżetowej. Dochody z PIT w porównaniu do dochodów zrealizowanych w 2020 r. zwiększyły się o 9808,8 mln zł, tj. o 15,4%.

Podstawą planu na 2021 r. była prawidłowa prognoza wykonania dochodów z PIT za 2020 r. Rzeczywiście wykonane dochody z PIT za 2020 r. były niższe od ich prognozowanego wykonania o 0,5%.

(akta kontroli: tom I str. 140, 435, 465-467)

Korzystniejsze o 1215 mln zł było saldo rozliczenia PIT za 2020 r. dla całego sektora finansów publicznych od salda wynikającego z rozliczenia za 2019 r. Spowodowane to było wykazaniem przez podatników w rozliczeniach rocznych o 1243 mln zł wyższych kwot do zapłaty niż przed rokiem w rozliczeniach rocznych z tytułu dochodów z odpłatnego zbycia papierów wartościowych lub pochodnych instrumentów finansowych. Wynik rozliczenia podatników opodatkowanych według skali podatkowej i opodatkowanych według stawki 19% był nieznacznie niższy niż przed rokiem (o 25 mln zł dla całego sektora finansów publicznych, w tym dla budżetu państwa o 8,9 mln zł).

Efektywna stawka podatku rozliczanego według skali podatkowej za 2020 r. wyniosła 8,24% i była o 0,54 punktu procentowego niższa od efektywnej stawki podatku za 2019 r. Wynikało to z obowiązywania przez cały 2020 r. rozwiązań wdrożonych w trakcie 2019 r., w tym:

- zwolnienia (od 1 sierpnia 2019 r.) z opodatkowania podatkiem PIT przychodów osób, które nie ukończyły 26 lat, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 85 528 zł<sup>24</sup>;
- obniżenia (od 1 października 2019 r.) stawki podatku PIT z 18% na 17% dla dochodów do 85 528 zł (stawka 32% dla dochodów ponad 85 528 zł nie zmieniła się) oraz podwyższenia kwoty zryczałtowanych kosztów uzyskania przychodów dla pracowników, tzw. kosztów pracowniczych<sup>25</sup>.

Według danych Ministerstwa Finansów, w rozliczeniach rocznych za 2020 r. podatnicy opodatkowani według skali podatkowej wykazali dochody wyższe o 1,2% niż przed rokiem oraz niższy podatek należny o 5%. Zwolnione z opodatkowania przychody wypłacone osobom, które nie ukończyły 26 lat (art. 21 ust. 1 pkt 148 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych<sup>26</sup>), w 2020 r. wyniosły 35 809 mln zł, gdy za okres od 1 sierpnia 2019 r. do 31 grudnia 2019 r. – 19 515 mln zł (kwota należnego podatku PIT, gdyby dochody te nie podlegały zwolnieniu, w 2020 r. wyniosłaby<sup>27</sup> 2392 mln zł, a w 2019 r. – 1432 mln zł).

(akta kontroli: tom I str. 193, 226, 232-237, 270, 271)

Dochody z podatku pobieranego według skali podatkowej i od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej lub działów specjalnych produkcji rolnej wyniosły 59 949,2 mln zł i były wyższe o 6634,3 mln zł, tj. o 12,4%, od zrealizowanych w 2020 r. Na dochody te złożyły się dochody z podatku rozliczanego według skali podatkowej (stanowiły prawie 56% dochodów z PIT) i dochody z podatku w wysokości

<sup>24</sup> Ustawa z dnia 4 lipca 2019 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o świadczeniach rodzinnych oraz ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych (Dz. U. poz. 1394).

<sup>25</sup> Ustawa z dnia 30 sierpnia 2019 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1835).

<sup>26</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 1128, ze zm.

<sup>27</sup> W obliczeniach uwzględniono efektywną stawkę podatku właściwą dla danego roku.



19% stawki podatku od dochodów z pozarolniczej działalności gospodarczej. Były one wyższe o 14% i o 9,3% w porównaniu do 2020 r.

Lepsza niż oczekiwano była sytuacja na rynku pracy. Według danych GUS, przeciętne wynagrodzenie w gospodarce narodowej wzrosło o 8,4% w porównaniu do roku poprzedniego i wyniosło 5663 zł. Wzrost ten był wyższy od zakładanego w znowelizowanej ustawie budżetowej o 1 punkt procentowy i w pierwotnej ustawie budżetowej o 5 punktów procentowych. W 2020 r. przeciętne wynagrodzenie w gospodarce narodowej w stosunku do roku poprzedniego wzrosło o 6,2%. Według szacunków Ministerstwa Finansów, fundusz płac i emerytur wzrósł o 7,9%, gdy zakładano jego wzrost o 3,8% w pierwotnej ustawie budżetowej i o 7,5% w znowelizowanej ustawie budżetowej.

Na wielkość zrealizowanych dochodów wpłynęły zapłacone w przedłużonym terminie, tj. w 2021 r., zaliczki na podatek dochodowy i zryczałtowany podatek dochodowy. W 2021 r. upływał płatnikom, którzy ponieśli negatywne konsekwencje ekonomiczne z powodu COVID-19, termin wpłaty zaliczek na podatek pobrany od wynagrodzeń wypłaconych w trzech ostatnich miesiącach 2020 r. Na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej z dnia 19 listopada 2020 r. w sprawie przedłużenia terminów przekazania przez niektórych płatników zaliczek na podatek dochodowy i zryczałtowanego podatku dochodowego<sup>28</sup>, przesunięto termin płatności zaliczek za październik 2020 r. do 20 maja 2021 r., za listopad 2020 r. do 20 czerwca 2021 r., a za grudzień 2020 r. do 20 lipca 2021 r.

Dochody z podatku zryczałtowanego wyniosły 10 911,1 mln zł i w porównaniu do wykonanych w 2020 r. były wyższe o 1656,7 mln zł, tj. o 17,9%.

Na dochody te złożyły się wpłaty podatników opodatkowanych zryczałtowanym podatkiem od przychodów ewidencjonowanych w kwocie 5194 mln zł, wyższej niż w 2020 r. o 1310,6 mln zł, tj. o 33,7%. Wpływy od tych podatników stanowiły 47,6% wpływów z podatku zryczałtowanego, podczas gdy w 2020 r. udział ten był niższy i wyniósł 42%. Ustawą z dnia 28 listopada 2020 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw<sup>29</sup> od 1 stycznia 2021 r. podwyższono z 250 tys. euro do 2 mln euro limit przychodu uprawniającego do skorzystania z uproszczonej zryczałtowanej formy opodatkowania. Ministerstwo Finansów prognozowało na etapie pierwotnej ustawy budżetowej znaczny, wynoszący prawie 3 mld zł, wzrost w 2021 r. dochodów z ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych w porównaniu do prognozowanego ich wykonania w 2020 r. Przyjęto, że w wyniku wejścia w życie zmiany limitu przychodu uprawniającego do wyboru zryczałtowanej formy opodatkowania zmniejszą się wpływy z tytułu podatku dochodowego od osób fizycznych od podatników opodatkowanych na zasadach ogólnych, natomiast wzrosną z tytułu zryczałtowanego podatku dochodowego. Wzrost dochodów ze zryczałtowanego podatku od przychodów ewidencjonowanych w porównaniu do 2020 r. był niższy niż oczekiwano.

W 2021 r. wpływy z ryczałtu od przychodów z odsetek lub innych środków pieniężnych zgromadzonych na rachunku podatnika oraz od dochodów z tytułu udziału w funduszach kapitałowych, w rezultacie utrzymujących się niskich stop procentowych, wyniosły 1416,4 mln zł i były niższe od zrealizowanych w 2020 r. o 401,4 mln zł, tj. o 22,1%. Ministerstwo Finansów oczekiwało na etapie pierwotnej ustawy budżetowej, że wpływy z tego tytułu zwiększą się w stosunku do 2020 r. Udział

<sup>28</sup> Dz. U. poz. 2054.

<sup>29</sup> Dz. U. poz. 2123.

tych dochodów w dochodach z podatku zryczałtowanego obniżył się o 6,6 punktu procentowego i w 2021 r. wyniósł 13%.

(akta kontroli: tom I str. 252-254, 262-264)

Wpływy z PIT z odpłatnego zbycia papierów wartościowych lub pochodnych instrumentów finansowych wyniosły 2736,1 mln zł. Były one ponad dwukrotnie wyższe od wykonanych w 2020 r. w kwocie 1222,4 mln zł. Znacznie więcej podatników w rozliczeniach rocznych składanych w 2021 r. wykazało dochód z odpłatnego zbycia papierów wartościowych lub pochodnych instrumentów finansowych, uzyskany w 2020 r. w porównaniu z rokiem poprzednim. W 2021 r. było to 208 tys. podatników, a w 2020 r. – 116 tys.

Wpływy z PIT od dochodów zagranicznej spółki kontrolowanej wyniosły 7,2 mln zł. W porównaniu do wykonanych w 2020 r. były wyższe o 1,6 mln zł.

Wykonano ponadto wpływy z PIT od dochodów z niezrealizowanych zysków<sup>30</sup> w kwocie 2,5 mln zł. Opodatkowaniu podlegały składniki majątku o wartości rynkowej powyżej 4 mln zł w przypadku ich przeniesienia na okres dłuższy niż 12 miesięcy poza terytorium Polski lub zmiany rezydencji podatkowej przez podatnika podlegającego w Rzeczypospolitej Polskiej nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu. Termin wpłaty podatku należnego od dochodów z niezrealizowanych zysków przedłużano<sup>31</sup>.

NIK nie wnosi uwag do prognoz Departamentu Polityki Makroekonomicznej w zakresie dochodów z poszczególnych tytułów PIT.

(akta kontroli: tom I str. 252-254, 260-265, 465, 477, 478, 481-485;  
tom II str. 502-504)

**Dochody z tytułu podatku od niektórych instytucji finansowych** w 2021 r. wyniosły 5290,7 mln zł i były wyższe o 120,7 mln zł, tj. o 2,3%, od prognozy zawartej w znowelizowanej ustawie budżetowej. W porównaniu do 2020 r. wzrost podatku wyniósł 9,7%, tj. 468,7 mln zł. Pierwotnie planowane wpływy z tytułu podatku od niektórych instytucji finansowych w kwocie 4870 mln zł po pierwszych sześciu miesiącach 2021 roku zostały wykonane w 52,8%, a po siedmiu miesiącach wykonanie podatku wynosiło 61,7%. Wpływy z tego tytułu w okresie styczeń-lipiec 2021 r. były większe o 249 mln zł niż w analogicznym okresie 2020 r. Wpłynęło to na podwyższenie pierwotnej prognozy o 300 mln zł.

(akta kontroli: tom I str. 140; tom III str. 237-238)

Na lepszą od zakładanej realizację dochodów w tym źródle wpłynęła wyższa realizacja dochodów w drugiej połowie 2021 r., wynikająca, jak wskazał Dyrektor Departamentu Polityki Podatkowej, z obniżenia ryzyka strat kredytowych związanych z pandemią.

Wzrost dochodów z tego podatku w porównaniu do 2020 r. wynikał ze zmiany głównych czynników wpływających na podstawę opodatkowania:

<sup>30</sup> Opodatkowanie dochodów z niezrealizowanych zysków wprowadzono 1 stycznia 2019 r. ustawą z dnia 23 października 2018 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy – Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 2193, ze zm.).

<sup>31</sup> Na podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 31 stycznia 2019 r. w sprawie przedłużenia niektórych terminów w zakresie podatku od dochodów z niezrealizowanych zysków (Dz. U. poz. 197), a następnie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2019 r. w sprawie przedłużenia terminu do wpłaty przez podatników podatku dochodowego od osób fizycznych podatku należnego od dochodów z niezrealizowanych zysków (Dz. U. poz. 1204, ze zm.), termin wpłaty podatku należnego od dochodów z niezrealizowanych zysków wynikających z miesięcznych deklaracji składanych za okresy rozliczeniowe od 1 stycznia 2019 r. do 30 listopada 2023 r. przesunięto do 31 grudnia 2023 r., a podatek z niezrealizowanych zysków od składników majątku, które zostaną utracone przed 1 grudnia 2023 r., będzie płatny do siódmego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiła utrata przez podatnika w całości lub części tego składnika majątku.

- wartość aktywów instytucji finansowych wzrosła w 2021 r. o 1 153 502 mln zł, tj. o 5,3%, w tym aktywów w postaci skarbowych papierów wartościowych (które obniżają podstawę opodatkowania) o 248 357 mln zł, tj. o 5,9%;
- wartość funduszy własnych (które obniżają podstawę opodatkowania) wzrosła o 67 929 mln zł, tj. o 3,2%.

Udział skarbowych papierów wartościowych w strukturze aktywów był podobny jak w roku poprzednim i wyniósł 19,7% (w 2020 r. – 19,6%).

(akta kontroli: tom I str. 140; tom III str. 215, 218-220)

Zaplanowane w nowelizacji ustawy budżetowej **dochody z podatku od wydobycia niektórych kopalin** w wysokości 3400 mln zł zostały zrealizowane w kwocie 3686,8 mln zł, tj. w 108,4% tej prognozy. W porównaniu do 2020 r. dochody te zwiększyły się o 120,5%. Głównym źródłem dochodów był podatek od wydobycia miedzi oraz srebra. Dochody z tytułu wydobycia ropy naftowej i gazu ziemnego wyniosły 276,3 mln zł, wobec 113,5 mln zł uzyskanych w 2020 r. Jak wyjaśniła Dyrektorka Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier, kluczowym czynnikiem wpływającym na ostateczną wysokość dochodów z tego podatku była silna tendencja wzrostowa cen kopalin, a w szczególności miedzi.

W 2021 r. średnia cena tony miedzi wynosiła 9312,76 USD, gdy w 2020 r. było to 6168,47 USD, tj. wzrosła o 51%. Wzrosty odnotowano również w przypadku cen srebra. W 2021 r. średnia cena kilograma srebra wynosiła 809,07 USD, gdy w 2020 r. było to 659,49 USD, tj. wzrosła o 22,7%. W 2021 r. średnia cena tony ropy naftowej wynosiła 515,93 USD, gdy w 2020 r. było to 305,46 USD, tj. wzrosła o 68,9%. Wzrosty odnotowano również w przypadku cen gazu ziemnego. W 2021 r. średnia cena MWh gazu ziemnego wynosiła 224,33 zł, gdy w 2020 r. było to 51,25 zł, tj. wzrosła czterokrotnie.

(akta kontroli: tom I str. 140; tom III str. 117)

W ustawie budżetowej na 2021 r. po nowelizacji określono prognozę **dochodów z podatku od gier** na poziomie 3000 mln zł. W porównaniu do pierwotnej prognozy była ona wyższa o 140 mln zł. W oparciu o dane o wykonaniu dochodów podjęto decyzję o korekcie prognozy. Wpływy z podatku od gier w okresie styczeń-lipiec 2021 r. (1628 mln zł) były większe o 382,4 mln zł niż w analogicznym okresie 2020 r. (1245,5 mln zł). Dodatkowo zarówno w 2020 r., jak i w 2021 r. w pierwszych sześciu miesiącach działalność kasyn i salonów gier na automatach była ograniczona. Natomiast od 28 maja 2021 r. zarówno kasyna, jak i salony gier na automatach działały bez żadnych ograniczeń.

(akta kontroli: tom IV str. 8)

Prawidłowo przewidziano dochody 2020 r., które stanowiły podstawę pierwotnej prognozy dochodów na 2021 r. Oszacowano je w wysokości 2300 mln zł, a faktycznie zrealizowane wyniosły 2337,9 mln zł, tj. 101,6% prognozy.

Dochody z podatku od gier w 2021 r. wyniosły 3048,9 mln zł, tj. 101,6% prognozy zawartej w ustawie budżetowej po nowelizacji. W porównaniu do 2020 r. zwiększyły się one o 30,4%.

(akta kontroli: tom I str. 140)

Wzrost dochodów z podatku od gier w 2021 r. dotyczył wszystkich rodzajów gier, z wyjątkiem gier prowadzonych stacjonarnie w kasynach. W segmencie tym odnotowano spadek wpływów podatkowych o 7,6 mln zł, tj. o 2,4%, w porównaniu do roku poprzedniego. Jak wyjaśniła Dyrektorka Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier, powyższy spadek, poza czynnikiem związanym z ograniczeniem funkcjonowania stacjonarnych kasyn gier (m.in. czasowe ograniczenie działalności

kasyn gry w okresie od stycznia do czerwca 2021 r.<sup>32</sup>), można tłumaczyć także dynamicznie rosnącym rynkiem gier kasynowych zarządzanych przez Internet i przenoszeniem graczy do strefy online.

Jak wskazała Dyrektor Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier, dynamiczny wzrost wpływów podatkowych w 2021 r. okazał się następstwem przede wszystkim stale rozwijającego się segmentu zakładów wzajemnych, który względem 2020 r. wzrósł o 401,2 mln zł, tj. o 45,9%, do łącznej wysokości 1275 mln zł. Istotną w 2021 r. okazała się także realizacja wydarzeń sportowych uprzednio zaplanowanych na 2020 r., które zostały odwołane i przeniesione ze względu na wybuch pandemii<sup>33</sup>.

Kolejnym segmentem, który w znaczący sposób wpłynął na dynamiczny wzrost wpływów z tytułu podatku od gier, okazał się sektor gier liczbowych i loterii pieniężnych (organizowany w formie monopolu państwa). Łącznie z tego tytułu podatek od gier wyniósł 1104 mln zł i był wyższy o 119,6 mln zł, tj. o 12,1%, w porównaniu do 2020 r.

Sprzedaż gier kasynowych przez Internet (realizowana w formie monopolu państwa) wzrosła ponad dwukrotnie, co przełożyło się na wzrost podatku od gier z tego segmentu do 349,1 mln zł, tj. o 113,6%, w porównaniu do roku poprzedniego, na co wpłynęła utrzymująca się sytuacja epidemiczna sprzyjająca rozwojowi usług oferowanych za pomocą sieci Internet.

W 2021 r. do kwoty 45,7 mln zł, tj. o 33,2%, wzrósł podatek z salonów gier na automatach (realizowanych w formie monopolu państwa). Jak wskazała Dyrektor Departamentu Podatku Akcyzowego i Podatku od Gier, wzrost ten należy tłumaczyć dynamicznym rozwojem samej sieci salonów gier na automatach, których liczba na koniec 2021 r. wynosiła 872 szt., wobec 522 szt. na koniec 2020 r. Natomiast liczba automatów eksploatowanych w salonach gier wzrosła w ciągu 2021 r. o 1041 szt., do poziomu 4309 szt.

W 2021 r. zaobserwowano zmniejszenie szarej strefy w obszarze internetowych zakładów wzajemnych do poziomu 8,2%. Z danych Ministerstwa Finansów wynika, że spadek ten wyniósł 1,2 punktu procentowego w porównaniu do roku poprzedniego. W 2020 r. udział ten wynosił 9,4%, w 2019 r. – 12,4%, a w 2018 r. – 16,5%

(akta kontroli: tom III str. 118,119)

W pierwotnej ustawie budżetowej zaplanowano **dochody z podatku od sprzedaży detalicznej** w wysokości 1458 mln zł. Prognoza ta była zgodna z założeniami przyjętymi w Ocenie Skutków Regulacji do ustawy z dnia 6 lipca 2016 r. o podatku od sprzedaży detalicznej<sup>34</sup> i kolejnych ustaw zawieszających pobór tego podatku, w których, jak wyjaśnił Dyrektor Departamentu Polityki Podatkowej, z uwagi na potrzebę zachowania spójności pomiędzy kolejnymi projektami ustaw nowelizujących utrzymywano konserwatywną prognozę dochodów budżetowych z tytułu tego podatku. W związku z faktem, że w okresie pierwszych siedmiu miesięcy 2021 r. zrealizowano ponad 93% dochodów z tytułu podatku od sprzedaży detalicznej zaplanowanych w ustawie budżetowej na 2021 r., w nowelizacji ustawy budżetowej zwiększono prognozę wykonania tych dochodów do poziomu 2525 mln zł.

(akta kontroli: tom III str. 211)

<sup>32</sup> Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 27 grudnia 2020 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie ustanowienia określonych ograniczeń, nakazów i zakazów w związku z wystąpieniem stanu epidemii (Dz. U. z 2020 r. poz. 2353) oraz kolejne zmiany tego rozporządzenia.

<sup>33</sup> Np. Mistrzostwa Europy w piłce nożnej – EURO 2020, Igrzyska Olimpijskie w Tokio 2020.

<sup>34</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1293.

W 2021 r. dochody z podatku od sprzedaży detalicznej wyniosły 2632 mln zł i były wyższe o 107 mln zł, tj. o 4,2%, od prognozy zawartej w znowelizowanej ustawie budżetowej. Przekroczenie prognozy dochodów z tytułu podatku od sprzedaży detalicznej wynikało z wysokiej realizacji dochodów w II połowie 2021 r., gdy obowiązywało mniej obostrzeń niż na początku roku związanych z epidemią COVID-19. W 2021 r. podatek od sprzedaży detalicznej płaciło 179 podatników.

(akta kontroli: tom III str. 216; tom I str. 140)

## 1.2. Realizacja dochodów niepodatkowych

Prognoza dochodów niepodatkowych zawarta w pierwotnej ustawie budżetowej dla części 77 wyniosła 7969,3 mln zł. W nowelizacji ustawy budżetowej uwzględniono wyższe o 7547,8 mln zł niż pierwotnie planowano wykonanie dochodów z tytułu wpłaty z zysku Narodowego Banku Polskiego (dalej także: NBP).

Dochody niepodatkowe zrealizowane w części 77 wyniosły 19 018,8 mln zł i były wyższe od prognozowanych w nowelizacji ustawy budżetowej o 2320 mln zł, tj. o 13,9%. W porównaniu do 2020 r. były one wyższe o 4669,5 mln zł, tj. o 32,5%, głównie z powodu zrealizowania wyższych o 1855,2 mln zł dochodów z cła oraz wyższej o 1439,8 mln zł wpłaty z zysku Narodowego Banku Polskiego.

W ustawie budżetowej na 2021 r. zaplanowano wpłatę do budżetu państwa **z zysku Narodowego Banku Polskiego** w wysokości 1329,1 mln zł. Prognoza została przygotowana w oparciu o Plan finansowy NBP na 2020 r. zatwierdzony przez Radę Polityki Pieniężnej w dniu 3 grudnia 2019 r. W znowelizowanej ustawie budżetowej na 2021 r. przyjęto prognozę w wysokości 8876,9 mln zł, to jest w wysokości faktycznej wpłaty NBP w czerwcu 2021 r.

(akta kontroli: tom IV str. 191)

**Dochody z cła** w 2021 r. wyniosły 6412,9 mln zł i były wyższe o 788,9 mln zł, tj. o 14%, od prognozowanych w znowelizowanej ustawie budżetowej oraz o 1984,9 mln zł, tj. o 44,8%, w pierwotnej ustawie budżetowej. Wyższa niż oczekiwano była wartość towarów importowanych spoza Unii Europejskiej. Była ona wyższa o 11,8 mld euro, tj. o 9,8%, od przyjętej w nowelizacji ustawy budżetowej i o 35,6 mld euro, tj. o 36,9%, od przyjętej w pierwotnej ustawie budżetowej. Wartość towarów importowanych spoza Unii Europejskiej wyższa od prognozowanej w znowelizowanej ustawie budżetowej wynikała, jak podał Zastępca Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej, z wyższej dynamiki popytu krajowego, w tym rekordowego przyrostu zapasów.

Średni kurs euro, prognozowany w kwocie 4,4545 zł w pierwotnej ustawie budżetowej i w kwocie 4,5377 zł w ustawie o zmianie ustawy budżetowej, wyniósł 4,5658 zł, gdy w 2020 r. – 4,4444 zł

W porównaniu do wykonania w 2020 r., dochody z cła były wyższe o 1855,1 mln zł, tj. o 40,7%. Wyższa o 0,06 punktu procentowego niż w roku poprzednim była efektywna stawka celna, a wartość towarów importowanych spoza Unii Europejskiej wzrosła o 30,9 mld euro, tj. o 30,5%. Według Zastępcy Dyrektora Departamentu Polityki Makroekonomicznej, wynikało to zarówno z wyższego wolumenu prowadzanych towarów, jak i wyższych cen transakcyjnych, choć wpływ tych czynników różnił się pomiędzy regionami geograficznymi. Import z krajów rozwijających się wzrósł, natomiast obroty z krajami Europy Środkowo-Wschodniej (tj. Albanią, Białorusią, Mołdawią, Rosją i Ukrainą) determinowały głównie zmiany w cenach transakcyjnych.

(akta kontroli: tom I str. 503; tom II str. 251-260)

Zrealizowano nieplanowane w ustawie o zmianie ustawy budżetowej **dochody z wpłat z zysku** od przedsiębiorstw państwowych w kwocie 1,8 mln zł. Na podstawie art. 12 ust. 2b ustawy z dnia 31 stycznia 1989 r. o gospodarce finansowej przedsiębiorstw państwowych<sup>35</sup>, zmienionego ustawą z dnia 16 kwietnia 2020 r. o szczególnych instrumentach wsparcia w związku z rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2<sup>36</sup> (art. 17), przedsiębiorstwa państwowe są zwolnione z wpłat z zysku za okres roku obrotowego, w którym wystąpił stan zagrożenia epidemicznego lub stan epidemii, oraz za okres roku obrotowego poprzedzającego rok obrotowy, w którym wystąpił którykolwiek z wyżej wymienionych stanów. Stan epidemii w Polsce ogłoszony 20 marca 2020 r.<sup>37</sup> obowiązywał przez cały 2021 r.

Odnosnie czterech podmiotów, które złożyły deklaracje i dokonały wpłat z zysku w kwocie 1772,9 tys. zł, Dyrektor Departamentu Wspierania Polityk Gospodarczych poinformował, że we właściwych urzędach skarbowych prowadzone są postępowania wyjaśniające dążące do dokonania odpowiednich korekt i zwrotów. Natomiast kwota 14,1 tys. zł została wyegzekwowana na poczet zaległości z tytułu należnych wpłat z zysku.

W pierwotnej ustawie budżetowej zaplanowano wpłaty z zysku od przedsiębiorstw państwowych w kwocie 14,2 mln zł, ponieważ, jak wyjaśnił Dyrektor Departamentu Wspierania Polityk Gospodarczych, *na etapie przygotowywania ustawy budżetowej na 2021 r. nie można było przewidzieć, jak długo będzie obowiązywał stan epidemii*. Planowany dochód dotyczył w szczególności wpłat z zysku realizowanych przez Przedsiębiorstwo Państwowe Porty Lotnicze.

(akta kontroli: tom II str. 233-250)

**Dochody państwowych jednostek budżetowych i inne dochody niepodatkowe** zrealizowano w kwocie 3727,3 mln zł, tj. wyższej o 1529,3 mln zł (o 69,6%) od prognozy. W nowelizacji ustawy budżetowej prognoza nie została zmieniona. Wyższa od założeń realizacja tych dochodów wynikała przede wszystkim z przekazania na dochody kwoty 947,8 mln zł z tytułu rozliczenia niewykorzystanych w terminie środków finansowych na wydatki niewygasające oraz wpłat odsetek od nieterminowego regulowania podatków i opłat.

Dochody państwowych jednostek budżetowych i inne dochody niepodatkowe były wyższe o 53,9% w porównaniu do uzyskanych w 2020 r.

(akta kontroli: tom I str. 140)

Dochody z tytułu nieterminowych wpłat podatków i opłat do budżetu państwa wyniosły 1466,2 mln zł, wobec planowanych w wysokości 1000 mln zł (w 2020 r. – 1388,9 mln zł, wobec planowanych 948,9 mln zł). Największy udział dochodów z tego tytułu (ponad 37,3%) stanowiły wpływy od nieterminowych wpłat podatku od towarów i usług oraz odsetki od nieterminowych wpłat podatku dochodowego od osób fizycznych (36%).

Odsetki wypłacone przez organy podatkowe za nieterminowe rozliczenia, które pomniejszyły dochody państwowych jednostek budżetowych i inne dochody niepodatkowe, wyniosły 298,1 mln zł i były wyższe o 49,8 mln zł, tj. o 20,1%, od wypłaconych w 2020 r. (248,3 mln zł). Wypłacone przez urzędy skarbowe odsetki z tytułu nieterminowych rozliczeń VAT wyniosły 148,9 mln zł i w porównaniu do 2020 r. były wyższe o 40,3 mln zł, tj. o 37,1%. Odsetki wypłacone z tytułu rozliczeń

<sup>35</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 1998, ze zm.

<sup>36</sup> Dz. U. z 2022 r. poz. 376.

<sup>37</sup> Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dnia 20 marca 2020 r. w sprawie ogłoszenia na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stanu epidemii (Dz. U. z 2022 r. poz. 340).

podatku akcyzowego od piwa wyniosły 75,7 mln zł i były wyższe od wypłaconych w 2020 r. (1,4 mln zł) o 74,3 mln zł. Jak wyjaśnił Dyrektor Departamentu Poboru Podatków, wypłacone przez organy podatkowe odsetki z tytułu rozliczeń podatku akcyzowego od piwa wynikały ze zwrotu nadpłaconego przez podatnika podatku akcyzowego w związku z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego.

Wpływy z tytułu grzywien, mandatów i innych kar pieniężnych od osób fizycznych wyniosły 698,5 mln zł i były wyższe od zaplanowanych o 59,3 mln zł, tj. o 9,3%. Dochody te wykonano na wyższym poziomie niż w 2020 r. (639,4 mln zł).

Wpływy z tytułu kosztów egzekucyjnych, opłaty komorniczej i kosztów upomnień wyniosły 699 mln zł i były wyższe od prognozowanych o 298 mln zł, tj. o 74,3%. Były także wyraźnie wyższe od dochodów wykonanych w 2020 r. o 270,7 mln zł, tj. o 63,2%.

Z tytułu rozliczenia niewykorzystanych w terminie środków finansowych na wydatki niewygasające dysponenti części budżetowych zwrócili na rachunek budżetu państwa kwotę 947,8 mln zł. (w 2020 r. było to 11,8 mln zł). Największe kwoty wpłynęły od dysponentów części budżetowych: Kultura i ochrona dziedzictwa narodowego (396,5 mln zł), Kancelaria Prezesa Rady Ministrów (136,7 mln zł) oraz Sprawy wewnętrzne (106,7 mln zł).

(akta kontroli: tom III str. 231-235, 241)

### **1.3. Realizacja dochodów ze środków Unii Europejskiej i innych źródeł zagranicznych**

**Dochody ze środków z Unii Europejskiej i innych źródeł** niepodlegających zwrotowi wyniosły 2151,9 mln zł i w porównaniu do prognozowanych były niższe o 439,2 mln zł, tj. o 17%. Prognoza dochodów przyjęta w pierwotnej ustawie budżetowej nie była zmieniana. Dochody z tego źródła były wyższe niż w 2020 r. o 19,9 mln zł, tj. o 0,9%,

W budżecie państwa ujmowane są dochody (niezaliczane do dochodów budżetu środków europejskich) z tytułu refundacji z budżetu Unii Europejskiej oraz od państw członkowskich Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu, wydatków poniesionych głównie na realizację projektów pomocy technicznej, tj. dochody określone w art. 111 pkt 16 ustawy o finansach publicznych.

Na wykonanie dochodów niższych od prognozowanych wpływ miało głównie wykonanie dochodów z realizacji Programu Operacyjnego Pomoc Techniczna oraz projektów pomocy technicznej innych programów operacyjnych w ramach Perspektywy Finansowej 2014–2020. Na dochody przekazano środki w wysokości 1570,2 mln zł. W porównaniu do kwoty prognozowanej były one niższe o 241,8 mln zł (o 13,3%). Poniżej planu (o 122 mln zł) zrealizowano wpłaty z 16 Regionalnych Programów Operacyjnych 2014-2020 oraz (o 63,4 mln zł) z Programu Operacyjnego Pomoc Techniczna 2014-2020.

Wpływy z tytułu Wspólnej Polityki Rolnej wyniosły 221,3 mln zł i były niższe od prognozowanych o 24,1 mln zł, tj. o 9,8%.

Wpływy z programów realizowanych z udziałem środków otrzymywanych od państw członkowskich Europejskiego Stowarzyszenia Wolnego Handlu wyniosły 26,8 mln zł i były niższe od prognozowanych o 8,5 mln zł. Dochody zrealizowano w ramach Norweskiego Mechanizmu Finansowego 2014-2021 (14,2 mln zł) i Mechanizmu Finansowego Europejskiego Obszaru Gospodarczego 2014-2021 (12,6 mln zł).

(akta kontroli: tom I str.140; tom II str. 468, 476-499)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

Znowelizowany plan finansowy nie uwzględniał prognoz Departamentu Polityki Makroekonomicznej w zakresie dochodów z podatku akcyzowego według poszczególnych grup wyrobów akcyzowych oraz podatku PIT według poszczególnych tytułów (odzwierciedlonych w paragrafach klasyfikacji budżetowych). W rezultacie prezentowane w planie finansowym wielkości nie odzwierciedlały wyników rzeczywistego planowania.

Jak wskazał Dyrektor Departamentu Polityki Makroekonomicznej, Departament na etapie tworzenia projektu nowelizacji (przed pracami parlamentarnymi) wprowadził do systemu TREZOR proponowane kwoty korekt głównych tytułów dochodowych. Korekty były wprowadzone w szczególności wymaganej w procesie planowania i przedstawienia dokumentu projektu nowelizacji dla potrzeb dalszych prac – akceptacja Rady Ministrów i prace w Parlamencie. W projekcie nowelizacji kwoty dochodów są prezentowane według głównych tytułów dochodowych (bez szczegółowego rozbicia według klasyfikacji) oraz w załączniku do poziomu działu. Korekty na etapie tworzenia projektu nowelizacji, zostały wprowadzone w dniach 6-10 września 2021 r. przez pracownika wydziału (PM9) w Departamencie Polityki Makroekonomicznej i zatwierdzone na poziomie kierownictwa Departamentu.

W poprzednich latach nie zaobserwowano rozbieżności pomiędzy prognozami Departamentu Polityki Makroekonomicznej a danymi prezentowanymi w planie finansowym systemu TREZOR.

(akta kontroli: tom I str. 130-139, 352-368, 505-511)

OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli ocenia pozytywnie wykonanie budżetu państwa w 2021 r. przez kontrolowaną jednostkę w zakresie realizacji dochodów w części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa.

Prognoza dochodów podatkowych została sporządzona prawidłowo. Dochody podatkowe, stanowiące 95,3% dochodów części 77, zrealizowano w kwocie wyższej o 7330,4 mln zł, tj. o 1,7%, od założonych w znowelizowanej ustawie budżetowej. Różnica pomiędzy wykonaniem a prognozą tych dochodów dotyczyła przede wszystkim dochodów z podatku dochodowego od osób prawnych (2873,8 mln zł) oraz podatku dochodowego od osób fizycznych (2331,2 mln zł). Było to wynikiem dobrej sytuacji gospodarczej, wpływającej również na sytuację na rynku pracy.

Najwyższa Izba Kontroli nie wnosi także uwag do prognozy dochodów niepodatkowych i dochodów ze środków z UE i innych źródeł zagranicznych. Prognozy przygotowano poprawnie.

Stwierdzona nieprawidłowość dotyczyła planu finansowego, który w niewystarczającym stopniu odzwierciedlał wyniki analiz Departamentu Polityki Makroekonomicznej.

OBSZAR

## 2. Skuteczność egzekwowania należności podatkowych

Opis stanu  
faktycznego

Należności pozostałe do zapłaty w części 77 na koniec 2021 r. wyniosły 124 515 mln zł i były niższe niż na koniec 2020 r. o 2%, a w odniesieniu do 2019 r. utrzymały się na zbliżonym poziomie (123 827,3 mln zł), z tego należności podatkowe – 116 039,5 mln zł, a należności niepodatkowe – 8475,4 mln zł.

Należności pozostałe do zapłaty z tytułu dochodów podatkowych były niższe niż na koniec 2020 r. o 3024,8 mln zł, tj. 2,5%, a w odniesieniu do 2019 r. utrzymały się na zbliżonym poziomie (116 720,3 mln zł). W poprzednich latach tempo przyrostu tych należności wyhamowało z 9,1% w 2018 r. oraz 4,4% w 2019 r. do 2% w 2020 r. Jak



wskazał Dyrektor Departamentu Poboru Podatków, spadek kwoty należności pozostałych do zapłaty był związany ze wzrostem o 26,9% kwoty odpisanych zaległości z powodu przedawnienia, wzrostem kwoty umorzonych zaległości oraz z poprawą skuteczności egzekwowania zaległości podatkowych.

(akta kontroli: tom IV str. 78; 268-269)

Wskaźnik realizacji podatków liczony jako relacja wpływów bieżących pomniejszonych o nadpłaty wymagalne do należności powstałych w okresie bieżącym w urzędach skarbowych wyniósł 97,9% i był podobny jak w roku poprzednim (97,6%).

(akta kontroli: tom IV str. 142)

Relacja dochodów podatkowych do sumy tych dochodów i (ujemnego w 2021 r.) przyrostu ich należności wyniosła 100,7%, gdy w 2020 r. – 99,4%, a w 2019 r. – 98,7%.

(akta kontroli: tom IV str. 268-269)

W kwocie należności podatkowych pozostających do zapłaty 91,7% stanowiły zaległości netto (106 354,3 mln zł). Tempo ich obniżenia było takie samo jak należności i wyniosło 2,5%.

(akta kontroli: tom IV str. 268-269)

W kwocie zaległości podatkowych 65 830,3 mln zł, tj. 62,6%, stanowiły zaległości wynikające z decyzji pokontrolnych służb skarbowych, w 2020 r. wyniosły one 69 910,8 mln zł, tj. 64,1%.

(akta kontroli: tom IV str. 236)

NIK zauważa, że nie przeprowadzono, jak wskazał Dyrektor Departamentu Poboru Podatków, analiz w zakresie struktury zaległości ze względu na okres rozliczeniowy, którego zobowiązania dotyczą, oraz formę działalności dłużników. Departament Poboru Podatków nie posiada danych w zakresie zaległości wynikających ze złożonych przez podatników korekt deklaracji w wyniku ustaleń kontroli.

(akta kontroli: tom IV str. 231)

Na koniec 2021 r. zaległości podatkowe bieżące (powstałe w trakcie roku sprawozdawczego) wyniosły 13 341,6 mln zł i były wyższe niż na koniec 2020 r. o 2,9%

(akta kontroli: tom IV str. 141, 151-152, 233)

Obniżyła się z 29,5% w 2020 r. do 24,6% w 2021 r. relacja kwoty zaległych podatków do kwoty dochodów podatkowych.

(akta kontroli: tom IV str. 268-269)

W strukturze zaległości podatkowych wzrósł nieznacznie udział zaległości w podatku VAT, tj. z 81,1% w 2020 r. do 81,3% w 2021 r. Zaległości netto w VAT na koniec 2021 r. wyniosły 86 476,9 mln zł i były niższe niż na koniec roku poprzedniego o 2056,3 mln zł (o 2,3%) Zaległości z podatku akcyzowego stanowiły 9,4% stanu zaległości, z PIT – 6,5%, a z CIT – 2,7%.

Należności wynikające z decyzji wydanych po kontrolach rozliczeń VAT, na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług (przepis ten nakłada na podmiot wystawiający fakturę obowiązek zapłaty wykazanego w niej podatku, także w przypadku wystawienia faktury fikcyjnej), na koniec 2021 r. wyniosły 47 476,8 mln zł i były niższe o 2517,9 mln zł (5%) niż na koniec roku poprzedniego. Na koniec 2020 r. należności z tego tytułu wyniosły 49 994,8 mln zł, na koniec 2019 r. – 51 595,2 mln zł, na koniec 2018 r. – 49 342,5 mln zł, a na koniec 2017 r. – 46 637,9 mln zł. Wpłaty zrealizowane w 2021 r. na poczet należności wynikających z decyzji wydanych na podstawie tego artykułu wyniosły 3,3 mln zł i były niższe od wpłat zrealizowanych w 2020 r. o 103,4 mln zł. Jak wyjaśnił Dyrektor Departamentu Poboru Podatków,

decyzje wydane na podstawie przepisu art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług wynikają głównie z ujawnionych oszustw podatkowych, polegających na wystawianiu fikcyjnych faktur przez tzw. „słupy”. W przypadku tych podmiotów jako miejsce prowadzenia działalności gospodarczej najczęściej wskazywane były nieistniejące lub wirtualne biura. Podmioty te często nie ujawniały w Krajowym Rejestrze Sądowym aktualnej siedziby lub zgłaszały nieprawdziwe dane. Ponadto podmioty uczestniczące w oszustwach podatkowych często rejestrowały firmy na osoby bezdomne lub obcokrajowców. Egzekucja zaległości wynikających z decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług dla wyżej wskazanych podmiotów jest zatem w większości przypadków niemożliwa ze względu na brak jakiegokolwiek majątku (w przypadku takich podmiotów działalność od początku jest nakierowana na działania niezgodne z prawem).

(akta kontroli: tom IV str. 98, 218, 268-269)

NIK zauważa, że dane w zakresie należności wynikających z art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług, jak wskazał Dyrektor Departamentu Poboru Podatków, są gromadzone na podstawie przekazanych zestawień przez izby administracji skarbowej, w których zawarte są tylko informacje w zakresie kształtowania się tych niezapłaconych należności ogółem na koniec roku. W związku z powyższym, Departament Poboru Podatków nie miał informacji, jaki udział w kwocie tych należności pozostałych do zapłaty stanowiły same zaległości. Departament nie posiadał także analiz dotyczących kwoty odpisanych przedawnionych należności podatkowych wynikających z kwoty podatku wymierzonego na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług oraz wynikających z ustaleń służb skarbowych.

(akta kontroli: tom IV str. 232)

Zaległości podatkowe mające ponad pięć lat, według stanu na 31 grudnia 2021 r. wyniosły 83 354,9 mln zł i w porównaniu do stanu na koniec 2020 r. (82 432,9 mln zł) wzrosły o 922 mln zł, tj. o 1,1%. Zaległości te stanowiły 78,4% zaległości podatkowych (w 2020 r. – 75,6%).

(akta kontroli: tom IV str. 99)

Zmniejszyła się liczba dłużników posiadających zaległości we wpłatach należności podatkowych i niepodatkowych wobec budżetu państwa powyżej jednego miliona złotych – z 14 727 na koniec 2020 r. do 14 502 na koniec 2021 r., a kwota zobowiązań wymagalnych w tej grupie dłużników zmniejszyła się o 1875,3 mln zł (z 97 368 mln zł do 95 492,8 mln zł). Na koniec 2021 r. zobowiązania wymagalne największych dłużników stanowiły 83,5% zaległości (w 2020 r. – 83,4%). Zmniejszyła się także liczba dłużników oraz kwota zaległych wpłat u pozostałych podatników. Zaległości w przedziale:

- do 10 tys. zł miało 1227,5 tys. podatników, których zadłużenie wynosiło 785,6 mln zł, gdy na koniec 2020 r. takie zaległości miało 1210 tys. podatników na kwotę 865,1 mln zł;
- powyżej 10 tys. zł do 100 tys. zł miało 126,6 tys. podatników, których zadłużenie wynosiło 4 280,2 mln zł, gdy na koniec 2020 r. takie zaległości miało 134,5 tys. podatników kwotę 4505,2 mln zł;
- powyżej 100 tys. zł do 1000 tys. zł miało 39,1 tys. podatników, których zadłużenie wynosiło 11 334,4 mln zł, gdy na koniec 2020 r. takie zaległości miało 40,2 tys. podatników na kwotę 11 574,1 mln zł.

(akta kontroli: tom IV str. 141, 151-152, 233)

Z kwoty 116 039,3 mln zł niezapłaconych na koniec 2021 r. zobowiązań podatkowych, należności w kwocie 10 652,2 mln zł (9,2%) były rozłożone na raty lub miały odroczony termin płatności z powodu decyzji, których wykonanie zostało wstrzymane w związku z wniesieniem skargi do sądów administracyjnych, objęcia postępowaniem

ugodowym lub układowym, postępowaniem upadłościowym oraz egzekucją sądową. Odsetek takich należności nieznacznie zwiększył się, w 2018 r. wynosił 7,5%, na koniec 2019 r. – 8,1%, a na koniec 2020 r. – 9%.

(akta kontroli: tom IV str. 75)

W Ministerstwie Finansów były prowadzone prace nad kolejnymi zmianami legislacyjnymi, mającymi na celu poprawę skuteczności organów egzekucyjnych<sup>38</sup>, w szczególności dotyczyły one wprowadzenia instytucji tymczasowego zajęcia ruchomości.

(akta kontroli: tom IV str. 196)

W celu poprawy skuteczności organów egzekucyjnych wdrożono system teleinformatyczny eTW, dzięki któremu od 1 lipca 2021 r. wszystkie tytuły wykonawcze, w tym również dotyczące należności scentralizowanych, są przekazywane do organów egzekucyjnych elektronicznie. System umożliwia nadanie elektronicznej klauzuli organu egzekucyjnego o skierowaniu tytułu do egzekucji oraz automatyczną rejestrację tytułu wykonawczego w EGAPOLTAX. Jak wyjaśnił Dyrektor Departamentu Poboru Podatków, wdrożenie aplikacji eTW pozwoliło na skrócenie czasu do wszczęcia postępowania egzekucyjnego i zmniejszenie nakładu pracy poświęcanego dotychczas na czynności techniczne niezwiązane ze stosowaniem środków egzekucyjnych. Uruchomienie eTW spowodowało odejście od papierowego przesyłania dokumentów, co wpłynęło na oszczędność czasu i środków zarówno po stronie wierzycieli, jak i organów egzekucyjnych oraz wyeliminowało ryzyko popełnienia omyłki związane z ręcznym wprowadzaniem tytułów wykonawczych do EGAPOLTAX.

W grudniu 2020 r. wprowadzono rozwiązania usprawniające pracę pracownikom organów egzekucyjnych w zakresie zajęć rachunków bankowych oraz odnajdywania majątku. Poszukiwanie rachunku bankowego zobowiązanego nie angażuje już pracowników organu egzekucyjnego. Czynności, takie jak: sporządzenie zapytania, podpisanie, wysyłka, a następnie odbiór odpowiedzi z banków, są wykonywane automatycznie, bez udziału pracownika komórki egzekucji. W 2021 r. odnotowano wzrost, w porównaniu z latami 2020 i 2019, zarówno w zakresie liczby dokonanych zajęć rachunków bankowych, jak i kwot wyegzekwowanych na skutek dokonanego zajęcia rachunku bankowego. W 2021 r. dokonano o 5,1% więcej zajęć rachunków bankowych niż w 2020 r., a kwota należności głównej wyegzekwowana w 2021 r. w wyniku zastosowania tego środka była wyższa o 33,8%.

(akta kontroli: tom IV str. 196, 210)

Organy egzekucyjne w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji wyegzekwowały zaległości podatkowe na kwotę 4426,8 mln zł, tj. o 32,4% (1083,5 mln zł) więcej niż w roku poprzednim. W 2020 r. odnotowano zmniejszenie kwoty wyegzekwowanej o 33,1%, natomiast w 2019 r. kwota ta wzrosła o 18,1%.

(akta kontroli: tom IV str. 133)

---

<sup>38</sup> Od 1 stycznia 2022 roku, ustawą z 29 października 2021 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2021 r. poz. 2105), wprowadzono instytucję tymczasowego zajęcia ruchomości; od 1 stycznia 2022 r. obowiązuje również przepis art. 76 § 1a Ordynacji podatkowej, który stanowi, że organ podatkowy, u którego powstała nadpłata, będący organem Krajowej Administracji Skarbowej, może zaliczyć nadpłatę na poczet niepodatkowych należności budżetowych o charakterze publicznoprawnym, w rozumieniu art. 60 ustawy o finansach publicznych, do których wymiaru lub poboru jest właściwy inny organ Krajowej Administracji Skarbowej, co w ocenie Ministerstwa Finansów poprawi skuteczność działania organów zajmujących się poborem i egzekucją.

Relacja przyrostu kwoty zaległości podatkowych wyegzekwowanych w drodze egzekucji administracyjnej w porównaniu do przyrostu wpływów podatkowych ogółem wyniosła 1,5%.

(akta kontroli: tom IV str. 268-269)

Od największych dłużników organy egzekucyjne wyegzekwowały w 2021 r. kwotę 266,7 mln zł (0,3% zaległości wymagalnych na koniec 2021 r.), tj. o 4,4% niższą niż rok wcześniej (279 mln zł).

(akta kontroli: tom IV str. 99)

Wskaźnik skuteczności egzekucji, mierzony relacją kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do kwoty zaległości objętych tytułami wykonawczymi, wzrósł z 33,7% do 34,7%. Na koniec 2021 r. kwota objęta tytułami wykonawczymi wyniosła 12 754,3 mln zł i była o 2848,3 mln zł wyższa od wykazanej na koniec 2020 r. Relacja kwoty wyegzekwowanych zaległości podatkowych do ogólnej kwoty zaległości podatkowych na koniec roku wyniosła 4,2%, wobec 3,1% na koniec 2020 r.

(akta kontroli: tom IV str. 133, 268-269)

Z powodu bezskuteczności organy egzekucyjne umorzyły w 2021 r. prowadzone postępowania egzekucyjne w stosunku do zaległości na kwotę 5888,8 mln zł (w 2020 r. na kwotę 6726,7 mln zł, a w 2019 r. na kwotę 9942,6 mln zł).

(akta kontroli: tom IV str. 99)

Wskaźnik realizacji tytułów wykonawczych, liczony jako relacja liczby tytułów wykonawczych zrealizowanych w okresie sprawozdawczym do liczby tytułów wykonawczych do załatwienia w okresie sprawozdawczym, wyniósł 49,2% i wzrósł w porównaniu do poprzedniego roku (w 2020 r. – 48,6%).

(akta kontroli: tom IV str. 140)

Wskaźnik realizacji zaległości z lat ubiegłych, mierzony relacją wpływów z tytułu zaległości z lat ubiegłych do sumy zaległości z lat ubiegłych, wyniósł 4,4% i w porównaniu do 2020 r. poprawił się o 1,3 punktu procentowego oraz o 0,7 punktu procentowego w porównaniu do osiągniętego w 2019 r.

(akta kontroli: tom IV str. 142)

W 2021 r. w ramach działań nadzorczych były kierowane do jednostek podległych wytyczne dotyczące poprawy skuteczności dochodzenia należności, w tym wytyczne w sprawie stosowania tymczasowego zajęcia ruchomości<sup>39</sup>. Ponadto sporządzano analizy dotyczące działalności egzekucyjnej, m.in. niezakończonych tytułów wykonawczych wystawionych przed 2015 rokiem. Ich wynik przedstawiono na naradzie dyrektorów izb administracji skarbowej.

(akta kontroli: tom IV str. 196)

W 2021 r. wzrosła o 26,9% kwota należności (podatkowych) odpisanych z powodu przedawnienia. W 2019 r. odpisane przedawnione należności wyniosły 6953,1 mln zł, w 2020 r. – 8766,4 mln zł, a w 2021 r. – 11 123,1 mln zł. Kwota odpisanych należności podatkowych największych dłużników (powyżej 1 mln zł) wyniosła 7202,8 mln zł i stanowiła 64,8% odpisanej kwoty przedawnionych należności (2020 r. 5606,9 mln zł, tj. 64%).

Główną przyczyną przedawnienia się zobowiązań podatkowych była nieskuteczność prowadzonych postępowań egzekucyjnych w związku z brakiem możliwości zastosowania skutecznego środka egzekucyjnego przerywającego bieg

<sup>39</sup> Pismo numer DPP9.852.14.2021 z 4 listopada 2021 r. dotyczące zwiększenia nadzoru nad egzekucją wobec pracowników KAS i podjęcia działań w celu wyeliminowania nieprawidłowości; pismo numer DPP9.8623.7.2021 z 29 grudnia 2021 r. zawierające wytyczne dla organów egzekucyjnych KAS w sprawie tymczasowego zajęcia ruchomości (TZR).

przedawnienia, głównie ze względu na brak u zobowiązanych majątku podlegającego egzekucji.

(akta kontroli: tom IV str. 92, 136, 233)

Kwota umorzeń we wszystkich rodzajach należności podatkowych w 2021 r. wyniosła 173 mln zł i w porównaniu do 2020 r. zwiększyła się ponad dwukrotnie. Z urzędu umorzono 139,3 mln zł, (w 2020 r. – 61,1 mln zł). Najwięcej umorzeń (84,6%) dotyczyło podatku od towarów i usług – 146,5 mln zł. W 2021 r. na wniosek podatnika umorzono należności na kwotę 7mln zł, natomiast w 2020 r. na kwotę 6,2 mln zł. W 2021 r. umorzono również kwotę 26,8 mln zł (14,5 mln zł w 2020 r.) zaległości objętych decyzjami umorzeniowymi wydanymi przed 2003 r.

(akta kontroli: tom IV str. 129)

Zgodnie z ustaleniami kontroli P/20/010 *Egzekwowanie zaległości podatkowych*<sup>40</sup>, w dniu uruchomienia Poltax2B Plus nie udostępniono użytkownikom tego systemu wszystkich planowanych do wdrożenia funkcjonalności, w szczególności przesunięto udostępnienie funkcjonalności dotyczących Rejestru Należności Publicznoprawnych (dalej: RNP). W dniu 23 października 2020 r. udostępniono w Poltax2B Plus funkcjonalności umożliwiające sporządzanie raportu dotyczącego zaległości, do których należy wystawić zawiadomienia o zagrożeniu ujawnieniem w RNP, oraz wystawianie i drukowanie takich zawiadomień, a 2 listopada 2020 r. – funkcjonalność umożliwiającą zbiorczy wydruk zawiadomień. W dalszej kolejności zaplanowano dodanie funkcjonalności umożliwiającej rejestrację i obsługę sprzeciwu, w tym wybór sposobu jego załatwienia, a także funkcjonalności automatycznego zasilania RNP danymi z Poltax2B Plus.

RNP utworzono 1 stycznia 2018 r. w celu wzmocnienia bezpieczeństwa obrotu gospodarczego i zmniejszenia zaległości wobec Skarbu Państwa. Ministerstwo Finansów oczekiwało, że utworzenie RNP wpłynie na dobrowolne wykonywanie obowiązku zapłaty zaległości. Według stanu na dzień 14 października 2020 r. w RNP figurowało 6,9 mln wpisów.

W 2021 r. dokonano 3,8 tys. wpisów, obejmujących należności obsługiwane w Poltax2B Plus, w kwocie 30,1 mln zł, a w I kwartale 2022 r. – 0,7 tys. wpisów w kwocie 6,1 mln zł. Jak wskazała Zastępca Dyrektora Departamentu Poboru Podatków, Departament Poboru Podatków nie prowadził monitoringu skali spraw, które powinny zostać wpisane do RNP (narosłych od początku 2020 r.), w tym należności pieniężnych, które stały się wymagalne przed utworzeniem RNP (1 stycznia 2018 r.).

(akta kontroli: tom IV str. 234)

Dyrektor Departamentu Poboru Podatków poinformował, że funkcjonalności potrzebne do obsługi w systemie Poltax2B Plus zadań związanych z ujmowaniem zaległości w RNP są w fazie testów. Testy wielu funkcjonalności dotyczących obsługi RNP w Poltax2B Plus rozpoczęły się 26 października 2021 r. i jest to proces wielowątkowy i kilkuetapowy, dlatego jest rozłożony w czasie, a obecnie trwają kolejne etapy testowania.

(akta kontroli: tom IV str. 210-213, 228-230)

W odpowiedzi na pytanie o przyczyny nieudostępnienia w Poltax2B Plus wszystkich funkcjonalności dotyczących RNP Dyrektor Departamentu Poboru Podatków wskazał, że zagadnienia związane z obsługą w Poltax2B Plus wszystkich funkcjonalności dotyczących RNP są bardzo trudne do realizacji zarówno pod kątem analizy procesu obsługi, jak i budowy algorytmów obsługujących proces w systemie, przy ograniczonych zasobach. Dodatkowo, z uwagi na znaczną liczbę zadań

<sup>40</sup> Informacja o wynikach kontroli *Egzekwowanie zaległości podatkowych*, Nr ewid. 19/2021/P/20/010/KBF.

i projektów związanych z koniecznością dostosowywania systemu Poltax2B Plus do licznych zmian legislacyjnych, budowa wszystkich funkcjonalności dotyczących obsługi RNP w Poltax2B Plus jest rozłożona w czasie.

(akta kontroli: tom IV str. 228-230)

Dyrektor poinformował (21 marca 2022 r.) również, że funkcjonalności związane z realizacją obowiązków, zgodnie z art. 16 ust. 1 ustawy z dnia 7 kwietnia 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu dochodzenia wierzytelności, nie zostały produkcyjnie wdrożone w systemie Poltax2B Plus.

(akta kontroli: tom IV str. 210-213)

NIK po kontroli P/20/010 *Egzekwowanie zaległości podatkowych* wnioskuje o jak najszybsze zakończenie prac nad wdrożeniem wszystkich funkcjonalności przewidzianych do udostępnienia użytkownikom końcowym w systemie Poltax2B Plus, umożliwiającym zaktualizowanie wpisów w Rejestrze Należności Publicznoprawnych<sup>41</sup>, a także o jak najszybsze zakończenie prac nad usunięciem błędów w działaniu wdrożonych funkcjonalności systemu Poltax2B Plus oraz jego rozbudową, zgodnie z przyjętymi założeniami<sup>42</sup>.

NIK zwraca uwagę, że nie zostały rozwiązane (naprawione) wszystkie błędy w działaniu (uruchomionego w styczniu 2020 r.) Poltax2B Plus zarejestrowane do 30 września 2020 r. Według informacji przedstawionej przez Dyrektora Departament Poboru Podatków w piśmie z 5 kwietnia 2022 r., spośród 3063 zgłoszeń zarejestrowanych do 30 września 2020 r. rozwiązano 2988, a 75 było nierozwiązanych (2,4%). Z kolei spośród 5803 błędów zarejestrowanych do końca 2021 r. rozwiązano 5211, tj. 89,8%.

(akta kontroli: tom II str. 207)

Odnosnie nierozwiązanych błędów w systemie Poltax2B Plus, Zastępca Szefa Krajowej Administracji Skarbowej wskazała, że zadanie rozwoju i bieżącego utrzymania systemu Poltax2B Plus realizuje wykonawca zewnętrzny, którego możliwości i zasoby mają ograniczenia. Konieczność dostosowywania systemu Poltax2B Plus do licznych zmian legislacyjnych wymusza nakładanie hierarchii na zadania, co skutkuje rozłożeniem procesu w czasie. Realizowane są zadania najbardziej pilne i istotne oraz takie, które są krytyczne dla bieżącej pracy urzędów skarbowych, głównie zabezpieczające ciągłość i sprawność obsługi poboru należności podatkowych oraz niepodatkowych. Zadania i zgłoszenia uznane za mniej istotne dla procesu od strony funkcjonowania systemu zostaną zrealizowane niezwłocznie po realizacji zadań priorytetowych. Nie jest możliwe wskazanie konkretnego terminu realizacji zgłoszeń dotychczas nieobsłużonych, ponieważ jest to zależne od wykonawcy zewnętrznego.

(akta kontroli: tom IV str. 265)

W 2021 r. wzrosła kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku prowadzonych czynności sprawdzających, jak i skuteczność kontroli podatkowych mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli ogółem.

Kwota nieprawidłowości ujawnionych w wyniku czynności sprawdzających przeprowadzonych przez pracowników urzędów skarbowych wzrosła z 3573,8 mln zł w 2019 r. oraz 5051,3 mln zł w 2020 r. do 6663,5 mln zł w 2021 r.

(akta kontroli: tom IV str. 46-53)

<sup>41</sup> Wystąpienie pokontrolne po kontroli P/20/010 przeprowadzonej w Ministerstwie Finansów, znak KBF.410.004.01.2020.

<sup>42</sup> Informacja o wynikach kontroli *Egzekwowanie zaległości podatkowych*, Nr ewid. 19/2021/P/20/010/KBF.

Liczba czynności sprawdzających wzrosła z 2572 tys. w 2019 r. oraz 2634,5 tys. w 2020 r. do 2927,6 tys. w 2021 r., tj. o 11,1%, w porównaniu do roku poprzedniego. Jak wskazał Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami, tendencję cyklicznego wzrostu liczby czynności sprawdzających należy wiązać ze zmianą podejścia do procesu weryfikacji rozliczeń podatkowych, od momentu wejścia w życie ustawy o Krajowej Administracji Skarbowej. Podejście to polega na utworzeniu spójnego systemu walki z nieprawidłowościami podatkowymi i przeniesieniem większego ciężaru z procedury kontrolnej na czynności sprawdzające, w przypadkach w których uznano, że błędy w rozliczeniu podatnika nie mają charakteru umyślnego. Drugim istotnym czynnikiem, który z pewnością wpłynął na wzrost liczby przeprowadzanych czynności sprawdzających, było ograniczenie aktywności kontrolnej spowodowane sytuacją epidemiczną w kraju. Instytucję kontroli zastąpiono czynnościami sprawdzającymi, mniej sformalizowanymi i dającymi możliwość ich prowadzenia bez udziału podatnika. W okresie pandemii czynności sprawdzające są najbezpieczniejszą formą weryfikacji, gdyż nie wymagają angażowania podatników, a w przypadku konieczności składania wyjaśnień, pozwalają w większości przypadków tylko na elektroniczną formę kontaktu z podatnikiem. Nie bez znaczenia dla zidentyfikowanej sytuacji jest też bieżące dostarczanie organom KAS danych finansowo-księgowych w formie plików JPK. Dzięki takiemu raportowaniu nieprawidłowości wykrywane są w toku czynności sprawdzających, przez co nie ma konieczności przeprowadzania kontroli w siedzibie podatnika.

(akta kontroli: tom IV str. 56)

W zakresie podatku od towarów i usług wzrosła liczba czynności sprawdzających, natomiast kwota ujawnionych w ich wyniku nieprawidłowości zmniejszyła się o 5,1%:

- w 2021 r. przeprowadzono 1240,1 tys. czynności sprawdzających w zakresie rozliczeń podatku VAT, w wyniku których ujawniono nieprawidłowości na kwotę 2512,4 mln zł;
- w 2020 r. przeprowadzono 1046,4 tys. czynności sprawdzających w zakresie rozliczeń podatku VAT, w wyniku których ujawniono nieprawidłowości na kwotę 2646,8 mln zł;
- w 2019 r. przeprowadzono 857,4 tys. czynności sprawdzających w zakresie rozliczeń podatku VAT, w wyniku których ujawniono nieprawidłowości na kwotę 2305 mln zł.

W 2021 r. do 870,2 tys. zwiększyła się (z 781,5 tys. w roku poprzednim) liczba czynności sprawdzających dokonywanych wobec podatników PIT, po spadku odnotowanym w 2020 r., z 836,3 tys. w 2019 r. Jednocześnie wzrosła kwota stwierdzonych nieprawidłowości z 901,4 mln zł w 2019 r. oraz 1849,5 mln zł w 2020 r. do 3567,5 mln zł w 2021 r. Jak wskazał Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami, jeden z głównych czynników wpływających na wzrostowy trend kwoty nieprawidłowości stwierdzonych w czynnościach sprawdzających stanowi wykorzystanie w ich toku nowoczesnych aplikacji informatycznych, takich jak: JPK Lunetka, WRO-System, GenJPK<sup>43</sup>. Dodatkowo na kształtowanie poziomu wyników

<sup>43</sup> Narzędzie JPK Lunetka umożliwia wyszukiwanie, podgląd i pobranie oryginalnych plików JPK, w tym JPK składanych na żądanie organu podatkowego (księgi rachunkowe – JPK\_KR, wyciąg bankowy – JPK\_WB, magazyn – JPK\_MAG, faktura VAT – JPK\_FA, faktury VAT rolnicy ryczałtowi – JPK\_FA\_RR, podatkowa księga przychodów i rozchodów – JPK\_PKPIR, ewidencja przychodów (ryczałt) – JPK\_EWP.). Wdrożona w 2017 roku. Aplikacja WRO System składa się z modułów, których funkcjonalności wspierają realizację zadań KAS m.in. w obszarze czynności sprawdzających. Posiada wiele funkcjonalności, w tym m.in. ocenę ryzyka podatnika, analizę transakcji pomiędzy kontrahentami oraz udostępnia dane z plików JPK\_VAT. Aplikacja GenJPK służy jako narzędzie wspierające proces analityczny i weryfikacyjny w zakresie pracy z danymi pobranymi w formie elektronicznej, w szczególności plików JPK w trakcie prowadzonych działań kontrolnych, w tym czynności sprawdzających. Program dokonuje oznaczenia pobranych plików (sumy kontrolne), walidacji poprawności struktur plików JPK (\*.xml) i przeprowadza analizę wewnętrznej spójności i kompletności danych w pobranych plikach JPK.

w powyższym zakresie wpływają poszczególne czynności sprawdzające realizowane przez naczelników urzędów skarbowych.

Zwraca uwagę fakt, że podobnie jak w 2020 r., na ogólną kwotę stwierdzonych w trakcie czynności sprawdzających nieprawidłowości w PIT rzutowały pojedyncze sprawy. W 2020 r. kwota nieprawidłowości w jednej sprawie wyniosła 648,3 mln zł, co stanowiło 35% kwoty stwierdzonych nieprawidłowości w PIT, a w 2021 r. kwota jednej nieprawidłowości stanowiła 65,1% ustaleń w PIT.

Urzędy skarbowe w 2021 r. przeprowadziły 15,8 tys. kontroli podatkowych (w 2020 r. – 15,3 tys.), z których 96,6% zakończyło się wykryciem nieprawidłowości (w 2020 r. wskaźnik ten wyniósł 85,8%, a w 2019 r. – 93,9%). Kwota ustaleń zmniejszyła się z 3898,6 mln zł w 2020 r. do 3028,3 mln zł. Jak wskazał Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami, wśród kluczowych czynników mających wpływ na wzrostowy trend liczby przeprowadzonych kontroli podatkowych zakończonych wykryciem nieprawidłowości w 2021 roku należy wskazać m.in. wzrost efektywności działań analityczno-informatycznych, automatyzację wykrywania niezgodności w rozliczeniach podatkowych, wykonywanie działań analitycznych z uwzględnieniem podejścia celowego.

(akta kontroli: tom IV str. 46-53, 56, 62)

W Planie Działalności Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej na rok 2021 dla realizacji celu: Uszczelnienie systemu podatkowego – miernik „Kontrole podatków pozytywne”, liczony jako liczba kontroli (celno-skarbowych i podatkowych) dotyczących podatków z ustaleniami powyżej 3000 zł w stosunku do ogólnej liczby kontroli (celno-skarbowych i podatkowych), został ustalony na poziomie  $\geq 83$  %. Wykonanie miernika wyniosło 91,5%, co oznacza, że wskaźnik został zrealizowany. Dla tego samego celu, miernik „Decyzje dyrektora Izby Administracji Skarbowej i naczelnika Urzędu Celno-Skarbowego uchylone prawomocnie przez Wojewódzkie Sądy Administracyjne” został ustalony na poziomie  $\leq 18$ %. Wykonanie za 2021 rok wyniosło 7,77%, co oznacza, że miernik został zrealizowany.

(akta kontroli: tom IV str. 44-45)

W 2021 r. urzędy celno-skarbowe przeprowadziły łącznie 2966 kontroli celno-skarbowych i kontroli skarbowych, tj. o 26,9% więcej niż w 2020 r. oraz o 13,2% więcej niż w 2019 r. Zwiększyła się także liczba kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości – o 32,9% (z 2039 w 2020 r. do 2709 w 2021 r.), natomiast kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli zmniejszyła się o 1513 mln zł (z 7177,7 mln zł do 5664,7 mln zł). Przy większej liczbie kontroli wzrósł z 87,2% do 91,3% odsetek kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości.

Jak wyjaśnił Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami, odnośnie niższej kwoty ustaleń kontroli, jednym z głównych czynników wpływających na systematyczne zmniejszanie skali oszustw podatkowych jest wzrost świadomości podatników co do skutecznego monitorowania transakcji związanych z oszustwami podatkowymi w wyniku powszechnego stosowania narzędzi analitycznych, w tym wykorzystywanie JPK, STIR połączone z rosnącym ryzykiem zablokowania przez KAS środków wykorzystywanych do popełniania oszustw podatkowych.

(akta kontroli: tom IV str. 43, 56)

W porównaniu do 2020 r. zmniejszyła się o 44,8% liczba decyzji wydanych na podstawie art. 108 ustawy o podatku od towarów i usług w wyniku kontroli celno-skarbowych i skarbowych przeprowadzonych przez urzędy celno-skarbowe. W 2021 r. wydano 211 takich decyzji na kwotę podatku 502,8 mln zł, gdy rok wcześniej były to 382 decyzje na kwotę 1463,4 mln zł. Jak wskazał Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami, zaobserwowana tendencja w znacznej



miejsze jest wynikiem nowego podejścia Krajowej Administracji Skarbowej do zwalczania oszustw w zakresie podatku VAT. W sprawach, gdzie nie zachodzi możliwość wyegzekwowania należności publicznoprawnej, w których przed 2017 r. wszczynane były postępowania kontrolne nieprzynoszące wymiernych efektów finansowych w postaci dobrowolnych wpłat lub w wyniku egzekucji, aktualnie prowadzone są głównie postępowania przygotowawcze. Dotyczy to przede wszystkim działań w obszarze podatku VAT, tj. walki z karuzelami podatkowymi, czyli obszaru gdzie w kontrolach ustalano największe nieprawidłowości. W sprawach tych, przed utworzeniem KAS, najpierw prowadzono kontrolę, a dopiero po jej zakończeniu wszczynane były postępowania przygotowawcze, które w dużej mierze bazowały na materiałach i ustaleniach kontroli. Obecnie w sprawach karuzel VAT, w szczególności dotyczących art. 108 ustawy o VAT, wszczynane są postępowania przygotowawcze, w trakcie których szacowane są kwoty zobowiązań podatkowych, bez prowadzenia kontroli. Wcześniej kontrole prowadzone przez urzędy kontroli skarbowej/urzędy celno-skarbowe w dużej części dotyczyły podmiotów uczestniczących w oszustwach podatkowych jako słupy lub znikający podatnicy, których rola ograniczała się do generowania faktur VAT nieodzwierciedlających rzeczywistych zdarzeń gospodarczych. Podmioty te z reguły nie posiadały żadnego majątku umożliwiającego wyegzekwowanie ustaleń kontroli. Prowadzenie kontroli w takich przypadkach nie przynosiło faktycznie żadnych efektów i od 2017 r. ograniczana jest liczba kontroli w tego typu podmiotach i wszczynane są w to miejsce postępowania przygotowawcze. Przyjęta przez KAS metodyka kontrolna w perspektywie przekłada się na mniejszą liczbę zakończonych kontroli w tym obszarze.

(akta kontroli: tom IV str. 43, 59)

Udział podatku VAT w strukturze ustaleń podatkowych w 2021 r. zmniejszył się w porównaniu z osiągniętym w 2020 r. i wyniósł 74,3% (wobec 78,6%), a kwota wpłat i zatrzymanych nienależnych zwrotów VAT uzyskana w wyniku kontroli przeprowadzonych przez urzędy celno-skarbowe zwiększyła się z 1412,2 mln zł do 1773 mln zł (w 2019 r. kwota ta wyniosła 1703,3 mln zł), na co, jak wskazał Dyrektor Departamentu Nadzoru nad Kontrolami, wpływ miał wzrost liczby zakończonych kontroli celno-skarbowych w 2021 r. w stosunku do ww. lat poprzednich.

(akta kontroli: tom IV str. 43, 60)

Stwierdzone  
nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

Nie zostały nadal udostępnione w Poltax2B Plus wszystkie funkcjonalności związane z obsługą Rejestru Należności Publicznoprawnych, co uniemożliwiało naczelnikom urzędów skarbowych bieżącą realizację obowiązków w tym zakresie. W przypadku należności pieniężnych, które stały się wymagalne przed utworzeniem RNP (przed 1 stycznia 2018 r.), nieudostępnienie w Poltax2B Plus wszystkich funkcjonalności do obsługi RNP uniemożliwiło terminową realizację obowiązku wynikającego z art. 16 ust. 1 ustawy z dnia 7 kwietnia 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ułatwienia dochodzenia wierzytelności<sup>44</sup>, tj. wprowadzenia do 31 grudnia 2021 r. do rejestru danych, o których mowa w art. 18b § 2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (dotyczących zobowiązanego, wierzyciela i zaległości, której dotyczy zawiadomienie, w przypadku należności, które stały się wymagalne przed utworzeniem RNP).

<sup>44</sup> Dz. U. poz. 933, ze zm.

W odpowiedzi na pytanie o przyczyny niedostępności w Poltax2B Plus wszystkich funkcjonalności dotyczących Rejestru Należności Publicznych, Zastępca Szefa Krajowej Administracji Skarbowej wskazała, że zagadnienia związane z obsługą w Poltax2B Plus wszystkich funkcjonalności dotyczących Rejestru Należności Publicznych są bardzo złożone w realizacji zarówno pod kątem analizy procesu obsługi, jak i budowy algorytmów obsługujących proces w systemie (przy uwzględnieniu licznych okoliczności skutkujących wpisem, aktualizacją czy też wykreśleniem), przy ograniczonych zasobach wewnętrznych i wykonawcy zewnętrznego. Dodatkowo, z uwagi na znaczną liczbę zadań priorytetowych i projektów związanych z koniecznością dostosowywania systemu Poltax2B Plus do zmian legislacyjnych, budowa wszystkich funkcjonalności dotyczących obsługi RNP w Poltax2B Plus jest rozłożona w czasie.

Zastępca Szefa KAS wskazała również odnośnie do realizacji obowiązku wynikającego z art. 16 ust. 1 ustawy z dnia 7 kwietnia 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu dochodzenia wiarygodności, że przepis dotyczy realizacji przez naczelników urzędów skarbowych obowiązku wprowadzenia do Rejestru Należności Publicznych danych, o których mowa w art. 18b § 2 ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Realizacja ww. obowiązku bez zapewnienia narzędzi informatycznych umożliwiających automatyczne zasilanie RNP stosownymi danymi nie jest możliwa.

(akta kontroli: tom IV str. 265)

#### OCENA CZĄSTKOWA

Wzrosły efekty organów egzekucyjnych, które w trybie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji wyegzekwowały zaległości podatkowe na kwotę 4426,8 mln zł, tj. o prawie jedną trzecią więcej niż w roku poprzednim. W 2020 r. odnotowano zmniejszenie kwoty wyegzekwowanej o 33,1%, natomiast w 2019 r. kwota ta wzrosła o 18,1%.

Poprawiła się nieznacznie ściągłość wpływów bieżących. Wskaźnik realizacji podatków, liczony jako relacja wpływów bieżących pomniejszonych o nadpłaty wymagalne do należności powstałych w okresie bieżącym w urzędach skarbowych, wyniósł 97,9%, gdy 97,6% w roku poprzednim oraz 97,7% w 2019 r.

Poprawiła się także ściągłość zaległości podatkowych z lat ubiegłych, chociaż była nadal niska. Relacja wpływów na poczet zaległości z lat ubiegłych do sumy zaległości z lat ubiegłych dla podatków VAT, CIT, PIT i akcyzy wyniosła 4,4% i w porównaniu do 2020 r. wzrosła o 1,3 punktu procentowego oraz o 0,7 punktu procentowego w porównaniu do wyniku osiągniętego w 2019 r.

Równocześnie wzrosła o 26,9% kwota odpisanych z powodu przedawnienia należności podatkowych, co przy niskim tempie wzrostu zaległości bieżących (2,9%) oraz wyraźnym tempie wzrostu kwoty wyegzekwowanych przez organy egzekucyjne zaległości podatkowych spowodowało obniżenie się (o 2,5%) stanu zaległości podatkowych.

NIK pozytywnie ocenia podejmowane przez Ministra Finansów działania mające na celu usprawnienie zarządzania zaległościami podatkowymi i poprawę skuteczności egzekucji administracyjnej. Niemniej nie zostały nadal udostępnione w Poltax2B Plus wszystkie funkcjonalności związane z obsługą Rejestru Należności Publicznych, co uniemożliwiało naczelnikom urzędów skarbowych bieżącą realizację obowiązków w tym zakresie.

Wzrosły efekty prowadzonych przez urzędy skarbowe czynności sprawdzających. Kwota nieprawidłowości ujawnionych w wyniku czynności sprawdzających przeprowadzonych przez pracowników urzędów skarbowych wzrosła z 3573,8 mln zł w 2019 r. oraz 5051,3 mln zł w 2020 r. do 6663,5 mln zł w 2021 r.

Poprawiła się skuteczność kontroli podatkowych mierzona relacją liczby kontroli, w których stwierdzono nieprawidłowości do liczby przeprowadzonych kontroli ogółem (z 85,8 w 2020 r. do 96,9% w 2021 r.). Tak mierzona skuteczność kontroli zrealizowanych przez urzędy celno-skarbowe wzrosła z 87,2% do 91,3%. Natomiast kwota nieprawidłowości stwierdzonych w wyniku kontroli zmniejszyła się.

OBSZAR

### 3. Sprawozdawczość

Opis stanu faktycznego

Kontrolą objęto prawidłowość sporządzania sprawozdania łącznego z wykonania planu dochodów budżetowych (Rb-27) za 2021 r. przez dysponenta części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa. Sprawozdanie zostało sporządzone na podstawie sprawozdań jednostkowych (własnych i podległych jednostek). W sprawozdaniu prawidłowo ujęto łączne dane:

- wykazane w sprawozdaniach jednostkowych Pierwszego Urzędu Skarbowego w Bydgoszczy<sup>45</sup> i Urzędu Skarbowego w Nowym Targu<sup>46</sup>,
- z ewidencji udziałów jednostek samorządu terytorialnego we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych,
- z ewidencji środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej,
- z tytułu środków niewykorzystanych w terminie na wydatki, które nie wygasają z upływem roku budżetowego i zostały przekazane na rachunek dochodów budżetu państwa.

W dniu 4 kwietnia 2022 r. uwzględniono w sprawozdaniu Rb-27 części 77 dochody, na kwotę 401,4 mln zł, z tytułu rozliczenia środków z Unii Europejskiej i innych źródeł bezzwrotnej pomocy zagranicznej za IV kwartał 2021 r. Wpłata tych środków na rachunek budżetu państwa została dokonana zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa<sup>47</sup>.

Kontrolą poprawności sporządzenia objęto również sprawozdanie w zakresie operacji finansowych za IV kwartał 2021 r. o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych (Rb-N).

Wymienione sprawozdania części 77, tj. Rb-27 za 2021 r. oraz Rb-N za IV kwartał 2021 r., z zastrzeżeniem dotyczącym sprawozdania Rb-27, opisanym w sekcji *Stwierdzone nieprawidłowości*, zostały sporządzone terminowo i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym.

(akta kontroli: tom I str.74-125; tom II str. 110-128, 327-348)

Stwierdzone nieprawidłowości

W działalności kontrolowanej jednostki w przedstawionym wyżej zakresie stwierdzono następujące nieprawidłowości:

Zastrzeżenia dotyczą wykazania w sprawozdaniu Rb-27 dochodów w kwocie 279,3 tys. zł<sup>48</sup> z tytułu środków niewykorzystanych w terminie na wydatki, które nie wygasają z upływem roku budżetowego 2020. Wskazaną kwotę dysponenti dwóch części budżetowych zwrócili na rachunek wydatków niewygasających w 2022 r., którą

<sup>45</sup> Pierwszy Urząd Skarbowy w Bydgoszczy pełni rolę Centrum Kompetencyjnego Rozliczeń operacji finansowych ewidencjonowanych w systemie finansowo-księgowym Poltax2b Plus (głównie w zakresie PIT, CIT i VAT, z wyłączeniem podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów oraz wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych).

<sup>46</sup> Urząd Skarbowy w Nowym Targu pełni rolę Centrum Rozliczeń operacji finansowych ewidencjonowanych w systemie finansowo-księgowym ZEFIR2 (rozliczeń z tytułu podatku akcyzowego, podatku od towarów i usług z tytułu importu towarów, podatku od towarów i usług z tytułu wewnątrzwspólnotowego nabycia paliw silnikowych, podatku od gier, podatku od wydobycia niektórych kopalin, należności celnych i innych opłat związanych z przywozem i wywozem towarów).

<sup>47</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 259.

<sup>48</sup> Dochody w kwocie 279,3 tys. zł stanowią 0,00006% dochodów części 77.

następnie Ministerstwo Finansów przekazało na rachunek dochodów budżetu państwa 2021 r., tj.:

- 20 stycznia 2022 r. dysponent części 24 zwrócił kwotę 13,4 tys. zł, którą Ministerstwo Finansów 21 stycznia przekazało na rachunek dochodów budżetu państwa;
- 25 stycznia 2022 r. dysponent części 24 zwrócił kwotę 103 tys. zł, którą Ministerstwo Finansów 28 stycznia przekazało na rachunek dochodów budżetu państwa;
- 2 lutego 2022 r. dysponent części 20 zwrócił kwotę 1,3 tys. zł, którą Ministerstwo Finansów 4 lutego przekazało na rachunek dochodów budżetu państwa;
- 10 lutego 2022 r. dysponent części 24 zwrócił kwotę 161,7 tys. zł, którą Ministerstwo Finansów 10 lutego przekazało na rachunek dochodów budżetu państwa.

Wpłaty te zaliczono do dochodów roku 2021, a nie roku 2022, co było niezgodne z zasadą kasowego ujmowania dochodów podatkowych i niepodatkowych oraz wydatków budżetu państwa, określoną w art. 40 ust. 2 pkt 1 ustawy o finansach publicznych oraz § 3 i § 4 pkt 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 13 września 2017 r. w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej<sup>49</sup>. NIK zauważa ponadto, że żaden z przepisów § 22 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 15 stycznia 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa<sup>50</sup>, normujący rozliczenia przejściowe w okresie po zakończeniu roku budżetowego, nie będzie miał w przedstawionym zakresie zastosowania.

Dyrektor Departamentu Budżetu Państwa w Ministerstwie Finansów wskazała m.in., że zgodnie z art. 21 ust. 9 ustawy z dnia 7 października 2020 r. o zmianie niektórych ustaw w celu przeciwdziałania społeczno-gospodarczym skutkom COVID-19, niewykorzystane środki finansowe na wydatki niewygasające z roku 2020 podlegają przekazaniu na wyodrębniony rachunek dochodów centralnego rachunku bieżącego budżetu państwa. Jest to przepis ekstraordynatoryjny, skierowany do wydatków, które nie wygasły z upływem roku budżetowego 2020 i dla tych konkretnie, niewykorzystanych wydatków został wyodrębniony specjalny rachunek dochodów na podstawie ww. art. 21 ust. 9.

Rachunki budżetowe dotyczące roku 2021 są otwarte, aż do momentu podjęcia stosownej uchwały Rady Ministrów – w sprawie zamknięcia rachunków budżetu państwa za rok 2021. Uchwała taka podejmowana jest wraz uchwałą Rady Ministrów w sprawie sprawozdania z wykonania budżetu państwa. (...)

Wszystkie operacje dotyczące tzw. wydatków niewygasających (w kwocie 279,3 tys. zł), tj. zarówno zwroty wydatków przez dysponentów, jak i przekazanie środków na dochody, odbywały się w tzw. „okresie przejściowym”, w którym odbywają się ostateczne przeksięgowania na rachunkach dochodów, wydatków oraz przychodów i rozchodów dotyczące roku 2021. (...)

Dodatkowo można zauważyć, że gdyby dysponenci budżetowi dokonali zwrotów w ustawowym terminie, to niewykorzystane kwoty wpłynęłyby również na rachunek dochodów roku 2021 r. Postąpiono więc z tymi środkami analogicznie jak ze zwracanymi w ciągu roku 2021 – co pozwoliło na zaprezentowanie rozliczenia dochodów w sposób jednolity i ułatwiło weryfikację sprawozdań budżetowych.

<sup>49</sup> Dz. U. z 2020 r. poz. 342.

<sup>50</sup> Dz. U. z 2021 r. poz. 259.

*Wszystkie niewykorzystane środki zostały przekazane na dochody tego samego roku budżetowego, tj. 2021 r.*

(akta kontroli: tom I str. 86, 126-129; tom III str. 231-233)

NIK nie przyjmuje tych wyjaśnień, gdyż przepisy § 22 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa nie odnoszą się do przekazywania środków finansowych, o których mowa w § 11 ust. 5 tego rozporządzenia, na wyodrębniony rachunek dochodów centralnego rachunku bieżącego budżetu państwa.

#### OCENA CZĄSTKOWA

Najwyższa Izba Kontroli opiniuje pozytywnie sporządzone przez kontrolowaną jednostkę sprawozdanie budżetowe z wykonania planu dochodów i w zakresie operacji finansowych.

Stwierdzona nieprawidłowość nie miała istotnego wpływu na kwoty prezentowane przez dysponenta części 77 – Podatki i inne wpłaty na rzecz budżetu państwa w sprawozdaniu Rb-27 z wykonania planu dochodów budżetowych za 2021 r.

## V. Wnioski

W związku ze stwierdzonymi nieprawidłowościami, Najwyższa Izba Kontroli, na podstawie art. 53 ust. 1 pkt 5 ustawy o NIK, przedstawia następujące wnioski:

#### Wnioski

1. Ujmowanie dochodów podatkowych i niepodatkowych (w danym roku budżetowym) w terminie ich zapłaty, niezależnie od rocznego budżetu, którego dotyczą, z uwzględnieniem przepisów normujących rozliczenia przejściowe w okresie po zakończeniu roku budżetowego.
2. Przekazanie kwoty 279,3 tys. zł z rachunku dochodów budżetu państwa 2021 r. na rachunek dochodów 2022 r. i skorygowanie sprawozdania Rb-27 obejmującego dane wynikające z ewidencji środków niewykorzystanych w terminie na wydatki, które nie wygasają z upływem roku budżetowego, przekazanych na rachunek dochodów budżetu państwa.
3. Zapewnienie odzwierciedlenia w planie finansowym także prognoz dochodów budżetowych przygotowywanych przez Departament Polityki Makroekonomicznej, w tym prognoz przygotowanych dla poszczególnych grup wyrobów akcyzowych oraz tytułów podatkowych wyszczególnionych dla PIT.
4. Jak najszybsze zakończenie prac nad wdrożeniem wszystkich funkcjonalności przewidzianych do udostępnienia użytkownikom końcowym w systemie Poltax2B Plus, umożliwiających obsługę Rejestru Należności Publicznoprawnych, w tym jego zasilanie danymi wymaganymi przepisami ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji.

## VI. 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<sup>51</sup> umotywowanych zastrzeżeń do wystąpienia

<sup>51</sup> Najwyższa Izba Kontroli zwraca się z prośbą o zgłaszanie, w miarę możliwości, zastrzeżeń opatrzonych kwalifikowanym podpisem elektronicznym, na adres elektronicznej skrzynki podawczej (ePUAP) NIK lub na adres mailowy NIK wskazany w stopce na pierwszej stronie niniejszego wystąpienia. W przypadku zaś nadania pisma z zastrzeżeniami (pisma opatrzonego własnoręcznym podpisem) w placówce pocztowej operatora wyznaczonego, NIK zwraca się z prośbą o dodatkowe przekazanie skanu tych zastrzeżeń na ww. adres mailowy.

pokontrolnego w terminie 21 dni od dnia jego przekazania. Zastrzeżenia zgłasza się do Prezesa Najwyższej Izby Kontroli. Prawo zgłaszania zastrzeżeń, zgodnie z art. 61b ust. 2 ustawy o NIK, nie przysługuje do wystąpienia pokontrolnego zmienionego zgodnie z treścią uchwały w sprawie zastrzeżeń.

Obowiązek  
poinformowania  
NIK o sposobie  
wykorzystania uwag  
i wykonania wniosków

Zgodnie z art. 62 ustawy o NIK należy poinformować Najwyższą Izbę Kontroli, w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego, o sposobie wykorzystania uwag i wykonania wniosków pokontrolnych oraz o podjętych działaniach lub przyczynach niepodjęcia tych działań.

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

Warszawa,      kwietnia 2022 r.

Wiceprezes  
Najwyższej Izby Kontroli  
Małgorzata Motylow

.....  
*podpis*